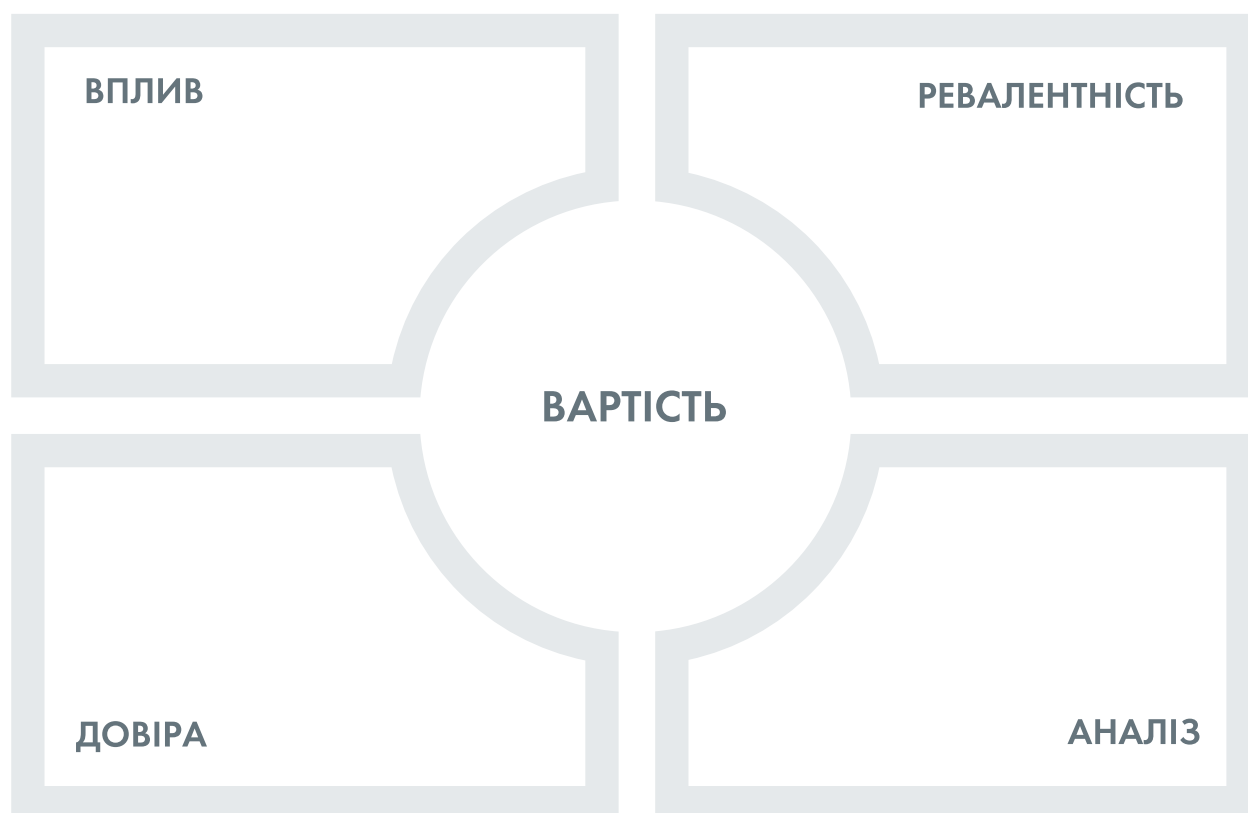


ГЛОБАЛЬНІ ПРИНЦИПИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ©

ЕФЕКТИВНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК:
ОПТИМІЗАЦІЯ РІШЕНЬ ТА СТВОРЕННЯ
УСПІШНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ.



Дві найавторитетніші бухгалтерські асоціації у світі AICPA і CIMA спільними зусиллями запровадили статус привілейованого міжнародного спеціаліста у сфері управлінського обліку (Chartered Global Management Accountant, чи CGMA®). Мета CGMA® - підвищити престиж і домогтися широкого визнання управлінського обліку як фаху. Цей статус присвоюється найбільш талановитим і цілеспрямованим спеціалістам з управлінського обліку, що володіють знаннями та навичками для інтенсивного розвитку бізнесу. Статус CGMA®, зазвичай, отримують фахівці, які здобули кваліфікацію CPA, що мають необхідний досвід роботи у сфері управлінського обліку, або ж є членами (асоційованими чи повноправними) Привілейованого інституту управлінських бухгалтерів (Chartered Institute of Management Accountants, CIMA).

ЗМІСТ

1.	Вступ	4
	Вдосконалення процесу прийняття рішень	5
	Мета	7
	Цільова аудиторія	7
	Чинники успіху	7
2.	Глобальні принципи управлінського обліку	8
	Комунікація породжує інформацію, що має вплив	9
	Інформація є релевантною	10
	Аналізується вплив на вартість	11
	Розумне керування вибудовує довіру	11
3.	Як застосовуються Глобальні принципи управлінського обліку	13
	Люди	13
	Ефективність	15
	Сфери застосування	17
4.	Застосування в управлінні ефективністю	18
5.	Застосування на практиці	23
	Трансформація витрат і управління ними	28
	Зовнішня звітність	29
	Фінансова стратегія	30
	Внутрішній контроль	32
	Оцінка ефективності інвестицій	33
	Управління і бюджетний контроль	35
	Ціни, знижки і рішення щодо продуктів	36
	Управління проектами	38
	Дотримання нормативно-правових актів	39
	Управління ресурсами	40
	Управління ризиками	41
	Стратегічний податковий контроль	43
	Управління фінансами	44
	Внутрішній аудит	46
6.	Уточнення та доповнення	48
7.	Глосарій	49

ПЕРЕЛІК ІЛЮСТРАЦІЙ

Рисунок 1.	Компоненти ефективного управлінського обліку	4
Рисунок 2.	Глобальні принципи управлінського обліку	5
Рисунок 3.	Глобальні принципи управлінського обліку (детально)	9
Рисунок 4.	Структура компетенцій CGMA	13
Рисунок 5.	Зміна ролі спеціалістів з управлінського обліку	14
Рисунок 6.	Управлінський облік забезпечує зв'язок стратегії з бізнес-моделлю	15
Текстова вставка 1.	Відносини, ресурси та ризик	16
Текстова вставка 2.	Планування даних	19
Таблиця 1.	Застосування Міжнародних принципів управлінського обліку в системі управління ефективністю	21-22
Рисунок 7.	Ключові елементи функції управлінського обліку	23
Текстова вставка 3.	Інструменти управлінського обліку	24
Таблиця 2.	Основні практичні сфери застосування управлінського обліку	25-27

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ

Ефективне прийняття рішень ніколи не було настільки важливим і, водночас, настільки складним.

Конкуренція є неослабною, оскільки інновації та новатори щоденно порушують статус-кво. Ситуацію ускладнює швидкість обміну неструктурованими даними та їхній обсяг. Щоб залишатись конкурентоспроможними, компанії часто діють імпульсивно, не аналізуючи ситуацію.

Саме для таких умов ведення бізнесу було створено Глобальні принципи управлінського обліку. Управлінський облік — основа ефективного прийняття рішень, оскільки він дає змогу обрати й проаналізувати найбільш релевантну інформацію задля створення і підтримки вартості.

Ці Принципи визначають передову практику бухгалтерського обліку, яка сприяє прийняттю складних рішень, що забезпечують сталу цінність. Вони відображають бачення генеральних і фінансових директорів, науковців та фахівців з п'яти континентів, яке було сформульоване в ході міжнародних консультацій. Принципи були розроблені Американським інститутом сертифікованих публічних бухгалтерів (AICPA) та Привілейованим інститутом управлінських бухгалтерів (CIMA), які разом налічують понад 600 000 членів і студентів з 177 країн світу.

Існують чотири принципи, що зосереджені на досягненні чотирьох цілей:

Вплив

Комунікація породжує інформацію, що має вплив. Управлінський облік починається і завершується спілкуванням. Принципи управлінського обліку були розроблені з тим, щоб допомогти організаціям подолати розрізненість та стимулювати інтегроване мислення, яке забезпечить більш ефективне прийняття рішень.

Релевантність

Інформація є релевантною. Управлінський облік забезпечує керівників релевантною інформацією тоді, коли це необхідно. Принципи дають змогу виявити минулу, поточну, майбутню інформацію, зокрема й фінансові та нефінансові дані з внутрішніх та зовнішніх джерел. Сюди входять соціальні, екологічні та економічні дані.

Вартість

Аналізується вплив на вартість. Управлінський облік ув'язує стратегію організації з її бізнес-моделлю. Цей Принцип допомагає організаціям опрацьовувати різні сценарії з метою розуміння їхнього впливу на створення та збереження вартості.

Довіра

Розумне керування вибудовує довіру. Завдяки підзвітності та критичному підходу процес прийняття рішень стає більш об'єктивним. Створення оптимального балансу поміж короткостроковими комерційними інтересами організації й довгостроковою вартістю для зацікавлених сторін посилює довіру та створює ефект надійності.

Принципи управлінського обліку є універсально придатними і призначені для того, щоб допомогти організаціям великим і малим, державним і приватним, отримувати прибутки з потоку інформації, що неухильно зростає. Вони призначені для генеральних та фінансових директорів, а також для членів рад директорів, які контролюють діяльність своїх підприємств. Принципи також стануть у нагоді інвесторам та іншим зацікавленим сторонам.

У цьому документі детально описані шляхи застосування цих чотирьох принципів у 14 основних сферах управлінського обліку. У документі також наведено основні компетенції, якими повинні володіти спеціалісти з управлінського обліку, щоб допомогти організаціям створювати, реалізовувати і вдосконалювати їхні стратегії. AICPA і CIMA закликають до повсюдного впровадження Глобальних принципів управлінського обліку. Згадані організації також заохочують користувачів й надалі вдосконалювати Принципи, аби забезпечити їх актуальність у майбутньому.

1. ВСТУП

У цьому документі детально викладається перший універсальний перелік Глобальних принципів управлінського обліку, якими мають керуватись практики управлінського обліку. Документ є результатом дослідження, що проводилося в 20 країнах на п'ятьох континентах. Дослідження, зокрема, включало в себе відкриті консультації, які тривали 90 днів, та в яких взяли участь понад 400 осіб, що представляли організації різного масштабу та спеціалізації. Участь державних і приватних організацій надала Принципам універсального характеру.

Мета Принципів — допомогти організаціям досягти успіху. Сам по собі управлінський облік не спроможний вирішити весь спектр проблем, з якими стикаються організації. Утім, він пропонує підхід до організаційного управління, що сприяє розробці і реалізації стратегії.

Усі компанії прагнуть бути стабільно успішними. Успішні організації запроваджують ефективну функцію управлінського обліку, що є поєднанням компетентних кадрів, прозорих Принципів, належного управління ефективністю і надійної практики — того, що робить функцію управлінського обліку ефективною. Цей принцип проілюстровано на рисунку 1.

Рисунок 1. Складові ефективної функції управлінського обліку



* У супроводжуючій «Білій книзі» наведено зміни, які було внесено у проект консультативного документу при розробці цього варіанту; з ним можна ознайомитися на www.cgma.org/principles

ПОКРАЩЕННЯ (ОПТИМІЗАЦІЯ) ПРОЦЕСУ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ

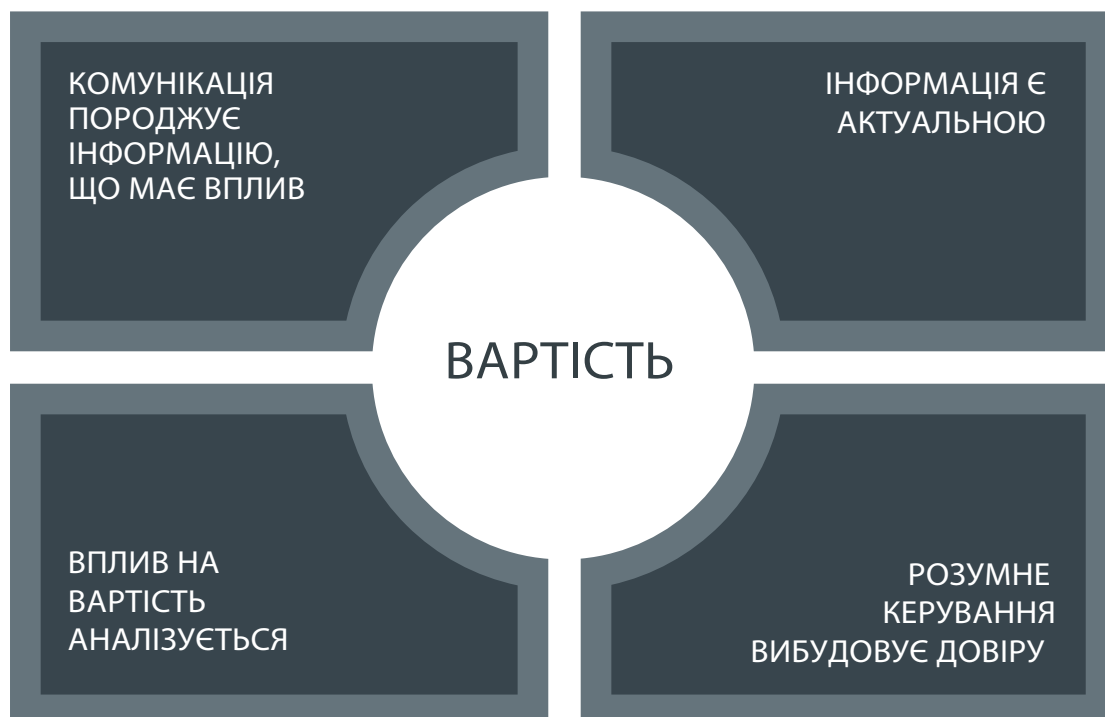
Для того, щоб мати впевненість в успіху, організації потребують більш ефективних рішень. Глобалізація і технологічний прогрес ускладнюють це завдання. Довготривала конкурентна перевага послаблюється одночасно зі збільшенням швидкості та обсягу інформаційних потоків.

Ефективний управлінський облік оптимізує процес прийняття рішень в організаціях. Це відбувається тому, що відповідні працівники надають кожній особі, відповідальній за прийняття рішень, належну фактичну і аналітичну інформацію з урахуванням соціальних та екологічних зобов'язань організації. Це є підґрунтям чотирьох Принципів, що віддзеркалюють фундаментальні цінності, якості, норми і характеристики, які являють собою управлінський облік. Їх наведено на рисунку 2; детальніше вони обговорюються в розділі 2.

Організації — великі і малі, державні і приватні — конкурують на дедалі більш взаємозв'язаному і багатонаціональному ринку. Потреба у професіоналізації процесу прийняття управлінських рішень ще ніколи не була настільки нагальною і складною.

- 47% фінансових директорів азійських компаній визнають, що надмір інформації заважає їм приймати рішення. (1)
- Компанія International Data Corporation підрахувала, що до 2020 року кількість бізнес-транзакцій, що здійснюються в Інтернеті — бізнес-з-бізнесом чи бізнес-зі-споживачем — сягне 450 мільярдів щоденно. (2)
- Представник компанії Google Ерік Шмідт стверджує, що сучасне суспільство щодвадні продукує такий самий обсяг інформації, який було створено з моменту зародження людської цивілізації до 2003 року. (3)
- Середньому споживачеві сьогодні доводиться приймати понад 70 рішень щодня. (4)

Рисунок 2. Глобальні принципи управлінського обліку



Надлишок інформації не спрощує роботу компанії, а, скоріш, ускладнює її. Він може спричинити параліч процесу прийняття рішень чи призвести до поспішних дій. Дуже багато організацій несуть збитки через помилкові рішення, чи, що гірше, даремно використовують ресурси на обґрунтування малоефективних рішень. Діючи таким чином, вони також втрачають користь від прийняття правильного рішення.

Традиційно більший об'єм інформації означав міцнішу впевненість. Однак ця залежність змінилась. Незважаючи на те, що можливості обробки інформації покращилися, зростає обсяг неструктурованих даних.

Тому не дивно, що у Проекті тисячоліття ООН невпевненість і неспроможність приймати рішення увійшли до переліку 15 найважливіших глобальних викликів, з якими сьогодні стикається людство.

Доступна інформація ще ніколи не була такою надлишковою, комплексною, неструктурованою і складною для тлумачення. Організації зобов'язані відповідно реагувати на ризики і захищати вартість, котру вони створюють.

Герберт Хокс, колишній декан Колумбійського коледжу, заявив: «Половину всіх світових проблем створюють люди, які намагаються прийняти рішення до того, як отримають всю необхідну для цього інформацію». Дані без аналізу, розуміння та комунікації не є знаннями, тому що цифри зазвичай вимагають пояснення. Управлінський облік дозволяє перевести сухі цифри у змістовний описовий аналіз.

Для досягнення успіху, особливо в умовах високої невизначеності, організації повинні розвинути ефективний управлінський облік на доповнення до вже існуючої системи фінансового обліку. Дані фінансового обліку, попри свою вагомість, не є достатньою інформаційною базою для прийняття рішень на майбутнє, через те, що вони орієнтовані на минулі події. Управлінський облік сприяє інтегрованому мисленню, котре дозволяє враховувати повний спектр даних, необхідних для прийняття рішень.

Якщо впевненість в результаті доволі низька, рішення повинні приймати не лише керівники. Розподіл прийняття рішень передбачає участь в ньому співробітників на всіх рівнях організації, кожен з яких привносить в процес своє власне бачення, досвід і ставлення до процесу. Інвестори та інші зацікавлені сторони також приймають рішення, що стосуються організації, на основі зовнішніх звітів. Оскільки підходи до прийняття рішень та стилі різняться поміж індивідами та організаціями, у цьому документі прийняття рішень описано як нелінійний процес.

Ефективний управлінський облік оптимізує процес прийняття рішень, оскільки дозволяє отримувати користь з інформації. В його основі — найнадійніші докази та прогнозовані дані, що забезпечують більшу об'єктивність висновків чи суджень.

Завдяки своїй перспективній і зовнішній спрямованості управлінський облік пропонує структуровані рішення для неструктурованих проблем. Він дозволяє отримати необхідні дані, ретельно аналізувати їх і випрацювати обґрунтовані судження для прийняття ефективніших рішень та їхнього успішного впровадження. В умовах сильної невизначеності управлінський облік дозволяє формувати прогнози, що ґрунтуються на широкому спектрі даних. Такі дані можуть бути зумовлені минулим досвідом чи інституційною пам'яттю, що сприяє безперервному вдосконаленню.

Однак практика управлінського обліку в різних організаціях не є однаковою. СИМА і АІСРА опублікували описані Принципи, щоб допомогти організаціям запровадити ефективний управлінський облік.

Оцінювання стратегій, компетенцій, методів управління ефективністю і практики функції управлінського обліку дозволяє зрозуміти, наскільки ефективно існуюча служба задовольняє потреби організації. Окрім того, така оцінка допомагає виявити існуючі прогалини і розробити заходи для їхнього усунення. Прогалини можуть включати відсутність необхідних навичок у персоналу, технологічні недоліки чи помилки в даних або інформаційних системах.

Задля усунення таких прогалин має бути розроблена стратегія управлінського обліку, котра включатиме деталі, які стосуються наступного:

- пріоритетів організації;
- потреб споживачів управлінського обліку;
- існуючої системи управлінського обліку;
- можливостей та недоліків;
- співробітників і технологій;
- термінів інвестицій;
- показників ефективності.

Ми розробляємо діагностичний онлайн-інструмент, який допоможе організаціям перевірити їхню службу управлінського обліку на відповідність до описаних Принципів.

Мета

Мета Глобальних принципів управлінського обліку — надання підтримки генеральним і фінансовим директорам і членам рад директорів у проведенні порівняльного аналізу і вдосконаленні їхніх систем управлінського обліку. Ці принципи допоможуть керівникам реалізувати потреби їхніх організацій ефективним і раціональним чином. Цей документ надає довідковий матеріал для всіх спеціалістів з управлінського обліку, які у такий спосіб зможуть визначити, чи забезпечують вони створення вартості для внутрішніх і зовнішніх клієнтів.

Принципи допомагають організаціям приймати ефективніші рішення, адекватно реагувати на ризики, з якими вони стикаються, і захищати вартість, яку згадані організації генерують. Мета Принципів полягає у тому, щоб:

- визначити основоположні цінності та якості, які репрезентують управлінський облік;
- покращити розуміння фаху спеціаліста з управлінського обліку;
- сприяти визнанню ключової ролі управлінського обліку в організаціях і його застосуванню на найвищому рівні;
- забезпечити реалізацію потенціалу управлінського обліку.

Цільова аудиторія

Цей документ може становити інтерес для членів рад директорів, які здійснюють контроль діяльності своїх організацій, а також для генеральних директорів та їхніх заступників, що несуть відповідальність за безперервний успіх організацій.

Принципи будуть корисними для фінансових директорів, старших фінансових спеціалістів, зовнішніх членів ради директорів, які здійснюють стратегічний і фінансовий контроль (наприклад, голова аудиторського комітету), інвесторів та інших зацікавлених сторін. Принципи є критеріями оцінки методів і процесів управлінського обліку і дозволяють визначити сфери, які потребують вдосконалення. Решта документу роз'яснює контекст, в якому застосовуються Принципи, і те, як їх можна використовувати у світі бізнесу (включаючи державний сектор).

У розділі 3 наведено опис професії та очікувані знання і навички спеціалістів з управлінського обліку. **У розділі 4** Принципи застосовуються до розробки і вдосконалення стратегії (система управління ефективністю). **У розділі 5** вони застосовуються до ключових дій в рамках управлінського обліку.

2 ГЛОБАЛЬНІ ПРИНЦИПИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Управлінський облік — це процес отримання, аналізу, комунікації та використання фінансової та нефінансової інформації, релевантної для прийняття рішень, задля генерування і збереження вартості для організацій.

Управлінський облік як фах вимагає докладного розуміння бізнесу (зокрема, його бізнес-моделі) та умов його ведення задля усвідомлення організаційних ризиків і можливостей. Керуючи ризиками й належно реагуючи на них, організації можуть використовувати можливості собі на користь та з часом генерувати вартість для своїх власників.

Управлінський облік посідає центральне місце в організації, розташовуючись на перетині фінансів та менеджменту. Спрощуючи складне і роблячи просте переконливим, він пропонує структуровані рішення для неструктурованих проблем. Беручи до уваги вихідні дані як фінансового, так і нефінансового характеру, управлінський облік є дисципліною, що використовується для керування організацією, а також контролю та покращення її ефективності.

Бізнес-модель — це принцип, за яким організація створює вартість. Оскільки управлінський облік вимагає докладного розуміння бізнес-моделі, ринку та макроекономічного середовища, він зумовлює сталість організаційного успіху. Управлінський облік допомагає організаціям приймати вдаліші рішення, виокремлюючи з інформації її присутню цінність. Рішення, що ґрунтуються на об'єктивних даних чи виважених судженнях, а не припущеннях, роблять сталий успіх більш досяжним. Усі глобальні принципи управлінського обліку є похідними від цього прагнення.

Ці Принципи описують основоположні цінності, якості, норми й поняття, що їх мають дотримуватися фахівці з управлінського обліку. Як показано на рисунку 3, запорукою цього є чотири узагальнені Принципи (які розглядаються безперервно, а не послідовно):

- **Комунікація породжує інформацію, що має вплив**
 - розробка і реалізація стратегії — це діалог
 - комунікація є точковою
 - комунікація сприяє прийняттю ефективніших рішень
- **Інформація є релевантною**
 - інформація є найкращою з наявної
 - інформація є надійною і доступною
 - інформація є контекстуалізованою
- **Аналізується вплив на вартість**
 - моделі забезпечують розуміння варіантів
 - черговість дій визначається їхнім впливом на результат
- **Розумне керування вибудовує довіру**
 - підзвітність і надійність
 - сталий розвиток
 - професійна доброчесність і етика

Ефективний управлінський облік здійснюється досвідченими та компетентними фахівцями, які застосовують Принципи, щоб підтримувати й покращувати систему управління ефективністю в організації у сферах власної діяльності. Три з чотирьох Принципів стосуються дисципліни управлінського обліку; четвертий («Розумне керування вибудовує довіру») стосується поведінкових норм фахівців з управлінського обліку.

Рисунок 3. Складові ефективної функції управлінського обліку



КОМУНІКАЦІЯ ПОРОДЖУЄ ІНФОРМАЦІЮ, ЩО МАЄ ВПЛИВ

Мета: приймати ефективні рішення про стратегію та її реалізацію на всіх рівнях.

Управлінський облік починається і завершується спілкуванням. Комунікація оптимізує процес прийняття рішень за рахунок передачі інформації на всіх етапах прийняття рішень. Належний обмін важливою інформацією в рамках управлінського обліку дозволяє долати розрізненість і сприяє інтегрованому мисленню. Наслідки дій в тій чи іншій сфері бізнесу стають більш зрозумілими і прийнятними, а їхнє коригування — більш ефективним.

Обговорюючи потреби керівників, можна виявити і проаналізувати найбільш актуальну інформацію. Це означає, що рекомендації спеціалістів з управлінського обліку виявляться корисними для керівників і матимуть вагомий вплив. Цей Принцип передбачає комунікацію, організовану з урахуванням специфіки рішення, яке розглядається; осіб, відповідальних за його прийняття (чи інших суб'єктів), стилів чи процесів, які використовуються для його прийняття. Він вимагає усунення складності і забезпечення прозорості при формулюванні висновків.

Якщо потрібні люди будуть отримувати потрібну інформацію в потрібний час, вони зможуть приймати ефективніші рішення, які забезпечать створення вартості в довготривалій перспективі. У такий спосіб управлінський облік впливає на процес прийняття поінформованих рішень.

Розробка і реалізація стратегії — це діалог

Реалізація стратегії повинна обговорюватися на всіх рівнях організації за участю всіх співробітників, щоб усунути розрізненість в діях і мисленні. Це дозволяє чітко розмежувати головні цілі та індивідуальні завдання. Управлінський облік регулює обговорення, забезпечуючи йому основу у фактах і експертних висновках щодо майбутніх процесів.

Комунікація є точковою

Рівень деталізації і спосіб комунікації визначається з урахуванням користувачів інформації, специфіки рішення, що обговорюється, і стилів прийняття рішень. Рівень фінансової поінформованості аудиторії відомий, інформація надається в доступній для розуміння формі. Необхідний результат досягається за рахунок надійності, достовірності, своєчасності, актуальності й доказовості інформації.

Комунікація, що дає вагомий результат, забезпечує інтегрований, комплексний і збалансований погляд на ефективність організації в минулому, її дійсний стан, перспективи і заплановані інновації. Звіти завжди повинні будуватися на принципах прозорості, обачності, розумного управління і надійності, аби уникнути:

- неіснуючої інформації;
- нагромадження даних;
- незрозумілих термінів;
- непрозорості;
- ускладненої орієнтації.

Комунікація сприяє прийняттю ефективніших рішень

Оскільки мета управлінського обліку полягає в оптимізації процесу прийняття організаційних рішень, рекомендації, що ґрунтуються на трьох інших Принципах, представлені в чіткому, лаконічному та належному форматі, і містять необхідні аргументи. Це дозволить дійти консенсусу щодо оптимального плану дій, а кінцеве рішення буде підкріплене надійними обґрунтуваннями.

Управлінський облік також передбачає глибоке розуміння рішень, котрі необхідно прийняти організації. На основі такого розуміння здійснюється збір та аналіз даних у відповідності до Принципу «Інформація є релевантною». Фактична й аналітична інформація є корисною лише тоді, коли вона здійснює належний вплив і дозволяє організації створювати і захищати вартість в довгостроковій перспективі.

ІНФОРМАЦІЯ Є РЕЛЕВАНТНОЮ

Мета: надавати організаціям підтримку при плануванні й отриманні інформації, що необхідна для розробки стратегії й тактики її реалізації.

Ключова роль управлінського обліку полягає в своєчасному наданні актуальної інформації керівникам. У відповідності до Принципу комунікації, питання, з якого належить прийняти рішення, і потреби керівника відомі та зрозумілі. Даний Принцип передбачає виявлення, збір, оцінку, підготовку і зберігання інформації.

Для його реалізації необхідно досягнути відповідного балансу між:

- інформацією щодо минулих, наявних та очікуваних явищ;
- зовнішньою та внутрішньою інформацією;
- фінансовою та нефінансовою інформацією (включаючи екологічні та соціальні питання).

Інформація є найкращою з наявної

Наслідки рішень стануть відомими тільки в майбутньому. Аби бути релевантною, інформація повинна містити елемент прогнозування і враховувати питання, що здійснюють суттєвий вплив на майбутні результати.

Нерелевантна інформація зазвичай включає в себе непоправні та фіксовані витрати, але не вся історична інформація є незастосовною. Безперервне удосконалення базується на інформації про те, які рішення в минулому виявилися ефективними, а які не спрацювали. Це дозволить використовувати вже перевірені рішення та уникати невдач.

Управлінський облік виявляє найкращі джерела даних для пошуку інформації, котра має відношення до рішення, яке слід прийняти, до відповідальних за його прийняття осіб, а також до стилю та процесу його прийняття. Завдяки розумінню потреб зацікавлених сторін — як зазначено у Принципі комунікації — відбувається виявлення, збір і підготовка до аналізу інформації, найбільш важливої для прийняття рішення.

Інформація є надійною і доступною

Інформація, що використовується для прийняття рішень, повинна бути цілісною. В процесі підготовки даних для аналізу, ці дані очищуються, групуються і фільтруються. Цінність інформації ґрунтується на її якості, точності, послідовності і своєчасності. Ця інформація є своєчасною стосовно рішень, які були прийняті чи будуть прийняті в певний період часу.

Дані повинні бути захищеними, аби уникнути їхньої втрати чи фальсифікації. Якщо необхідно надати неперевірені чи неповні дані, вони повинні бути позначені відповідним чином, щоб при прийнятті рішення був відомий рівень їхньої достовірності.

Інформація є контекстуалізованою

Інформація, яка застосовується в управлінському обліку, повинна відповідати трьом ключовим характеристикам:

а. Прив'язаність до часу — використовується інформація за минулий чи поточний періоди, а також прогностичні дані.

б. Необмеженість — інформація не обмежена традиційними рамками організації. Її збір здійснюється як всередині організації, так і за її межами, у тому числі у фінансових і робочих системах, серед клієнтів, бізнес-партнерів, постачальників, на основі ринкових і макроекономічних даних.

в. Різноманітність — інформація може бути кількісною (як фінансова, так і нефінансова, включаючи екологічні і соціальні дані) та якісною.

Навички обробки кількісної та якісної інформації в управлінському обліку необхідні для того, щоб надавати особам, відповідальним за прийняття рішень, дані за минулий та поточний періоди, а також прогностичні дані. Наприклад, управлінський облік дозволяє оцінити дані за минулі періоди для розрахунку рівня винагород за результатами роботи. Він дозволяє отримувати дані про поточну ситуацію в режимі реального часу для моніторингу реалізації стратегій і планів в узгодженні їх із поставленими цілями. Застосування сценарного планування, прогнозування та інших аналогічних інструментів в межах управлінського обліку забезпечує необхідне уявлення про розвиток ситуації для вироблення стратегії.

Інформація, що використовується, може носити як фінансовий, так і нефінансовий характер, і охоплювати зовнішні та внутрішні питання, включаючи екологічні та соціальні.

Після підготовки актуальної інформації, її можна застосовувати до моделювання та аналізу процесу створення вартості.

АНАЛІЗУЄТЬСЯ ВПЛИВ НА ВАРТІСТЬ (ЗА ДОПОМОГОЮ СЦЕНАРІЇВ ТА МОДЕЛЕЙ)

Мета: моделювати різні сценарії, що демонструють причинно-наслідкові зв'язки між чинниками виробництва і результатами.

Цей Принцип ґрунтується на взаємозв'язку між управлінським обліком і бізнес-моделлю. За допомогою моделювання впливу можливостей та ризиків вимірюється їхній вплив на стратегічні результати і оцінюється ймовірність конкретного результату з точки зору створення, захисту чи знищення вартості.

Для створення моделей сценаріїв в управлінському обліку використовується релевантна інформація, що було наведено у Принципі «Інформація є релевантна», для створення моделей сценаріїв. Зусилля, що витрачаються на оцінку сценаріїв, повинні бути пропорційними до важливості рішення, що приймається. Деякі моделі сценаріїв повинні бути простими і короткими, інші — комплексними й такими, що ґрунтуються на низці складних чинників.

Цей Принцип вимагає глибокого розуміння бізнес-моделі і макроекономічного середовища загалом. Він передбачає аналіз інформації на всіх етапах створення вартості, оцінку можливостей, а також облік ризиків, витрат і потенціалу таких можливостей для створення вартості.

Моделі забезпечують розуміння варіантів

Аналіз сценаріїв забезпечує сувору оцінку рішень, які приймаються організацією. Створюючи моделі сценаріїв, які дозволяють оцінити вплив певних можливостей та ризиків, організації приймають ефективніші рішення про використання цих можливостей чи пом'якшення ризиків.

Моделі дозволяють організаціям розрахувати ймовірність успішного використання можливостей чи виникнення ризиків, а також вартість, що створюється чи знищується внаслідок цього.

Аналіз сценаріїв враховує зовнішнє середовище, в якому діють організації, зокрема: конкуренцію, законодавство і стан макроекономіки. Крім того, він бере до уваги поведінкові чинники, наприклад, знання про рушії витрат, ризиків і вартості. При наявності інформації про доступність необхідних ресурсів у довготривалій перспективі можна оцінити бізнес-модель на предмет її актуальності та стійкості на ринку.

Черговість дій визначається їхнім впливом на результат

Управлінський облік перетворює дані у висновки завдяки аналізу впливу сценаріїв, що розглядаються, на результати діяльності. Кожен з варіантів у різний спосіб впливає на структуру витрат організації, ризики і вартість. Сценарії дозволяють порівнювати різні варіанти і враховувати альтернативні витрати при прийнятті рішень.

Управлінський облік встановлює черговість дій на основі надійної логіки моделей сценаріїв, яка застосовується для обґрунтування кроків, що здійснюються. Глибоке розуміння стратегічних цілей організації, потреб зацікавлених осіб і узгоджених цілей дозволяє розподіляти дії, орієнтуючись на їхню значимість, аніж на супутні витрати.

РОЗУМНЕ КЕРУВАННЯ ВИБУДОВУЄ ДОВІРУ

Мета: активно управляти відносинами та ресурсами задля захисту фінансових і нефінансових активів компанії, її репутації та вартості.

Як вже згадувалося, ефективний управлінський облік передбачає застосування вказаних Принципів компетентними особами в сфері їхньої діяльності. Співробітники, котрі послідовно дотримуються високих цінностей і передових практичних методів, стають довіреними «wartovimi» вартості організації.

Відповідальне планування й управління ресурсами гарантує їхню доступність для майбутніх поколінь. Доступ до ресурсів можна отримати завдяки відносинам. Довіра — це наріжний камінь ефективних відносин як між співробітниками, так і між організаціями та їхніми клієнтами, інвесторами, постачальниками і широким загалом (див. розділ 3). Спеціалісти з управлінського обліку користуються довірою як відповідальні фахівці, що поважають цінності організації, дотримуються професійної етики і нормативних вимог та усвідомлюють соціальну відповідальність.

Цей Принцип також передбачає спроможність оперативно реагувати на потенційні конфлікти інтересів і не ставити особисті та короткострокові комерційні цілі понад довготривалі інтереси організації чи її зацікавлених осіб. Відповідно до вимог Принципу, фахівці з управлінського обліку у своїй діяльності повинні поводитися чесно та об'єктивно (заохочуючи до цього і своїх колег), а також піддавати конструктивному сумніву будь-які рішення, що не відповідають корпоративним цінностям.

Підзвітність і надійність

Спеціалісти з управлінського обліку несуть відповідальність перед своїми клієнтами та іншими зацікавленими сторонами за рішення, у прийнятті котрих вони беруть участь. Подібна особиста відповідальність знижує ризик прийняття помилкових та неефективних рішень. Спеціалісти з управлінського обліку врівноважують потреби зацікавлених сторін, залучених у процес прийняття рішень, а також розглядають питання, що надходять від окремих осіб чи груп, котрі спроможні вплинути на прийняття рішення чи залежать від нього. Врахування конфліктуючих інтересів підвищує ефективність управління зацікавленими сторонами і є важливим чинником у визначенні пріоритетів серед груп зацікавлених сторін. Проактивний пошук зворотного зв'язку і чутливе реагування на будь-які питання чи скарги полегшує перевірку діяльності організації для осіб, зацікавлених у її ефективній роботі. Такий підхід підвищує довіру, надійність і легітимність організації, а також здійснює позитивний вплив на її бізнес-процеси і репутацію.

Сталий розвиток

Організації, що дотримуються принципів сталого розвитку, досягають довгострокової економічної ефективності, створюючи користь для суспільства і знижуючи свій вплив на довкілля.

Управлінський облік узгоджує заходи у сфері сталого розвитку зі стратегією, поєднуючи їх із рушіями бізнесу і бізнес-моделлю. Він забезпечує керівників інформацією про чинники сталого розвитку, які необхідно враховувати при плануванні бізнесу і звітності. Здійснюється систематичне виявлення економічних, екологічних та соціальних ризиків. Для забезпечення своєї життєдіяльності в довготривалій перспективі організація повинна адаптуватися до вимушеного скорочення ресурсів.

Вона повинна знижувати свою залежність від викопних енергоносіїв, розвивати відповідні навички, визначати та мінімізувати негативні чинники свого впливу на суспільство та довкілля. Економічна діяльність організації залежить від зовнішніх чинників та глобальних тенденцій (таких як дефіцит природних ресурсів, зміни клімату і зростання населення) і, водночас, впливає на них. Таким чином, розуміння справжньої ціни обраних варіантів та її врахування при прийнятті рішень стає дедалі важливішим для організацій. Наприклад, ціна, яку організація платить за товар, — це лише частина його справжньої вартості; бо виробництво такого товару може потребувати вирубки лісів, що призводить до збільшення викидів двоокису вуглецю в атмосферу і — як наслідок — до кліматичних змін.

Професійна доброчесність і етика

При реалізації стратегії спеціалісти з управлінського обліку повинні діяти у відповідності з цінностями організації. Ключові цінності організації виконують роль фільтру в процесі прийняття рішень; і в такий спосіб вони можуть допомогти подолати «зупинки рішень».

Посадові обов'язки повинні ретельно виконуватися з дотриманням взятих зобов'язань. Належить за будь-яку ціну уникати надання недостовірної інформації чи даних, які можна витлумачити помилково.

Необхідно суворо дотримуватися букви й духу законів, кодексів і норм. Будь-які порушення негайно фіксуються і передаються на розгляд до відповідних інстанцій; за потреби співробітники самі повідомляють про незаконні дії своїх колег. Вкорінені і старі моделі регулярно перевіряються і критично аналізуються через залучення управлінського обліку.

Діяльність привілейованих міжнародних спеціалістів у сфері управлінського обліку регулюється кодексом професійної етики організації, що присвоїла відповідну кваліфікацію, — AICPA і CIMA. (8) Кодекси згаданих організацій є подібними; вони побудовані на таких принципах: доброчесність й об'єктивність; професійна компетентність і завбачливість; конфіденційність, професійна поведінка й дисципліна.

Глобальні принципи управлінського обліку застосовні до всіх спеціалістів з управлінського обліку, а не лише до тих, хто наділений статусом CGMA.

3. ЯК ЗАСТОСОВУЮТЬСЯ ГЛОБАЛЬНІ ПРИНЦИПИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Успіх організації будується на ефективному управлінському обліку. Глобальні принципи управлінського обліку «з'єднують точки», дозволяючи побачити прямий зв'язок між цілями компанії і методами управлінського обліку. Вони застосовуються в роботі зі спеціалістами з управлінського обліку (у відповідності до посадових повноважень) і можуть стосуватися: самих спеціалістів (фахівців), управління ефективністю організації (Розділ 4), практики управлінського обліку (Розділ 5).

Фахівці

Працюючи з різними службами, спеціалісти з управлінського обліку розуміють взаємозв'язок між операційною діяльністю, формуванням і витратою фінансових ресурсів, створенням і збереженням вартості. Вони відіграють важливу роль у підтримці ефективної роботи компанії, готуючи плани і відслідковуючи їхнє виконання.

На рисунку 4 зображена модель компетенцій спеціалістів з управлінського обліку CGMA (9), що відображає їхні функціональні навички.

Вказані особи повинні: а) застосовувати навички бухгалтерського і фінансового обліку; б) забезпечити застосування цих навичок в умовах бізнесу; в) впливати на рішення, дії та поведінку інших осіб; г) бути лідерами на різних рівнях організації. Модель компетенцій спеціалістів з управлінського обліку демонструє важливість не лише спеціалізованих вмінь, але й особистих якостей. Вона також підтримує принцип безперервного навчання та набуття досвіду.

Рисунок 4. Модель компетенцій CGMA



Модель компетенцій охоплює чотири сфери: спеціалізовані та ділові навички, комунікабельність і лідерство. Кожна сфера, у свою чергу, поділяється на чотири професійні рівні: базовий, середній, передовий і експертний. Кожному рівню відповідає певний набір навичок, необхідних для професійного розвитку.

Фахівці з управлінського обліку повинні прагнути до безперервного навчання і професійного розвитку. Вони мають бути об'єктивними, діяти етично і враховувати інтереси суспільства. Також вони повинні допомагати своїм колегам долати упередження, приймаючи і втілюючи в життя організаційні рішення на основі фактів, а також, за можливості, за допомогою об'єктивних рішень, що пройшли перевірку емпіричним шляхом.

Спеціалісти з управлінського обліку зобов'язані приділяти належну увагу першості інтересів клієнта та всьому спектру відношень, потрібних для ведення бізнесу. Вони також повинні розуміти світову макроекономічну ситуацію й оцінювати інформацію, що надходить, з позиції значимості для організації.

Поєднання навичок бухгалтерського і фінансового обліку, розуміння бізнесу, аналітичних вмінь і відповідного досвіду у бізнесі означає, що спеціалісти з управлінського обліку — практики, що працюють в існуючій реальності. На рисунку 5 показано, як змінюється роль спеціалістів з управлінського обліку і як вони можуть посилити свій вплив.

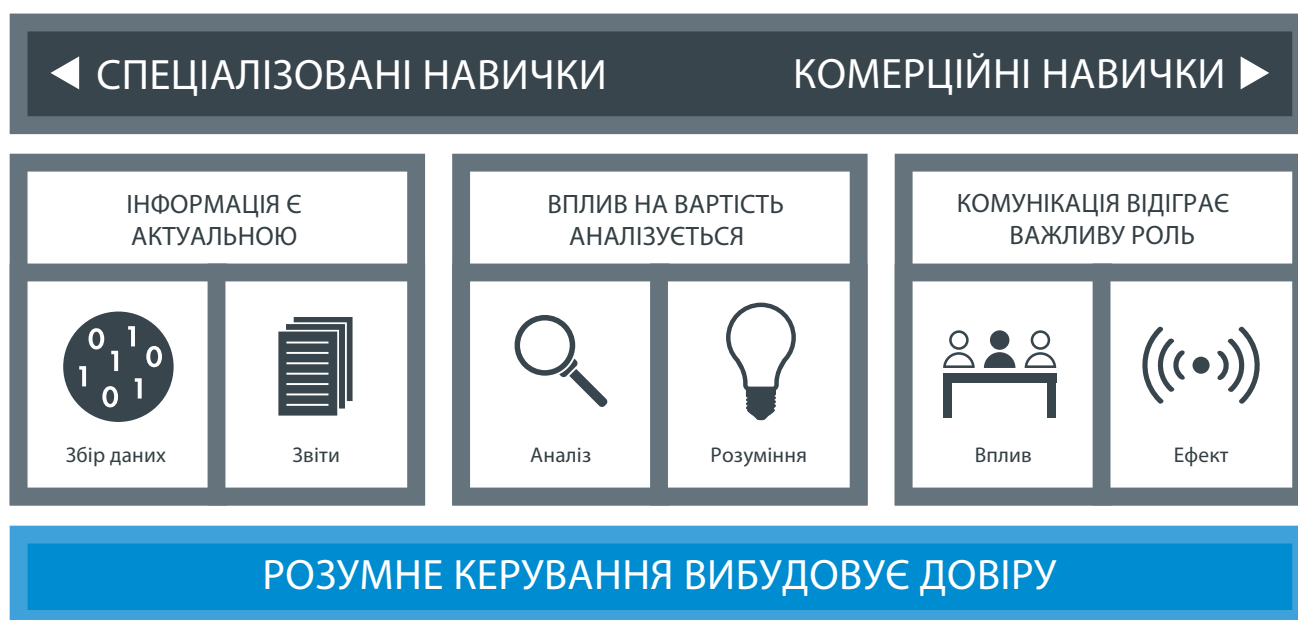
Традиційна роль спеціалістів з управлінського обліку в процесі прийняття рішень полягає в наданні доказів у формі фінансових звітів, управлінської інформації та відповідного аналізу даних.

Якщо вони достатньо переконливо повідомляють усі наявні дані, важлива інформація розглядається до моменту прийняття рішення. Для того, щоб рішення було впроваджено, необхідно не менш переконливо пояснювати зацікавленим особам очікувані результати від його виконання. Потім спеціалісти з управлінського обліку оцінюють хід виконання й управляють процесом до отримання необхідного результату.

Роль спеціалістів з управлінського обліку розширюється у міру того, як вони сприяють розумінню ситуації і посилюють власний вплив. Таким чином, направленість їхнього внеску в ефективну роботу компанії зміщується від спеціалізованих навичок до комерційних.

Існує чіткий зв'язок між Глобальними принципами управлінського обліку: спеціалізована інформація (ліворуч) аналізується з точки зору її впливу на цілі компанії, а потім передається особам, що приймають рішення (праворуч), здійснюючи відповідний вплив.

Рисунок 5. Зміна ролі спеціалістів з управлінського обліку



Ефективність

Принципи застосовуються *фахівцями* стосовно *методів* ведення управлінського обліку при управлінні *ефективністю роботи* організації. Управління ефективністю обговорюється у розділі 4. Управління ефективністю включає опрацювання стратегії, планування, реалізацію плану та аналіз результатів.

Стратегія організації встановлює корпоративні цілі, що їх досягають у процесі реалізації бізнес-моделі. Бізнес-модель формулює механізми створення, забезпечення і збереження вартості. Бізнес-модель організації — це обрана нею система чинників виробництва, господарських операцій, продукції, що виробляється, і результатів. (10) Управлінський облік пов'язує стратегію з бізнес-моделлю за допомогою системи управління ефективністю, як показано на рисунку 6.

Мета керівництва організації — безперервне створення вартості для зацікавлених сторін. Для досягнення цієї мети необхідно, щоб бізнес-модель була гнучкою і життєздатною.

Вартість створюється шляхом розвитку відносин, які надають доступ до ресурсів, і перетворення цих ресурсів у вироблення продукції, котра має цінність для клієнтів організації. Вказаний процес передбачає витрати, і зв'язок між ними і створенням вартості визначається ризиками. Див. текстову вставку 1.

Організація використовує свої взаємовідносини для отримання доступу до ресурсів. Інші відносини відкривають їй шлях на ринки. Успіх залежить від розумного розташування пріоритетів у відносинах, ресурсах і управлінні відповідними ризиками. Дотримання Принципів полегшує розставлення пріоритетів.

Рисунок 6. Управлінський облік забезпечує зв'язок стратегії з бізнес-моделлю



Текстова вставка 1. Відносини, ресурси і ризик



ВІДНОСИНИ включають у себе взаємодію організації з постачальниками, клієнтами, інвесторами, співробітниками і громадськістю. Ці відносини відкривають доступ до ресурсів і ринків, і повинні розглядатися як партнерства, що створюють вартість. Підтримуючи відносини, організація несе певні витрати, однак при цьому отримує чималий прибуток



РЕСУРСИ — це чинники виробництва, що використовуються організаціями для створення вартості. Ресурси включають людей, сировину, технології, фінанси тощо. Безпечність джерела ресурсів, їхня якість і вартість мають першочергове значення.



РИЗИК — це ймовірність того, що цілі не будуть досягнуті, і компанія не зможе працювати за визначеним планом. Ризик може зачепити будь-які господарчі операції, здійснювані організацією. Ризики можуть виникати в процесі взаємодії відносин і ресурсів, а також в результаті змін у зовнішньому бізнес-середовищі.

Сфери застосування

Основні сфери застосування управлінського обліку будуть детально розглянуті в розділі 5. Нижче наведений їхній стислий опис:

- **Перетворення витрат і управління ними** — скорочення витрат за умови збереження чи підвищення поточного рівня вартості. Передбачає постійний вияв і скорочення витрат організації з одночасним вивільненням ресурсів для інвестицій в орієнтовані на клієнта інновації, які у майбутньому створюватимуть вартість для зацікавлених сторін.
- **Зовнішня звітність** — комплексне і всеохоплююче представлення фінансових і нефінансових показників організації, її бізнес-моделі, ризиків і стратегії, що в сукупності формують основу для ефективної оцінки майбутніх результатів діяльності.
- **Фінансова стратегія** — виявлення можливих стратегій, що спроможні максимально збільшити чисту поточну вартість підприємства, розподіл обмежених капітальних ресурсів поміж конкуруючими можливостями, реалізація і моніторинг обраної стратегії для досягнення поставлених завдань.
- **Внутрішній контроль** — Задokumentована схема стратегій, систем, процесів і процедур управління ризиками з метою створення і збереження вартості; ефективне впровадження і реалізація такої схеми, а також запровадження відповідної підзвітності й моніторингу.
- **Оцінка ефективності інвестицій** — оцінка доцільності інвестування в конкретний проект з урахуванням стратегії, пріоритетних варіантів, економічності, а також співвідношення можливого прибутку і ризиків.
- **Управління і бюджетний контроль** — система проактивного контролю за виконанням цільових показників на всіх рівнях організації, до яких можуть відноситися проекти, люди, господарські операції, процеси, обсяги продаж і прибутки, обсяг ресурсів, експлуатаційні витрати, активи, зобов'язання і грошові потоки, а також інші нефінансові показники.
- **Ціни, знижки і рішення щодо продуктів** — прийняття рішень про виробництво продукції та надання послуг, а також визначення їхньої вартості і системи знижок.
- **Управління проектами** — інтеграція всіх аспектів проекту з метою забезпечити наявність необхідних знань і ресурсів у відповідний термін і в необхідному місці, передусім для отримання своєчасного, економічно ефективного і якісного результату.

- **Дотримання нормативно-правових актів** — дотримання нормативно-правових, податкових та інших вимог бухгалтерського обліку і ведення звітності. Мета полягає у запобіганні можливим санкціям та іншим правоохоронним діям стосовно організації і у зміцненні репутації організації як соціально відповідальної.

- **Управління ресурсами** — встановлення пріоритетів у наданні ресурсів в контексті організаційних рішень, що допомагає організаціям ефективно управляти трансформаційним чи безперервним удосконаленням продуктів і процесів. Це передбачає адаптацію ресурсів, систем і співробітників до стратегічних цілей і пріоритетів організації.

- **Управління ризиками** — процес ідентифікації, оцінки і реагування на помилки, пов'язані з діяльністю організації, задля досягнення її стратегічних цілей.

- **Стратегічний податковий контроль** — відображає роль оподаткування у фінансовому аналізі та прийнятті рішень, а також активне управління податками організації з метою дотримання вимог законодавства.

- **Управління фінансами** — корпоративне управління всіма фінансовими питаннями, забезпечення зовнішніх і внутрішніх джерел фінансування бізнесу, включаючи управління валютними ризиками і ризиками зміни відсоткової ставки, взаємодія з банківськими установами, управління фінансуванням і грошовими потоками.

Також сюди включається внутрішній аудит. Ця категорія не стосується сфери управлінського обліку, але управлінський облік відіграє суттєву роль у системі внутрішнього контролю, будучи об'єктом перевірки й оцінки внутрішнього аудиту.

- **Внутрішній аудит** — незалежна гарантія того, що управління ризиками, процеси управління і внутрішнього контролю організації працюють ефективно. (11) Деколи також називається перевіркою управлінської діяльності.

4. ЗАСТОСУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ЕФЕКТИВНІСТЮ

Щоб досягнути сталого успіху, організації повинні виявляти й використовувати можливості створення вартості для зацікавлених сторін, активно керуючи витратами і ризиками.

З цією метою керівники беруть участь в процесах управління ефективністю і здійснюють відповідний контроль. В таблиці 1 показано, як управління ефективністю використовується для розробки, застосування і коригування стратегії. Воно включає в себе цикли зворотного зв'язку, котрі забезпечують безперервне вдосконалення всіх аспектів ефективності організації. Цикли зворотного зв'язку дають змогу проявити причинно-наслідкові зв'язки. Знання причин, з яких кроки, здійснені в минулому, подіяли (чи не подіяли), дозволяє організаціям повторювати успішні дії та уникати помилкових.

Компоненти управління ефективністю:

Стратегія формулює мету організації, її довгострокові задачі і шляхи їхнього здійснення. Стратегія бере до уваги зовнішнє середовище, у тому числі — конкурентів, стан економіки, нормативні та законодавчі сфери. Таким чином, можна здійснити повну оцінку стратегічної позиції, варіантів і ризиків організації, а також виконання нею обраних стратегічних завдань. Управління ефективністю буде успішним за умови, що воно ґрунтується на достовірній і релевантній інформації. Отже, організації повинні обрати найвдаліші способи оцінки ефективності і розробити план даних, щоб забезпечити наявність необхідної інформації на момент реалізації таких заходів.

Плани — це заяви про наміри. Аби виконати їх, організації повинні забезпечити:

- необхідні ресурси;
- процеси, за допомогою котрих ресурси можна конвертувати у продукцію, що створює вартість;
- інструменти моніторингу діяльності для перевірки досягнення цілей.

Важливим елементом планів є планування даних. Це пошук, збір, обробка і надання всіх даних, котрі будуть необхідними для оцінки і розстановки пріоритетів між різними варіантами, постановки цілей, прогнозування результатів та аналізу здійснення планів. Планування має вирішальне значення для реалізації Принципу «Інформація є релевантною».

Планування потреб організації в даних під час розробки стратегії і створення бізнес-планів дозволяє оцінити ефективність роботи організації у процесі їхнього виконання. Таким чином, з'являється можливість приймати рішення (стосовно необхідності та способу оптимізації, призупинення чи початку певних дій) на основі наявних даних в режимі реального часу.

Плани даних повинні охоплювати весь процес створення вартості (чи бізнес-модель) і, отже, будуть незмінно включати фінансові, нефінансові і змішані (наприклад, вартість одиниці товару) дані у структурованому і контрольованому середовищі.

Окрім даних про фактичні результати, для визначення критеріїв можуть знадобитися дані, що стосуються прогнозів, бюджетів і контрольних показників. Надто часто організації аналізують дані, які вони здатні оцінити сьогодні чи традиційно оцінювали в минулому, а не те, що є необхідним для оцінки виконання майбутніх планів (котрі можуть відрізнитися від попередніх). Основне призначення плану даних полягає в забезпеченні постійного доступу до інформації, що необхідна для визначення планових чинників виробництва, господарських операцій, продукції, що виробляється, і результатів.

Планування даних має велике значення оскільки відповідальні за рішення особи не повинні відчувати брак релевантної інформації для оцінки ефективності. Шкідливим є і надлишок інформації, котра не заслуговує на довіру, застаріла чи не має стосунку до рішення, яке приймається.

Планування даних повинне також включати відомості про інформаційні технології, необхідні для забезпечення економічно ефективного пошуку, збору, обробки і представлення даних.

Щодо отримання більш детальної інформації про планування даних див. текстову вставку 2.

Дані повинні бути структурованими і включати в себе всі елементи бізнес-моделі: чинники виробництва; господарські операції; продукцію, що виробляється; результати. Дані повинні мати такі характеристики:

- Прямий зв'язок із цілями організації — дані повинні бути орієнтованими на користувачів і прийняті ними. В якості осіб, що відповідальні за прийняття рішень, користувачі повинні бути здатні чітко пояснити, чому вони потребують ті чи інші дані для оцінки реалізації стратегії. Крім того, необхідно забезпечити безпечне збереження інформації та її осмислене представлення.
- Ретельна підготовка — необхідно забезпечити пошук, обробку та компонування даних; надання даних повинне бути узгоджене з користувачами в термін, достатній для проведення оцінки ефективності у міру реалізації планових заходів.
- Основа для прийняття рішень — включає в себе параметри оцінки, що були визначені та утверджені користувачами на етапі планування для оцінки виконання планів і прийняття рішень.
- Доступність і зрозумілість для користувачів — користувачі повинні легко отримувати доступ до даних для оцінки ефективності і майбутніх можливих рішень.
- Безпечність — не допускаються витоки конфіденційної інформації.

- Повнота — найнижчий рівень деталізації повинен бути доступним користувачеві з найвищих рівнів узагальнення даних, аби забезпечити проведення необхідних дій та аналізу.

- Одноманітність у визначеннях і підписах — «Одна версія правди». Підписувати дані належить простою мовою, без вживання жаргону чи незрозумілих дескрипторів для полів бази даних. Необхідно забезпечити одноманітність у визначенні і описі параметрів оцінки всередин організації. Словник параметрів є корисним інструментом для підтримки єдиної інтерпретації даних компанії.

- Стійкість до змін і здатність до адаптації — з часом бізнес-модель буде неминуче змінюватися під впливом змін, що відбуваються у зовнішньому середовищі.

- Ефективність — часом витрати на пошук, збір, обробку і представлення даних для аналізу можуть бути виправдані відповідними перевагами. У такому випадку особи, що відповідальні за прийняття рішень, повинні:

- відмовитися від аналізу реалізації планів на основі таких даних у недовозначній формі;
- змістити аналіз на більш низький рівень і використовувати часткову інформацію;
- погодитися з використанням репрезентативних даних (котрі є достатньо близькими до оптимальних параметрів, необхідних для оцінки ефективності).

Виконання передбачає своєчасне надання ресурсів і оптимальне структурування стимулів для виконання дій, що призводять до досягнення цілей організації. Це є компонентом бізнес-моделі організації (див. рисунок 6). Міжнародна комісія з інтегрованої звітності (МКІЗ) визначає бізнес-модель як «вибрану компанією систему чинників виробництва, господарських операцій, продукції, що виробляється, і результатів, котрі мають за мету створення цінностей в коротко-, середньо- чи довгостроковий період». (10) Бізнес-модель взаємозв'язана як із зовнішнім середовищем, так і з системою управління організацією.

Отже, політичні, економічні, соціальні і технологічні чинники повинні бути належним чином враховані в стратегії. Під час реалізації стратегії часто з'являються конкуруючі сили, які формують контекст, наповнений ризиками і можливостями, в якому великі очікування зацікавлених осіб необхідно задовольнити або перевершити. На цій стадії відбувається фіксація результатів у режимі реального часу та їхній аналіз з урахуванням поставлених цілей, після чого для осіб, що відповідальні за прийняття рішень, формуються відповідні звіти.

Оцінка і оптимізація полягає в аналізі результатів і прогнозів здійснюваних ініціатив і процесів в ході виконання планів. Цей цикл зворотного зв'язку необхідний для безперервного вдосконалення планів, спрямованих на досягнення стратегічних цілей. Також у такий спосіб особи, відповідальні за прийняття рішень, отримують інформацію про ефективність і результативність ініціатив і процесів, що стає основою для рішень про оптимізацію майбутніх планів.

Деколи подібна оптимізація передбачає незначні зміни ініціатив і процесів, після чого організація може продовжити їхню реалізацію вже в удосконаленому форматі. Ця залежність продемонстрована в таблиці 1 за допомогою маленьких стрілок.

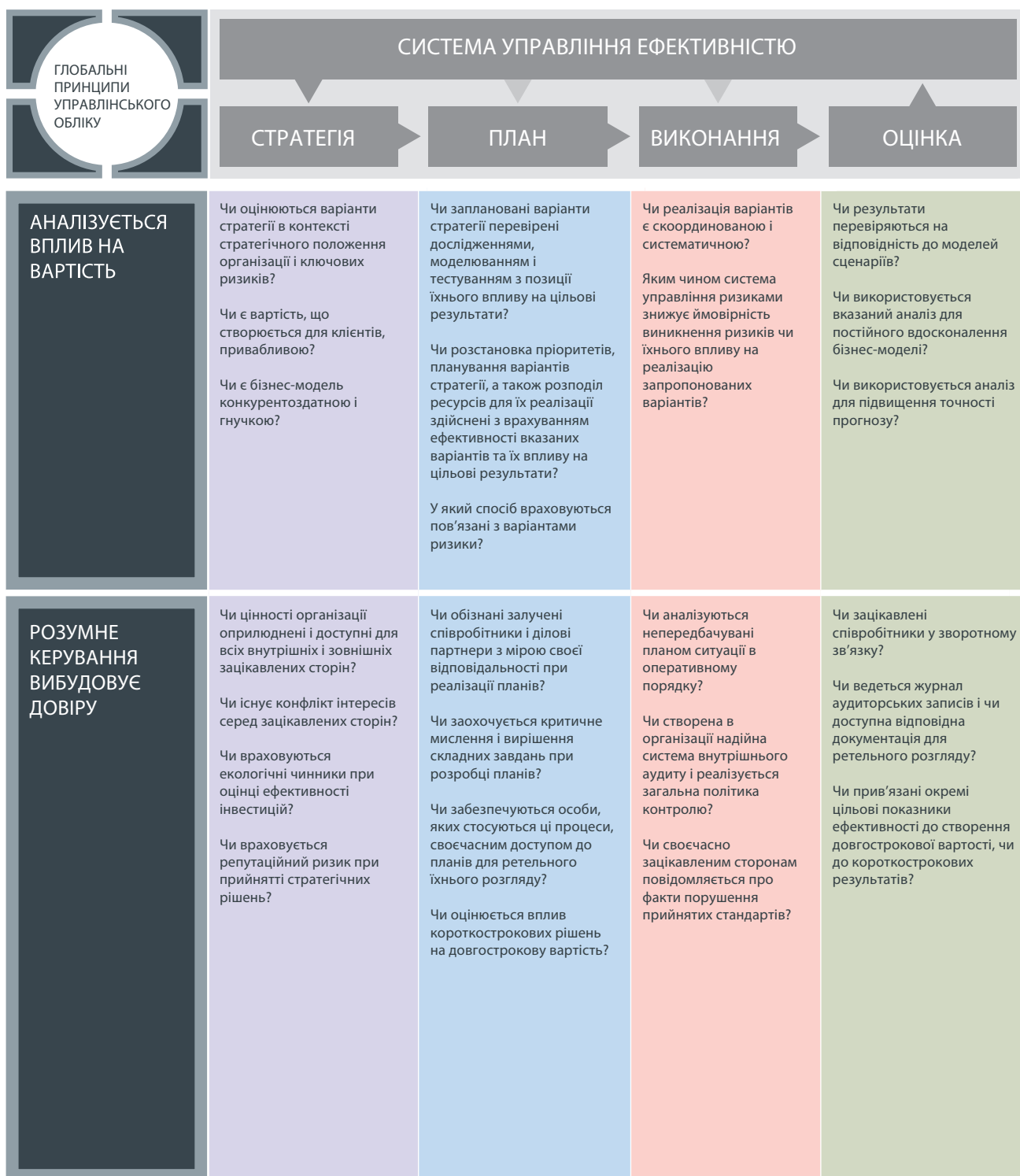
Утім, аналіз інколи виявляє потребу в більш фундаментальних змінах, включаючи відмову від деяких заходів, зміщення пріоритетів у діях чи впровадження нових ініціатив. У результаті може знадобитись перегляд планів і навіть необхідність глобальної зміни стратегії. Наявність зворотного зв'язку дозволяє організаціям навчатися на результатах, що сприяє вдосконаленням у майбутньому.

Організація може відкрито не послуговуватися такими формулюваннями як «*вироблення стратегії*», «*планування*», «*виконання*» і «*оцінка*», проте більшість організацій так чи інакше «*планують, виконують, перевіряють і реагують*», втілюючи свою стратегію в життя. Управлінський облік як дисципліна надає унікальні можливості для моніторингу циклу управління ефективністю в організації. Актуальна інформація, аналіз сценаріїв, ефективна комунікація і сильне керівництво відіграють вирішальну роль у прийнятті рішень, що оптимізують реалізацію стратегії.

Характер інформації, рівень аналізу, стиль комунікації і пріоритети керівництва можуть змінюватися. Однак, на кожному з етапів фахівець з управлінського обліку примножує користь від процесу підвищення ефективності. Глобальні принципи управлінського обліку сприяють управлінню ефективністю. В таблиці 1 наведений приклад їхнього застосування.

Таблиця 1. Застосування Глобальних принципів управлінського обліку в системі управління ефективністю

ГЛОБАЛЬНІ ПРИНЦИПИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ	СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ЕФЕКТИВНІСТЮ			
	СТРАТЕГІЯ	ПЛАН	ВИКОНАННЯ	ОЦІНКА
КОМУНІКАЦІЯ ПОРОДЖУЄ ІНФОРМАЦІЮ, ЩО МАЄ ВПЛИВ	Чи визначені зовнішні і внутрішні зацікавлені сторони? Чи зрозумілі зв'язки між їхніми інтересами, сферами впливу і завданням організації? Чи зрозуміло те, яким чином стратегічні цілі репрезентують завдання організації? У який спосіб групи зацікавлених сторін долучаються до обговорення стратегії? Як ризики, що пов'язані з досягненням стратегічних цілей, повідомляються ключовим зацікавленим сторонам?	Як повідомляється про зв'язок ініціатив, процесів і стратегічних цілей? Наскільки характер роботи співробітників відповідає ініціативам і процесам? Чи є прямий зв'язок між роботою персоналу і колективу та стратегічними цілями?	Чи повідомляються результати у відповідності до потреб зацікавлених сторін? Чи повідомляються результати в контексті їхнього впливу на стратегічні цілі? Чи результати є досяжними?	Чи включає управлінська інформація оцінку ефективності прогнозів? Чи включає управлінська інформація аналіз ефективності ініціатив і процесів? Чи включає управлінська інформація оцінку альтернативних варіантів? Чи включає управлінська інформація аналіз ініціатив і процесів після їхньої реалізації?
ІНФОРМАЦІЯ Є РЕЛЕВАНТНОЮ	Чи розглядається зовнішнє середовище (конкурентне середовище, економічні умови, законодавство)? Чи стратегічне положення організації (наприклад, частка на ринку, наявність ресурсів, оцінка компетенцій) визначене і обчислене? Чи визначені ключові параметри успіху? Яким чином план даних сприяє управлінню ефективністю? Чи ідентифіковано ключові ризики і чи визначено способи їхнього усунення?	Чи включений план даних до бізнес-плану задля надійної оцінки ініціатив і процесів після реалізації? Чи інформаційна система управління затверджена та схвалена власниками бізнесу?	Чи інформаційна система управління створена і готова для використання в процесі прийняття рішень? Чи організація має доступ до інформації про фінансові й нефінансові результати в режимі реального часу? Чи наявні індикатори раннього попередження для оперативного коригування?	Як управлінська інформація вказує на необхідність прийняття рішень про: • внесення змін у заплановані заходи? • майбутні плани? • майбутню стратегію?



5. ЗАСТОСУВАННЯ НА ПРАКТИЦІ

Принципи, закладені в основі Загальноприйнятих бухгалтерських принципів (GAAP) і Міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS), дають чітке розуміння того, як необхідно звітувати щодо фінансового становища і результатів діяльності організації. Донедавна не існувало подібних стандартів, котрі б допомагали спеціалістам з управлінського обліку приймати рішення, підвищувати ефективність роботи і досягати сталого успіху. Глобальні принципи управлінського обліку заповнюють цю прогалину, надаючи організаціям інструмент для відпрацювання власних стандартів управлінського обліку.

Створення вартості на основі інформації — ключове джерело переваги. Глобальні принципи управлінського обліку дають таку можливість фінансовому директору та раді директорів.

Роль фінансового директора змінюється. У багатьох організаціях його повноваження розповсюджуються на сферу інформаційних технологій, кадрову службу і навіть виробництво. Проте, всі фінансові директори несуть відповідальність за управлінський облік.

Задля забезпечення універсальності вказаних принципів у цьому документі їхнє застосування обмежене ключовими функціями, які служба управлінського обліку під керівництвом фінансового директора зобов'язана виконувати на належному рівні, щоб гарантувати стабільність фінансових показників зацікавленим особам.

Ключові функції служби управлінського обліку проілюстровані на рисунку 7.

Рисунок 7. Ключові функції служби управлінського обліку



Це не означає, що спеціаліст з управлінського обліку забезпечує діяльність лише відповідної функції. Як було роз'яснено в попередніх розділах, управлінський облік сприяє роботі всієї організації, а його Принципи застосовуються у багатьох сферах діяльності.

Зокрема, у розділі 4 згадані Принципи застосовуються під час розробки, планування, реалізації й удосконалення стратегії. У цьому розділі йдеться про те, як ними керується служба управлінського обліку з метою ефективного виконання її ключових функцій, які зазвичай відносяться до чотирьох сфер, наведених у синіх прямокутниках на рисунку 7.

Обов'язки фінансових директорів у фінансовій сфері передбачають залучення засобів, їхнє використання і впровадження відповідної звітності в рамках цілей компанії. Отже, основні заходи служби управлінського обліку охоплюють сфери, вказані у таблиці 2, хоча і не обмежуються ними. Управлінський облік додає вартість до кожної сфери діяльності, як показано у правій колонці. Також таблиця містить згаданий раніше внутрішній аудит. Він безпосередньо не стосується функції управлінського обліку, однак передбачає перевірку механізмів контролю, котрі часто розробляються і застосовуються

спеціалістами з управлінського обліку.

Проведення внутрішньої звітності не виділене в якості окремої сфери, оскільки мається на увазі, що ця діяльність реалізовується в процесі застосування Принципів у всіх сферах.

Важливо зазначити, що ефективна функція управлінського обліку — це не та, що видає належні результати в усіх сферах, працюючи ізольовано від інших служб, а та, яка також забезпечує обмін знаннями й інформацією між різними сферами і співпрацює з іншими командами. У текстовій вставці 3 вказано, де можна знайти детальну інформацію про інструменти та методи управлінського обліку.

У решті частин розділу продемонстровано, як описані Принципи визначають методи роботи функції управлінського обліку. Нижченаведена інформація може бути використана для оцінки ефективності поточного стану управлінського обліку в організаціях, але вона не є обов'язковою чи вичерпною.

Текстова вставка 3. Інструменти управлінського обліку



Існує чимало інструментів і методів роботи, доступних фахівцям з управлінського обліку на практиці. Не всі з них описані в даному документі, жоден з них не є обов'язковим, оскільки організації повинні самі вибирати і регулярно аналізувати підходи, котрі найкращим чином відповідають їхнім потребам.

Добірка «Ключові інструменти управлінського обліку CGMA (CGMA Essential Tools for Management Accountants)» містить інформацію про 20 головних інструментів, включаючи CIMA Strategic Scorecard®, збалансовану систему показників, процесне бюджетування і калькуляцію витрат, аналіз ланцюга створення вартості й управління ризиками підприємства (ERM, Enterprise Risk Management).

Таблиця 2. Основні сфери застосування управлінського обліку

СФЕРА ДІЯЛЬНОСТІ	ВИЗНАЧЕННЯ	ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ	ВНЕСОК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
ТРАНСФОРМАЦІЯ ВИТРАТ І УПРАВЛІННЯ НИМИ	Скорочення витрат при збереженні чи підвищенні поточного рівня вартості. Передбачає постійне виявлення і скорочення витрат організації з одночасним вивільненням ресурсів для інвестицій в клієнтоорієнтовані інновації, котрі у майбутньому створюватимуть вартість для зацікавлених сторін	Підвищення задоволення клієнтів за рахунок забезпечення оптимального співвідношення «ціна-якість» у запропонованих продуктах і послугах. Зростання конкурентоспроможності організації і підвищення її вартості для зацікавлених сторін шляхом впровадження культури ощадливості й інвестування в інноваційні продукти та послуги.	Забезпечує розуміння чинників витрат всередині організації.
			Підвищує ефективність ланцюга створення вартості.
			Забезпечує розробку цілей у витратах у тісному зв'язку з відповідними сферами бізнесу.
ЗОВНІШНЯ ЗВІТІСНІСТЬ	Комплексне і всеохоплююче представлення фінансових і нефінансових показників організації, її бізнес-моделі, ризиків і стратегії, які в сукупності формують основу для ефективної оцінки майбутніх результатів діяльності.	Допомагає організації взаємодіяти з широким колом зацікавлених сторін і пояснювати стратегію, бізнес-модель і показники ефективності.	Служить стимулом для розгляду звітності як діяльності, що створює вартість; діяльності, що обумовлена комплексним мисленням.
			Забезпечує необхідною інформацією, що регулярно надається раді директорів в контексті стратегічних цілей.
			Гарантує, що звітність відповідає нормативно-правовим вимогам.
ФІНАНСОВА СТРАТЕГІЯ	Виявлення можливих стратегій, що спроможні максимально збільшити чисту поточну вартість підприємства, розподіл обмежених капітальних ресурсів між конкуруючими можливостями, реалізація і моніторинг обраної стратегії для досягнення поставлених задач.	Вартість організації оптимізується на користь власників та інших зацікавлених сторін. Вимоги до капіталу організації приводяться у відповідність до очікувань власників та інших зацікавлених сторін. Інвестиційні можливості ретельно оцінюються, раціонально реалізуються і належним чином регулюються.	Дозволяє ефективно залучати кошти.
			Забезпечує оцінку інвестицій.
			Забезпечує розробку і реалізацію політики дивідендів.
			Контролює оборотний капітал.
			Оптимізує структуру капіталу.
ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ	Задokumentована схема стратегій, систем, процесів і процедур управління ризиками з метою створення і збереження вартості, ефективне впровадження і реалізація такої схеми, а також провадження відповідної звітності і моніторингу.	Забезпечує достатню впевненість у тому, що матеріальні і нематеріальні активи є захищеними, а фінансові і нефінансові ресурси належним чином враховані. Знижує ризик виникнення помилок та шахрайства, а також ймовірність фінансових збитків, підвищуючи, у такий спосіб, довіру до фінансового керування організацією. Як результат — підвищення надійності даних звітності, що, в свою чергу, дозволяє приймати більш обґрунтовані рішення й оптимізувати управління фінансами.	Забезпечує управління системами, процесами і процедурами, що забезпечують впевненість у захищеності ресурсів, а також здійснює відповідний контроль та надає звітність

СФЕРА ДІЯЛЬНОСТІ	ВИЗНАЧЕННЯ	ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ	ВНЕСОК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ІНВЕСТИЦІЙ	Оцінка доцільності інвестування в конкретний проект з урахуванням стратегії компанії, пріоритетних варіантів, економічності, а також співвідношення між прийнятними прибутками та неприйнятними ризиками.	Визначає пріоритети при фінансуванні проектів, що створюють вартість для зацікавлених осіб, дозволяючи уникати неперспективних і не вигідних ініціатив.	Забезпечує виконання розрахунків і аналізу для визначення вартості, яку можна виміряти кількісно, і яку створить організація в результаті тієї чи іншої інвестиційної діяльності.
			Забезпечує розуміння всіх ризиків, що їх необхідно врахувати при оцінці.
			Надає особам, що приймають рішення, належну інформацію про те, чого слід уникати і якими можливостями скористатися.
УПРАВЛІННЯ І БЮДЖЕТНИЙ КОНТРОЛЬ	Система проактивного контролю за реалізацією цільових показників на всіх рівнях організації, до яких можуть включатися проекти, люди, господарчі операції, процеси, обсяги продажів і прибутки, обсяги ресурсів, експлуатаційні витрати, активи, зобов'язання і грошові потоки, а також інші нефінансові показники.	Допомагає організації оцінити досягнення цільових показників ефективності і здійснити кроки з оптимізації в потрібних областях. Забезпечує децентралізацію функцій контролю для проактивного управління ефективністю тими керівниками, які є найближчою посадовою ланкою, причетною до реалізації запланованих заходів.	Забезпечує провадження моніторингу і звітності щодо реалізації цільових показників з фінансової й операційної ефективності.
ЦІНА, ЗНИЖКИ І РІШЕННЯ ЩОДО ПРОДУКТІВ	Прийняття рішень про продукти і послуги, а також визначення їхньої вартості і системи знижок.	Підвищує рентабельність продукції і послуг, а також забезпечує їхнє успішне позиціонування на цільовому ринку.	Аналізує цільовий ринок для визначення певного рівня цін, маржі і, відповідно, собівартості. Таким чином, підвищує прибутковість клієнтів, рентабельність продуктів і каналів збуту, а також оптимізує співвідношення ціни та якості.
			Дозволяє встановити, які грошові потоки необхідно включити в розрахунки для визначення рівня цін.
			Забезпечує розуміння бізнес-моделі і дозволяє визначити місце в ній конкретного продукту чи послуги, покращуючи їхнє позиціонування на ринку.
			Перетворює складні розрахунки у зрозумілі рекомендації, що спрощують процес прийняття рішень щодо виділення коштів на конкретні продукти та послуги.
УПРАВЛІННЯ ПРОЕКТАМИ	Інтеграція всіх аспектів проекту, щоб забезпечити необхідність нових знань і ресурсів в необхідний термін і в необхідному місці, задля своєчасного, економічно ефективного і якісного результату.	Забезпечує контроль проектів для підвищення шансів на отримання прибутку від реалізації цих проектів і мінімізації ризиків.	Забезпечує ретельну фінансову перевірку планів, бюджетів і витрат на реалізацію проекту. Гарантує адекватне забезпечення проекту ресурсами і відповідність його цілей стратегічним пріоритетам організації. Забезпечує передачу інформації про процеси проекту для отримання схвалення від зацікавлених сторін.
ДОТРИМАННЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ АКТИВ	Виконання нормативно-правових, податкових та інших вимог у сфері бухгалтерського обліку і провадження звітності. Мета полягає у запобіганні можливим санкціям та іншим правоохоронним діям щодо організації і в зміцненні репутації організації як соціально відповідальної.	Допомагає зберегти вартість і знизити збитки, уникнувши прямих і непрямих витрат, що пов'язані з правоохоронними діями.	Забезпечує моніторинг законодавства для аналізу поточних і майбутніх змін та їхнього потенційного впливу на організацію. Забезпечує підрахунок та оцінку витрат через дотримання і недотримання законодавства. Гарантує, що діяльність організації здійснюється у відповідності з буквою та духом закону.

СФЕРА ДІЯЛЬНОСТІ	ВИЗНАЧЕННЯ	ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ	ВНЕСОК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
УПРАВЛІННЯ РЕСУРСАМИ	Розстановка пріоритетів у наданні ресурсів при прийнятті рішень в компанії. Дозволяє організаціям ефективно управляти трансформаційним чи безперервним удосконаленням продуктів і процесів. Передбачає адаптацію ресурсів, систем і співробітників з урахуванням стратегічних цілей і пріоритетів організації.	Допомагає організації ефективно управляти трансформаційним чи безперервним удосконаленням продуктів і процесів.	Враховує важливість розподілу дефіцитних ресурсів
			Забезпечує складання ресурсних карт, що відображають вимоги прибутковості і доступні варіанти.
			Враховує альтернативні витрати і порівняльні переваги різних варіантів розподілу ресурсів.
УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ	Процес виявлення, оцінки і реагування на помилки, що пов'язані з діяльністю організації, для досягнення її стратегічних цілей.	Поінформованість про такі ризики й управління ними може допомогти організації подолати невизначеність: вони збільшують ймовірність успіху і зменшують ймовірність невдачі при реалізації стратегії і задоволенні очікувань зацікавлених осіб.	Виявляє можливі ризики і підказує належні кроки, пропорційні до серйозності ризику, особливостей організації та її оточення.
			Сприяє формуванню ризикоорієнтованого мислення і розглядає управління ризиками поряд із плануванням і ефективністю.
			Забезпечує допомогу іншим співробітникам, що не пов'язані з фінансами, при оцінці ймовірності і впливу всіх організаційних ризиків, а також при визначенні необхідних заходів з їхнього усунення.
СТРАТЕГІЧНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ	Відображає роль оподаткування у фінансовому аналізі і прийнятті рішень, а також активне управління податками організації для дотримання вимог законодавства.	Організація усвідомлює і приймає наслідки порушення податкового законодавства в країнах, де вона провадить свою діяльність.	Забезпечує консультаційну підтримку з питань трансферного ціноутворення.
			Забезпечує аналіз впливу податкових операцій на злиття і поглинання.
			Розраховує податкові наслідки інвестиційних рішень.
УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ	Корпоративне управління всіма фінансовими питаннями, забезпечення зовнішніх і внутрішніх джерел фінансування бізнесу, включаючи управління валютними ризиками і ризиками зміни відсоткової ставки, взаємодію з банківськими установами, управління фінансами і грошовими потоками.	Організація має достатньо коштів для виконання своїх зобов'язань і фінансування пріоритетних ініціатив. Забезпечує управління валютними ризиками організації.	Надає інформацію про бухгалтерський баланс та рух коштів співробітникам фінансового відділу.
			Забезпечує точні прогнози руху фінансів.
			Забезпечує управління фінансовими ризиками.
ВНУТРІШНІЙ АУДИТ	Незалежна гарантія того, що управління ризиками, процеси управління і внутрішнього контролю організації працюють ефективно. (11) Іноді ще називається перевіркою управлінської діяльності.	Гарантує, що ключові фінансові і нефінансові ризики, у тому числі репутаційні втрати, екологічні і соціальні, адекватно контролюються організацією, а її вартість у довгостроковій перспективі є захищеною. Внутрішні аудитори допомагають зовнішнім у проведенні необхідних процедур. Це систематичний підхід до оцінки і підвищення ефективності управління ризиками, процесів контролю й управління.	Забезпечує підтвердження і гарантії шляхом проведення аналізу рентабельності і надання його результатів службам аудиту і контролю.
			Сприяє безперервному оцінюванню і перевірці систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.



витрат і управління ними

Визначення: скорочення витрат при збереженні чи підвищенні рівня створення вартості. Передбачає постійне виявлення і скорочення витрат організації з одночасним вивільненням ресурсів для інвестування в клієнтоорієнтовані інновації, які в майбутньому створюватимуть вартість для зацікавлених сторін.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Цільові показники з витрат обговорюються і формуються у тісній співпраці з колегами і партнерами для досягнення повної згоди. З часом показники коригуються.
- Плани з реалізації підходів узгоджуються з відповідними співробітниками і діловими партнерами.
- Плани витрат розбиваються на окремі складові відповідно до потреб різних зацікавлених сторін.
- Створюються звіти про ефективність управління витратами організації.
- Рушії витрат аналізуються і обговорюються з відповідними співробітниками і діловими партнерами, щоб забезпечити ефективне управління цими показниками в майбутньому.

Інформація є релевантною

- Рушії витрат відомі і зафіксовані.
- Результати оцінки рушіїв витрат для кожного компоненту комплексної бізнес-моделі підлягають періодичному порівнянню.
- Витрати порівнюють з еквівалентними показниками аналогічних організацій.
- Використання основних засобів періодично оцінюється за допомогою провідних методик порівняння.
- Витрати за минулі періоди на рівні організації, відділів (підрозділів) і кожного продукту відомі і порівнюються між собою.

Аналізується вплив на вартість

- Для оцінки впливу процесів на кінцеві результати використовуються відповідні моделі даних і удосконалюються процеси створення вартості.
- Бізнес-модель перевіряється та оцінюється з точки зору ефективності витрат.
- Для кожного компоненту бізнес-моделі визначаються і коригуються показники ефективності і рушіїв витрат. Для кращого розуміння процесу створення і збереження вартості розраховується вплив рушіїв витрат на ключові показники.
- Завдяки інтерпретації рушіїв вартості в рамках бізнес-моделі і ланцюга вартості розробляються стратегії оптимізації структури витрат.
- Формуються раціональні, але гнучкі цілі щодо витрат.
- Проводиться періодична оцінка ефективності ланцюга створення вартості.
- Процеси перетворення витрат регулярно переглядаються з тим, щоб діяльність організації безперервно відповідала потребам зацікавлених сторін.

Розумне керування вибудовує довіру

- Система мотивації співробітників покликана забезпечувати відповідність їхніх дій цілям організації і майбутнім потребам.
- Забезпечується постійне дотримання внутрішніх принципів і процедур, а також, за потреби, законодавчих і нормативних вимог.
- Розраховується вартість можливостей і розробляються рекомендовані підходи з урахуванням їхньої чистої вартості для організації.



Зовнішня звітність

Визначення: комплексне і всеохоплююче представлення фінансових і нефінансових показників організації, її бізнес-моделі, ризиків і стратегій, які в сукупності формують основу для ефективної оцінки майбутніх результатів діяльності.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Зовнішня звітність використовується як можливість для взаємодії з широким колом зацікавлених сторін, щоб пояснити стратегію, бізнес-модель і показники ефективності організації.
- Інформація, що входить до складу зовнішніх звітів, включає в себе відомості, що регулярно надаються раді директорів в контексті стратегічних цілей (наприклад, інформація про те, як той чи інший ключовий показник ефективності відображає рух до стратегічної цілі).
- Комунікація розробляється і здійснюється передовсім для контакту з інвесторами. При цьому також враховуються потреби інших зацікавлених сторін, таких як співробітники, клієнти, постачальники, ділові партнери, місцеві спільноти, законодавчі і регулюючі органи, політики.
- Інформація, включена у зовнішню звітність, попередньо подається до схвалення відповідним керівникам організації і лише потім може бути опублікованою.
- Така інформація повинна бути суттєвою і надаватися в чіткій, лаконічній, добре структурованій і прозорій формі, за можливості, без використання повторів та малозрозумілих термінів.
- Звіти надаються у встановлені чи очікувані терміни і призначені для своєчасної передачі фактичної, точної, перевіреної, очікуваної і актуальної інформації всім зацікавленим особам.
- Розглядаються і, за необхідності, використовуються всі канали комунікації: друковані ЗМІ, Інтернет, соціальні мережі і мобільні пристрої.

Інформація є релевантною

- Зовнішня звітність компанії задовольняє потреби інвесторів та інших зацікавлених сторін. Вона містить чітко викладену інформацію про керівництво, бізнес-модель, стратегії і результати діяльності організації, а також сприяє ефективному управлінню.
- Зовнішня звітність організації містить інформацію про тендери за відповідний період часу (минуле, теперішнє, майбутнє).

- Інформація є актуальною і достовірною, вона надається до порівняння, перевірки, є своєчасною і доступною до розуміння.
- Звітні дані представлені у взаємозв'язку одне з одним, що забезпечує досягнення цілей зовнішньої звітності.

Аналізується вплив на вартість

- Зовнішня звітність розглядається організацією не тільки як обов'язкова і необхідна функція. Переважає організаційний підхід, за якого звітність сприймається як інструмент, що відкриває можливості для створення вартості. Роботою цього інструменту керує комплексне мислення і прагнення задовольнити чи перевершити очікування зацікавлених сторін.
- Зовнішня звітність відповідає відповідним стандартам і нормам бухгалтерського обліку, що встановлені організацією. До неї відносяться передбачені статутом і законодавством звіти, податкові декларації та інші необхідні документи.
- Окрім фінансової звітності організація формує звіти про свій вплив на економіку, суспільство та довкілля.

Розумне керування вибудовує довіру

- В межах організації забезпечується активне інформування про передові методики складання і подання звітності у відповідності до нормативних вимог.
- Організація використовує різні рівні внутрішньої і зовнішньої перевірки для контролю повноти, точності і цілісності звітної інформації.
- Зовнішня звітність формується відповідно до всіх вимог законодавства, бухгалтерських стандартів і норм законодавства, що діють у державі.



Фінансова стратегія

Визначення: виявлення можливих сценаріїв, спроможних максимально збільшити чисту поточну вартість підприємства, розподілу обмежених капіталів, ресурсів між конкуруючими можливостями, реалізація і моніторинг обраної стратегії для досягнення поставлених завдань.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Для комерційних організацій: минулі, поточні і прогнозовані показники діяльності регулярно повідомляються учасникам ринку у відкритий і вичерпний спосіб. Це дозволяє заручитися довірою регулюючих органів, а також довірою і лояльністю існуючих і потенційних інвесторів, кредиторів, постачальників, клієнтів і співробітників.
- Для урядів і некомерційних організацій: відкрита і регулярна взаємодія із зацікавленими особами (у тому числі законодавчими органами, платниками податків, грантодавцями, благодійними організаціями, бенефіціарами, регулюючими структурами, представниками громадськості) означає, що організація продовжує надавати якісні і значимі суспільні послуги, виходячи з принципу «якість за розумну ціну» в процесі прийняття рішень.

Інформація є релевантною

Організації — комерційні, урядові чи некомерційні — стикаються з необхідністю прийняття трьох ключових рішень, два перші з яких стосуються усіх організацій, незалежно від їхнього розміру чи сфери діяльності:

1. **Інвестиції** — які проекти повинна реалізовувати організація?
2. **Фінанси** — як отримати необхідні кошти?
3. **Дивіденди** — яка сума повинна щорічно виплачуватися учасникам, а яка повинна утримуватися на потреби компанії?

- Комерційні організації змагаються за максимально дешевий капітал в умовах прискореної глобалізації і зростаючої нестабільності ринків капіталу. Мета керівників комерційних підприємств — забезпечити стабільний стан організації для залучення позикового й акціонерного капіталу, необхідного для безперервного підвищення достатку її учасників. На конкурентних ринках (і найчастіше в різних країнах) керівники добре орієнтуються в такій інформації:

- характеристики прибутковості для учасників галузі;
- відносини між учасниками;
- джерела фінансування;
- кредитоспроможність;
- фінансові важелі;
- зобов'язання з дотримання встановлених фінансових показників.

Керівники комерційних, урядових і некомерційних організацій добре поінформовані про:

- макроекономічні показники: рівень інфляції, продуктивність, ВВП, відсоткові ставки і валютні курси;
- державну політику, зокрема зайнятість, регіональне стимулювання інвестицій, інфляцію, оподаткування, валютне регулювання, конкуренцію, торгівлю, вихід на ринок;
- соціально-політичні чинники: демографічні зміни, що можуть вплинути на вартість чи надання послуг (наприклад, у сфері охорони здоров'я); політичні зміни на рівні країни чи регіону, які можуть вплинути на безпеку чи стабільність активів; поточні чи майбутні можливості ринку; ресурси, що використовуються.

Аналізується вплив на вартість

Для комерційних організацій вплив рішень, що приймаються, на акціонерну вартість моделюється і роз'яснюється. Рішення оцінюють за допомогою таких параметрів як:

- прибуток чи прибуток на акцію (EPS);
- оцінка біржового курсу;
- вільний грошовий потік;
- ринкова частка;
- задоволеність клієнтів;
- рентабельність активів (ROA).

Державні органи прагнуть оптимально використати власні ресурси під час реалізації стратегічних цілей, забезпечуючи при цьому якість за розумну ціну. Некомерційні організації надають послуги на безоплатній основі певній групі чи групам людей. Надання таких послуг обмежується умовами фінансування (наприклад, з боку уряду, добровільними пожертвуваннями, грантами, повторним використанням активів, обмеженням комерційної діяльності при ринках, що не є державними). Таким чином, головною метою таких організацій є надання послуг, що задовольняють потреби їхнього одержувача, у відповідності до необхідних стандартів і за мінімальних витрат. Таким чином, на перший план виходить співвідношення «ціна-якість». Ключове завдання полягає в тому, щоб дати визначення вартості. Наприклад, оптимальний розподіл ресурсів в ситуації, коли йдеться про порятунок життя, — це проблема, з якою можуть стикатися медичні служби і благодійні установи.

Абсолютне вимірювання співвідношення «ціна-якість» є проблематичним, однак існують способи його оцінки, наприклад:

- тенденції задоволеності клієнтів;
- тенденції співвідношення витрат і рівня задоволеності клієнта;
- тенденції співвідношення витрат і наданої вигоди.

Порівняльний аналіз може виявитися корисним в оцінюванні співвідношення «ціна-якість», якщо застосовувати цей метод з обережністю. Однак, деяким державним підприємствам складно досягнути цільових орієнтирів. Подібна ситуація найчастіше спостерігається тоді, коли мова йде про монополію чи коли цілі організації не співставні з цілями інших компаній.

Розумне керування вибудовує довіру

- Структури і процеси управління задовольняють потреби зацікавлених сторін.
- Фінансова стратегія є зрозумілою для зацікавлених осіб.
- Реалізація стратегії, а також процеси і процедури контролю є ефективними (див. розділ «Внутрішній контроль» на сторінці 32).
- Після завершення заходів проводяться аудиторські перевірки з подальшим наданням результатів керівництву організації.
- На помилках навчаються, і відповідні рекомендації беруться до уваги.



Внутрішній контроль

Визначення: задокументована схема стратегій систем, процесів і процедур управління ризиками з метою створення і збереження вартості, ефективне впровадження і реалізація такої схеми, а також ведення відповідної звітності і моніторингу.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Стратегії та процедури контролю публікуються і доводяться до відома відповідних співробітників, що застосовують їх у процесі виконання посадових обов'язків.
- Результати аналізу системи контролю передаються відповідним співробітникам, щоб вдосконалити процес прийняття рішень і підвищити ефективність здійснюваних заходів.
- Інформація про збій системи контролю (наприклад, помилки чи шахрайство) доводиться до відома відповідних співробітників для проведення розслідування, виправлення і врахування помилок.
- Частота моніторингу і надання звітності зіставляється зі швидкістю здійснення діяльності і найбільш ризикованими процесами.
- Рівень деталізації звітів про операційну ефективність і положення організації (тенденції, порівнювання, аналіз відхилень і таке інше) зіставляється з повноваженнями відповідних співробітників.

Інформація є релевантною

Така інформація пояснюється і документується:

- Природа, масштаби і наслідки ризиків, з якими стикається організація.
- Організаційний потенціал і рівень прийнятного ризику.
- Результати випробування стратегій, процесів і порядку проведення контролю на релевантність і ефективність.
- Плани, бюджети і прогнози заходів, що проводяться організацією.
- Кількість і якість ресурсів, що використовуються для досягнення цілей організації.
- Делегування функцій і межі повноважень для співробітників на різних рівнях.
- Аудиторський слід відповідних операцій з фінансовими і нефінансовими активами. (До нефінансових відносяться такі активи як товарно-матеріальні запаси, засоби праці, поточна робота, товари, що знаходяться в транзиті, меблі і нерухомий інвентар, споруди).

Аналізується вплив на вартість

- Процеси планування, розподіл ресурсів і ведення звітності підлягають узгодженню задля створення вартості для організації. Це дозволить організації встановити пріоритети і виявити, в яких сферах ризик є найімовірнішим.
- Механізми контролю регулярно переглядаються для приведення їх у відповідність до бізнес-моделі організації.
- Виявляються і оцінюються фізичні і фінансові процеси, які є найбільш ризиковими для організації (див. розділ «Управління ризиками»).
- Відповідальність за фінансовий контроль покладається на персонал відповідної ланки. Загалом, відповідальність за забезпечення розумного фінансового контролю в організації несе рада директорів. Керівники відповідальні за те, щоб механізми контролю працювали ефективно, співробітники організації — за використання таких механізмів у сферах своєї діяльності.
- Актуальність і ефективність механізмів контролю регулярно перевіряється (див. розділ «Внутрішній аудит»).

Розумне керування вибудовує довіру

- В організації розробляються і реалізуються відповідні стратегії, процеси і процедури контролю за найбільш вразливими сферами, які включають щонайменше наступне:
 - чинники виробництва (доступність, якість, безпечність і витрати);
 - господарські операції, в результаті яких чинники виробництва перетворюються на готову продукцію, що виробляється (критичне значення, потік й ефективність);
 - продукція, що виробляється (кількість, якість, збереженість, ефективність і прибуток);
 - результати (вплив і сталість).
- Принципи внутрішнього контролю відповідають вимогам законодавства, є всеохоплюючими і реалістичними (тобто можуть бути реалізованими).



Оцінка ефективності інвестицій

Визначення: оцінка доцільності інвестування в конкретний проект з урахуванням стратегії компанії, пріоритетних варіантів, економічності, а також співвідношення прийнятних прибутків і неприйнятних ризиків.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Розглядаються реальні варіанти (включаючи бездіяльність), що пропонуються як альтернатива до інших інвестиційних рішень, і обговорюються співставні ризики.
- Результати оцінки ефективності інвестицій надаються відповідальним особам у простому і прозорому форматі до прийняття інвестиційних рішень. Це відбувається впродовж життєвого циклу активу і після здійснення інвестицій.
- Даються рекомендації про розстановку пріоритетів для взаємовиключних інвестицій та/або інвестицій, що вимагають нормування капіталу впродовж одного часового проміжку, а також наводяться пояснення до них.
- Роз'яснюється підхід і підстави для включення (виключення) інформації в (з) процес(у) оцінки.

Інформація є релевантною

- Оцінка ефективності інвестицій ґрунтується на результатах глибокого аналізу та інформації, котра:
 - надходить як із зовнішніх, так і з внутрішніх джерел;
 - має як фінансовий, так і нефінансовий (наприклад, екологічний чи соціальний) характер;
 - стосується певного часового проміжку (теперішнього, минулого чи майбутнього);
 - включає в себе рушії вартості і витрат.
- Оцінка ефективності інвестицій спирається на дані про рух коштів. Такі дані є актуальними, точними, надійними, послідовними, повними і своєчасними. При оцінці ефективності інвестицій береться до уваги можлива упередженість і здійснюються необхідні коригування. Наприклад, якщо прогнозований відсоток витрат здається надто великим, він скорочується вже в процесі оцінки, а не шляхом коригування коефіцієнта дисконтування.
- Розглядаються і підбираються критерії оцінки, включаючи чисту поточну вартість, внутрішню ставку прибутковості, період окупності і прибутковість інвестованого капіталу.

- Аналізуються альтернативні варіанти використання існуючих ресурсів і активів. Наприклад, чи варто приймати рішення про інвестування в новий актив, якщо цей чи аналогічний актив використовується в інших частинах організації не в повному обсязі?
- Розраховується та аналізується технічна, комерційна, фінансова й операційна обґрунтованість інвестиційної пропозиції.
- При оцінці інноваційних проектів розглядаються альтернативи до традиційних процесів. До них можуть відноситися гейтові системи управління проектом, зарезервовані бюджети чи стратегії портфельного управління.
- Якщо передбачається включити результат оцінки ефективності потенційних інвестицій до фінансової звітності, наводиться посилання на те, що використання коефіцієнтів дисконтування і чистої поточної вартості передбачено Глобальними стандартами фінансової звітності.

Аналізується вплив на вартість

- Варіанти розробляються й оцінюються з врахуванням цілей організації, її конкурентоздатності, умов ведення бізнесу і правового поля.
- Роз'яснюються цілі інвестиційних проектів. Для спрощення оцінки використовується поділ на категорії, які можуть включати в себе заміну, розширення, раціоналізацію (підвищення продуктивності), розробку нових продуктів чи обов'язкові вимоги.
- Розглядаються альтернативи до капітальних проектів, наприклад, оренда, продаж, зворотний лізинг і аутсорсинг.
- Ризики розраховуються на основі аналізу чутливості, що дозволяє керівникам зрозуміти, наскільки грошові потоки спроможні змінюватися до того моменту, як інвестиція втратить свою ефективність.
- При оцінці інвестиційних проектів, розрахованих на декілька років, береться до уваги часова цінність грошей з урахуванням відповідних коефіцієнтів дисконтування.
- Дисконтні ставки встановлюються з врахуванням середньої вартості капіталу організації і чинника систематичного ризику, що застосовується до майбутніх грошових потоків і залежить від характеру інвестицій.

Розумне керування вибудовує довіру

- Сталість ресурсного забезпечення обговорюється з керівниками для прийняття рішень про вартість життєвого циклу та оцінки ефективності інвестицій.
- Належним чином враховується і нефінансова інформація, яка дозволяє здійснити комплексний аналіз економічної ефективності інвестицій. Наприклад, в некомерційному чи державному секторі потенційні переваги та ефективність інвестиційного проекту для суспільства в цілому може полягати в тому, що негативна чиста поточна вартість перетворюється на позитивну.
- Проводиться постінвестиційний аудит, і оцінюються реальні отримані переваги у порівнянні з прогнозованими показниками.



Управління і бюджетний контроль

Визначення: система проактивного контролю за виконанням цільових показників на всіх рівнях організації, до яких можуть відноситися проекти, люди, господарські операції, процеси, обсяги продаж і прибутки, обсяг ресурсів, експлуатаційні витрати, активи, зобов'язання і грошові потоки, а також інші нефінансові показники.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- При досягненні консенсусу розробляються бюджети, які зрозумілі для розпорядників таких бюджетів та схвалені ними.
- Бюджети формують розуміння причин, з яких ресурси розподіляються відповідно до стратегічних пріоритетів. Вони дозволяють перетворити стратегію в дію.
- Бюджетування — прозорий процес, що передбачає консультування. Співробітники організації розуміють, що бюджети складаються не на основі результатів за попередні роки з поправкою на інфляцію чи шляхом рівномірного розподілу коштів поміж підрозділами організації. Вони усвідомлюють, що інвестиційні кошти будуть спрямовані на реалізацію ключових стратегічних пріоритетів.
- Роз'яснюється причинно-наслідковий зв'язок між діями та бажаними результатами, щоб співробітники розуміли, яким є їхній внесок у загальний результат організації.
- Критерії оцінки і цільові показники для всіх видів діяльності розповсюджуються на всіх рівнях організації, щоб співробітники розуміли який позитивний результат їхньої роботи вони привносять у загальний успіх організації.
- Окремі працівники і команди співробітників залучаються до планування дій, узгодження заходів і постановки цілей, що сприяє формуванню звітності.

Інформація є релевантною

- Ключові стратегічні пріоритети відомі і зрозумілі, і тому вони ефективно забезпечуються ресурсами.
- Заходи, що вживаються, відповідають очікуванням зацікавлених сторін.
- Бюджети складаються разом із власниками підприємства (функціональними керівниками).
- Відслідковуються зміни показників для чинників виробництва, продукції, що виробляється, і результатів, а також відповідні контрольні показники, щоб забезпечити конкурентоспроможність і безперервне покращення цільових результатів.
- Результати минулих періодів дають впевненість у тому, що прогнозовані показники є досяжними.

Аналізується вплив на вартість

- Чинники, що впливають на досягнення результатів, стають зрозумілими в контексті бізнес-моделі; ними керують з огляду на цілі, що зв'язані із загальними цільовими показниками.
- Показники в рамках ланцюга вартості контролюються за допомогою відповідних заходів і цілей.
- Створюються сценарії прогнозів щодо обсягів, цін і структури витрат, що дозволяє зробити аналіз ризиків, пов'язаних з відповідними видами діяльності і цілями. Використання цільових показників і критеріїв оцінки рушіїв вартості обговорюються й узгоджуються з керівниками.

Розумне керування вибудовує довіру

- Осмислюється взаємозв'язок між ланцюгом вартості організації і потребами та внесками зацікавлених осіб. На основі цього взаємозв'язку будуються плани, пов'язані з оптимізацією ланцюга вартості.
- Керівники повинні надати докази, аби підтвердити прогнозовані показники й озвучити припущення, на яких будуються ці прогнози.



Ціни, знижки і рішення щодо продуктів

Визначення: прийняття рішень щодо продуктів та послуг, а також визначення їхньої вартості і системи знижок

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Ключові дані про ціни збираються централізовано і надаються співробітникам відповідних підрозділів (зокрема, відділу продажів) як головний інструмент ціноутворення. Це допомагає у проведенні відповідальних перемовин. Інструмент ціноутворення містить дані про обсяги продукції, прейскурантні ціни, витрати на просування, умови виплати і собівартості.
- Змішаний аналіз товарів та послуг дозволяє приймати обґрунтовані рішення про розподіл грошових засобів чи інших ресурсів для конкретних товарів та послуг.
- Рішення про укладення угоди чи відмову від неї приймаються на основі емпіричних даних.
- Регулярно здійснюється порівняння цін і оцінка ефективності витрат.
- Процеси ціноутворення стандартизовані і регламентовані на всіх рівнях організації.
- Фахівці з управлінського обліку залучаються до розробки нових продуктів (послуг) на ранніх стадіях, таким чином, оцінка ефективності витрат, пов'язаних з новими продуктами (послугами), здійснюється в контексті існуючого портфеля продуктів (послуг) організації.

Інформація є основою

- Актуальні грошові потоки ідентифікуються й оцінюються поряд із чинниками, які не можна виміряти кількісно, для прийняття рішень про укладення угоди чи відмову від неї, про ціноутворення і для оцінки ефективності витрат.
- Регулярно проводяться дослідження з метою оцінки чутливості споживачів до ціни продукту в порівнянні з доступними альтернативами.
- База даних клієнтів є вичерпним джерелом інформації про минулі, поточні і майбутні потреби споживачів.
- Розрахунок собівартості товарів та послуг дозволяє приймати рішення про ціноутворення з урахуванням маржі валового і чистого прибутку.

Аналізується вплив на вартість

- Товари чи послуги організації аналізуються, щоб продемонструвати обсяги продажів у вартісному еквіваленті відносно зростання ринку та ринкової частки організації.

- Фахівці з управлінського обліку регулярно аналізують рівень прибутковості клієнтів, каналів збуту і продуктів.
- Відомим є оптимальне співвідношення між ціною, що її платить клієнт, і вигодою, яку він отримує; існує розуміння споживчої цінності продукту.
- За необхідності і можливості для декількох продуктів проводиться аналіз беззбитковості, включаючи співвідношення прибутку й обсягу виробництва, показника контрибуції й реалізації, а також маржі безпеки.
- Альтернативні стратегії ціноутворення та їхні фінансові наслідки розглядаються і тестуються за допомогою фінансового моделювання. До моделі можуть бути включені такі чинники як наслідки встановлення високих цін на новий товар, політика преміальних цін, ціноутворення для виходу на ринок, запровадження товарів-приманок, встановлення цін на набори товарів та послуг, а також диференціація продуктів з метою охоплення різних сегментів ринку.
- Відомими є ризики, пов'язані зі зміною позиціонування товарів та послуг, а також змодельовані результати. Відповідно, існує розуміння оптимального співвідношення між різними сегментами ринку.
- Введення нових товарів чи послуг на ринок розглядається як можливість переглянути ціни.
- Плани впровадження товарів-замінників передбачають стратегії виведення існуючої продукції і послуг з обігу.
- Зміни у сприйнятті цінності продукту чи послуги клієнтом незмінно супроводжуються переглядом цін.
- Зміна характеристик товарів чи послуг дозволяє зберегти старих і залучити нових клієнтів.
- Здійснюється аналіз чутливості рішень, що ґрунтуються на оцінці витрат, обсягів і прибутку, а його результати моделюються.
- Оцінюються численні обмеження, включаючи обмежений попит на продукт (послугу), з точки зору їхнього впливу на дохід і прибуток.
- Ідентифікуються «вузькі місця» і сфери, що характеризуються низькою ефективністю; впроваджуються удосконалення.

Розумне керування вибудовує довіру

- Неетичні методи ціноутворення зустрічають активну протидію з боку вищого керівництва і усуваються.
- Розробляються стимули, що заважають навмисно вводити покупця в оману щодо справжніх характеристик продукту чи послуги.
- Організації використовують перевірені механізми контролю, які застосовуються для стримування і врівноваження неефективних рішень чи потенційно незаконних заходів у сфері ціноутворення.
- Регулярно здійснюється оцінка довічної цінності клієнта.



Управління проектами

Визначення: інтеграція всіх аспектів проекту, щоб забезпечити наявність необхідних знань і ресурсів в потрібний строк і в потрібному місці, перш за все, для своєчасного, економічно ефективного та якісного результату.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Формальні комунікаційні процеси сприяють особистій участі зацікавлених осіб.
- Актуальна інформація про проекти надається всім співробітникам і відповідним керівникам вищої ланки. Вона включає відомості про поточний стан, підстави відхилення від плану і прогнозовані дати завершення проектів.
- Організації використовують інструменти управління проектами, які допомагають контролювати реалізацію проекту і доводити до відома співробітників їхні обов'язки та функції.

Інформація є релевантною

- Розробляється, затверджується і надається відповідним співробітникам інформація про завдання проекту, його зв'язок з ключовими стратегічними цілями, очікувані результати, графік основних етапів і формальний бюджет.
- Встановлюються і затверджуються цільові показники, пов'язані зі строками, витратами, критеріями оцінки й обмеженнями.
- Функції та обов'язки в рамках проектної команди документуються і розподіляються.
- Бюджети проектів розробляються і оцінюються у відповідності до цілей і очікувань організації.
- В рамках проекту робочі процеси забезпечуються відповідними ресурсами, включаючи фінансування і робочий час.
- Розробляється і документується робоче завдання, включаючи ключові етапи, строки, рівні якості і схеми фінансування.

Аналізується вплив на вартість

- Проводиться аналіз чутливості, який забезпечує ефективний контроль змінних чинників для безперервної реалізації проекту і досягнення результатів.
- Ведеться реєстр ризиків проекту: будь-які неприпустимі порушення реєструються у звітах про відхилення, які передаються керівникам вищої ланки.
- Розробляються процеси для уникнення неочікуваних відхилень від планів. Такі процеси можуть включати структуру звітності, що дозволяє оцінити вплив певного відхилення на загальний план проекту.

Розумне керування вибудовує довіру

- Механізми контролю проекту допомагають виявити відхилення від планів на ранніх стадіях і забезпечують швидке реагування, спрямоване на зниження ризиків.
- Проводиться оцінка позитивних та негативних сторін процесу реалізації проекту в рамках постпроектного аналізу.
- Ведеться реєстр висновків для використання в майбутніх проектах. До цих висновків звертаються перед запуском нових проектів.



Дотримання нормативно-правових актів

Визначення: дотримання нормативно-правових вимог, податкових та інших у сфері бухгалтерського обліку і ведення звітності. Мета — запобігти можливим санкціям та іншим правоохоронним діям щодо організації, а також зміцнювати репутацію організації як соціально відповідальної.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- За допомогою проактивного управління, здійснюваного зацікавленими сторонами, організація намагається підтримувати добрі відносини з регуляторними і державними органами.
- Дотримання нормативно-правових актів забезпечується і вдосконалюється завдяки регулярному навчанню персоналу і тренінгам. Воно підтримується й завдяки змінам корпоративної культури, ініційованим вищим керівництвом.
- Керівними органами компанії обговорюються, аналізуються, затверджуються (відхиляються) результати оцінки дотримання нормативно-правових актів.
- Демонстрація переваг, які дає заощадження часу і зусиль, що витрачаються на спілкування з регуляторними органами та зовнішнім аудитом, сприяє звиканню співробітників до нових підходів у дотриманні законодавчих, нормативно-правових вимог.
- Рекомендації відповідають букві та духу законів і норм, а також цілям, аналітичним даним і результатам оцінки ризиків організації.
- Висновки, зроблені на основі випадків недотримання нормативно-правових актів, документуються для доопрацювання стратегій і порядку виконання, а також для запобігання повторним порушенням.
- Вся необхідна документація містить точну інформацію і подається своєчасно.

Інформація є релевантною

- Відстежується ситуація в нормативно-правовому середовищі, щоб розуміти поточні тенденції і нові зміни та їхні потенційні наслідки для організації.
- Установлюються та доводяться до відома співробітників очікування, що стосуються дотримання нормативно-правових актів, а також мінімальні цільові показники якості.
- Організація дотримується і реєструє нормативно-правові вимоги, що діють на ринках, де вона проводить свою комерційну діяльність. Зокрема, це стосується інформації про штрафи і терміни виконання вимог.

- Виявляються розходження між результатами самооцінки і мінімальними цільовими показниками дотримання нормативно-правових актів. Вживаються заходи задля усунення таких розходжень. За результатами таких кроків визначаються ключові етапи, терміни та зобов'язання.

Аналізується вплив на вартість

- Нові нормативні вимоги розглядаються як можливості для підвищення ефективності бізнесу.
- Ресурси виділяються не для формального виконання вимог, а заради вдосконалення бізнес-процесів.
- Розраховуються витрати, пов'язані з дотриманням і недотриманням нормативно-правових актів.
- Аналізується вартість інвестицій, пов'язаних із дотриманням нормативно-правових актів (наприклад, у новій системі контролю), з позиції загальної користі, що може принести користь довіллю.

Розумне керування вибудовує довіру

- Організація не приховує свої сильні і слабкі сторони у дотриманні нормативно-правових актів і вимог до публічної звітності.
- Для зацікавлених осіб впроваджуються й оперативно оновлюються процеси гарантування повного дотримання нормативно-правових актів.
- Документуються результати періодичної оцінки дотримання нормативно-правових актів. Оцінка включає в себе перевірку механізмів контролю ключових процесів, систем управління та організаційної інфраструктури.
- Береться до уваги обсяг ресурсів, суспільний вплив і кодекс ділової етики організації.
- Впроваджуються нові стандарти, організація прагне стати лідером у сфері витлумачення нормативно-правових актів, їхнього дотримання і звітності.



Управління ресурсами

Визначення: визначення пріоритетів у прийнятті рішень в організації. Такий підхід допомагає організації ефективно управляти трансформаційним і безперервним удосконаленням продуктів і процесів. Передбачає адаптацію ресурсів, систем і співробітників з врахуванням стратегічних цілей і пріоритетів організації.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Рекомендації, що ґрунтуються на фактах, дозволяють керівникам уникати витратних проектів чи заходів при дефіциті ресурсів.
- Співробітники розуміють і приймають рішення, пов'язані з ресурсним забезпеченням. Прозоро роз'яснюються принципи розподілу ресурсів для того, щоб інвестори і співробітники розуміли, що і на яких підставах відбувається, і в які терміни можна очікувати результатів, пов'язаних із перерозподілом.
- Співробітники і керівництво відкрито обмінюються інформацією про незалучені ресурси, пов'язані з виробництвом певного продукту чи з певним процесом.
- Розподіл ресурсів чітко пов'язаний з планами, бюджетами і прогнозами.

Інформація є основою

- Зовнішні дані про зростання організації та потенціал ринку враховуються й використовуються при гіпотетичному розподілі ресурсів. Це дозволяє уникнути когнітивних деформацій, коли розподіл ресурсів на майбутній рік здійснюється на підставі минулорічних даних без жодної критичної оцінки.
- Окремі керівники вищої ланки (члени інвестиційних комітетів) офіційно віддають свій голос за певний варіант розподілу ресурсів чи проти нього. Результати голосування повторно розглядаються в процесі аналізу.
- Вищому керівництву відомі найефективніші співробітники. Розмір компенсації, посадові обов'язки і назви посад стандартизуються, аби спростити переведення талановитих співробітників на пріоритетні напрямки незалежно від їхнього місця знаходження.
- Надається технічне, комерційне, фінансове й операційне обґрунтування пропонованих варіантів розподілу ресурсів.
- Надаються звіти, що включають капітальні витрати, часові витрати вищого керівництва, витрати на маркетинг та науково-дослідні роботи, а також перелік найталановитіших (найефективніших) співробітників. Такі звіти містять вимоги до ресурсного забезпечення, обсягу зворотних надходжень і варіантів розподілу, щоб наочно продемонструвати альтернативні витрати, пов'язані з перерозподілом. Окрім того, такі звіти дають змогу побачити, чи достатньо часу було відведено керівництву компанії на досягнення стратегічних цілей.

Аналізується вплив на вартість

- Розподіл ресурсів здійснюється у точній відповідності до бізнес-моделі (чинники виробництва, господарські операції, готова продукція, що виробляється, результати).
- Роз'яснюються наслідки різних варіантів розподілу ресурсів з точки зору альтернативних витрат і порівняльних переваг.
- Розподіл ресурсів не призупиняється із завершенням розробки стратегії. Перш ніж відбудеться остаточний розподіл ресурсів, певний період часу надається для роздумів, щоб організація могла адаптуватися до варіантів ресурсозабезпечення стратегічних пріоритетів.
- План виконання робіт складається після завершення розробки стратегії і перед остаточним розподілом ресурсів. Це дає організації час обмірковувати варіанти стратегічного розподілу ресурсів на такі пріоритети.
- Аналіз варіантів перерозподілу здійснюється шляхом порівняння частки ресурсів, виділених на певний напрям у поточному році, з відповідними показниками минулих років. Це дає змогу відстежити обсяг фактичного перерозподілу ключових ресурсів.
- Аналізуються і роз'яснюються наслідки використання ресурсів для отримання результатів.

Розумне керування вибудовує довіру

- Усвідомлюється потреба в розумному використанні ресурсів, їхній розподіл планується відповідним чином. Обсяг ресурсів, що використовуються, порівнюється з цільовими показниками й аналітичними даними, що містяться у звітах.
- Розподіл ресурсів для ризикованих інвестицій і вкладень у невідомі активи здійснюється поетапно. Встановлюються проміжні цілі, а додаткові ресурси виділяються лише після досягнення цих цілей.
- Враховуючи той факт, що деякі інвестори негативно сприймають плани (варіанти перерозподілу), що зменшують короткостроковий прибуток, забезпечується оптимальне співвідношення короткострокових цілей і створення вартості в довгостроковій перспективі.
- Ефективність минулих інвестиційних рішень аналізується після їхньої реалізації. Нові інвестиційні рішення розглядаються лише у тому випадку, якщо вони мають достатнє економічне обґрунтування.



Управління ризиками

Визначення: процес виявлення, оцінки і реагування на помилки, що пов'язані з діяльністю організації, задля досягнення її стратегічних цілей.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Культура і система оцінки ризиків поширюється на всіх співробітників та партнерів та усвідомлюється ними.
- Прищеплюється належна культура усвідомлення ризиків за допомогою регулярного навчання та інформування про стратегії та процеси.
- На всіх рівнях організації заохочується проведення робочих дискусій, присвячених проблемі ризиків. В процесі таких дискусій враховується інформація, що супроводжує процес управління ризиками: від ідентифікації, оцінки, реагування на ризики — до критичного аналізу, висновків із минулого досвіду.
- Спроможність організації до адаптації забезпечується створенням культури і середовища, в якому «інформація про ризики вільно розповсюджується серед всіх структурних підрозділів аж до вищого керівництва, що запобігає неврахуванню ризиків, властивого багатьом керівникам». (13)
- Інформація про ризики використовується для того, щоб організація могла швидко відреагувати на будь-який інцидент, не даючи йому можливості перерости в кризу. (13)
- Співробітники організації добре поінформовані про репутаційні ризики та їхній вплив на діяльність компанії та її внутрішні інформаційні потоки.
- Зовнішня звітність, що стосується ризиків, дозволяє зацікавленим особам оцінити якість та ефективність системи управління ризиками в організації. Це відбувається завдяки об'єктивному, збалансованому та зрозумілому (14) опису основних ризиків організації, її системи управління ризиками і внутрішнього контролю.

Інформація є релевантною

Збирається і документується актуальна інформація щодо:

- Культури управління ризиками, прийнятого для організації рівня ризику та чутливості до нього, методів і системи оцінки, у тому числі витрат, прогнозованих переваг і ключових показників ризику (KRIs).
- Зовнішніх умов, пов'язаних з ризиками, і ключових чинників потенційних ризиків/можливостей, наприклад, змін в політичних, економічних, соціальних, технологічних, екологічних чи правових умовах діяльності організації (аналіз PESTEL).

- Графіку виникнення ризиків, які організація визначила як суттєві. Такі ризики необхідно розподілити за категоріями, згідно з відповідною схемою класифікації, яка дозволяє ідентифікувати нові ризики і заповнити будь-які суттєві прогалини в інформації. Зазвичай, такі ризики поділяються на наступні категорії: стратегічні, тактичні, операційні, репутаційні. Вони повинні розглядатися в контексті бізнес-моделі організації, з урахуванням ключових зовнішніх зв'язків, наприклад, з найбільшими постачальниками, а також поведінкових ризиків.
- Оцінки таких ризиків з використанням як кількісного, так і якісного підходу. Така оцінка, зазвичай, містить аналіз ймовірності і наслідків ризику (див. розділ «Внутрішній аудит»).
- Запропонованих способів реагування на кожен з ризиків (уникнення, передача, послаблення, чутливість).
- Рівня ризику до і після застосування контрольних механізмів (загальний і чистий ризик).
- Подробиць ризикових подій та їхніх наслідків (зокрема, загрози і перевірки на витривалість щодо ризику), коригуючих заходів, яких вживають для усунення недоліків, виявлених у результаті перевірки.
- Звітності служби внутрішнього аудиту.
- Сценаріїв взаємодії та поєднання ризиків.
- Ознак небезпеки і тривожних сигналів.
- Актуальної інформації щодо репутаційних ризиків, отриманої з зовнішніх джерел, наприклад, з рейтингів, зворотного зв'язку на зовнішніх сайтах, а також з обговорень у соціальних мережах.

Аналізується вплив на вартість

- Аналіз ризиків і можливостей здійснюється з урахуванням системи створення вартості організації (бізнес-моделі) в контексті зовнішнього середовища.
- Довгострокова вартість створюється завдяки оптимальному співвідношенню ризиків і компенсацій.
- Система управління ризиками повністю вибудовується у відповідності до стратегічних цілей організації і системи управління ефективністю.
- Потенційні ризики і можливості оцінюються й формулюються з точки зору їхньої економічної вартості.

-
- Передбачені способи реагування на ризики оцінюються з позиції впливу на створювану вартість.
 - Потенційні наслідки заходів з управління ефективністю для профілю ризиків організації усвідомлюються і артикулюються.
 - Взаємозв'язки між ризиками виявляються, усвідомлюються, реєструються, щоб забезпечити розуміння наслідків і ймовірності множинних взаємозалежних подій.

Розумне керування вибудовує довіру

- Система ризиків, що відповідає стратегії, бізнес-моделі, принципам корпоративної етики і культури організації, застосовується на всіх рівнях організації. Вона доводиться до відома всіх співробітників і партнерів.
- Управління ризиками інтегрується у функцію управлінського обліку і тісно взаємодіє з системою управління ефективністю.
- Виконання радою директорів обов'язків з управління ризиками забезпечується завдяки якісній інформації про основні ризики організації і систему управління ними. Важливу роль відіграє й інша актуальна інформація про зовнішні умови і ключові ознаки небезпеки, такі як надмірна складність чи слабка культура протидії ризикам.
- Організація створює у зацікавлених сторін впевненість у тому, що вона управляє ризиками ефективно. Така впевненість забезпечується за рахунок інформативної звітності, яка стосується основних ризиків і невизначеностей («що»), а також систем управління і контролю ризиків («як»). До таких звітів також включається інформація про коригуючі заходи, спрямовані на усунення недоліків та слабких сторін.



Стратегічний податковий контроль

Визначення: відображає роль оподаткування у фінансовому аналізі і прийнятті рішень, а також активне управління податковою позицією організації для дотримання вимог законодавства.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Податкові зобов'язання, а також їхній вплив на прибутки та збитки організації відображаються в інформації для керівництва та бізнес-планах. У зв'язку з їхнім впливом на репутацію організації податки віднесені до сфери компетенції ради директорів.
- Організація забезпечує прозорість щорічної податкової звітності.
- Організація провадить конструктивний діалог зі світовою спільнотою щодо перегляду міжнародних принципів оподаткування.
- Організація підтримує регулярні конструктивні контакти з податковими органами і зовнішніми консультантами.
- Організація підтримує прозорі, конструктивні і довірливі відносини з податковими органами:
 - своєчасно надає їм необхідну інформацію;
 - швидко вирішує будь-які суперечки.

Інформація є релевантною

- Організація використовує затверджені стратегії і порядок для реалізації податкової політики і надання звітності.
- Організація відслідковує актуальність нормативно-правових вимог всіх ринків, на яких працює.
- Методики і процедури, що забезпечують виконання всіх вимог податкового законодавства, розробляються, реалізуються, усвідомлюються всіма відповідальними особами.
- Організації відомі основні типи податків, якими вона обкладається у кожній з юрисдикцій, де здійснює діяльність. Нормативно-правова база, якою керуються податкові органи таких ринків, роз'яснюється і документується.
- Розробляється, використовується, ретельно документується методика трансферного ціноутворення. Організація застосовує принципи належної практики. Наприклад, організації, що працюють на міжнародному рівні, можуть виконувати відповідні рекомендації з трансферного ціноутворення, розроблені Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР).
- За необхідності, для систематизації податкових процесів використовуються технології, а податкові системи включаються до складу бухгалтерського обліку організації.

Аналізується вплив на вартість

- Податки розглядаються зі стратегічної позиції, а їхня виплата планується задовго до встановленого терміну.
- Проводиться моніторинг ситуації в нормативно-правовому середовищі, визначаються поточні тенденції, дається кількісна оцінка їхніх наслідків, щоб підготувати організацію до потенційних змін у сфері оподаткування.
- Організація усвідомлює податкові наслідки стратегічних рішень, що пов'язані зі злиттям і поглинанням, збутом чи приростом капіталу.
- Місцеві податкові законодавства витлумачуються в контексті довгострокової вартості для зацікавлених осіб, яка є вирішальним чинником.
- Організація володіє відповідною інформацією і належним чином використовує пільги і знижки, прийнятні в різних юрисдикціях, де вона діє.
- Регулярно проводиться аналіз відтермінованих податкових вимог і зобов'язань.

Розумне керування вибудовує довіру

- Організація завойовує довіру зацікавлених сторін, звітуючи про свій внесок в економіку, а також відкрито інформуючи про види і суми сплачених податків.
- Організація здійснює планування податків у суворій відповідності до своєї комерційної діяльності.
- Податковий менеджмент повинен бути спрямований на запобігання ситуацій чи наслідків, які можуть негативно вплинути на репутацію компанії.
- Усі податкові зобов'язання виконуються повністю і своєчасно.
- Регулярно проводиться звіряння даних про податкові виплати.
- За необхідності організація залучає зовнішніх податкових консультантів.



Управління фінансами

Визначення: корпоративне управління всіма фінансовими питаннями, забезпечення зовнішніх і внутрішніх джерел фінансування бізнесу, зокрема управління валютними ризиками і ризиками змін відсоткової ставки, взаємодія з банківськими установами, управління фінансуванням і грошовими потоками.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Активне управління грошовими коштами і їхня прозорість дозволяє організації переконати банки, інвесторів, постачальників і рейтингові агентства у тому, що вони контролюють ризик браку ліквідності.
- Організації заздалегідь обговорюють з аудитором, корпоративними консультантами і кредиторами вільні від зобов'язань кредитні лінії, що підлягають продовженню.
- Організація усвідомлює важливість управління відносинами з банками і регулярно переглядає свою структуру банківських рахунків і операцій з ними.
- Чітке розуміння того, що відбувається, дозволяє організації ідентифікувати потенційні загрози в притоках і відтоках коштів, що дає особам, відповідальним за прийняття рішень, можливість швидко пом'якшити їхні наслідки шляхом обговорення нових умов з постачальниками, вимог сплати прострочених рахунків і пошуку додаткових джерел фінансування у кредиторів та інших інвесторів.
- Організація регулярно оцінює інструменти хеджування з точки зору їхнього оптимального використання для зниження ризиків коливання курсів валют і відсоткових ставок та використовує цю інформацію в цілях управління ризиками.

Інформація є релевантною

- Фінансова інформація, що міститься в балансовому звіті та звітах про рух коштів, що включають зовнішні дані, зокрема курси валют і відсоткові ставки, є досяжною і поділяється на такі категорії:
 - сегментована інформація;
 - актуальна інформація;
 - тенденції (у тому числі за минулі періоди);
 - прогнози;
 - чинники впливу.
- Політика управління фінансами реалізується і регулярно переглядається радою директорів чи іншим керівним органом з огляду на цілі організації та ключові ризики.
- Прогнози руху коштів дозволяють чітко визначити сфери обмеження, зокрема несплачені рахунки та цінні папери, а також час і характер грошових надходжень. Окрім того, виявляються майбутні грошові зобов'язання, у тому числі дані про резерви, пов'язані з банківськими кредитними зобов'язаннями.

- Застосовується ефективна система управління коштами для прогнозування майбутнього зростання організації, скорочення обсягу незалучених коштів і забезпечення вичерпного розуміння фінансового стану.
- Відомості про джерела грошових коштів, зобов'язань по банківських кредитах і рівнях резервів доступні й задокументовані.
- В організації існує система управління міжорганізаційними угодами, що забезпечує оптимальне співвідношення ліквідності компанії і ліквідності місцевих учасників ринку; система, що ґрунтується на взаємній компенсації вимог і зобов'язань та інших передових практичних методах.

Аналізується вплив на вартість

- Для ефективного структурування капіталу, інвестиційної діяльності та управління ліквідністю використовуються прогнози руху коштів.
- Аналіз відхилень і ефективні механізми контролю дозволяють перевірити точність наданих даних, що стосуються прогнозів руху коштів.
- Організація застосовує ефективні процеси управління кредитами для контролю і збору платежів.
- Перевіряється кредитоспроможність всіх партнерів, що входять до ланцюга створення вартості, здійснюється виважений контроль їхніх термінів виплат.
- Формування прогнозів руху грошових коштів автоматизоване на найвищому рівні. Резерви грошових коштів виявляються шляхом оцінки дебетового і кредитового сальдо.
- Здійснюється розрахунок і проактивне управління ризиками коливання курсів валют і відсоткових ставок.
- Прибутки і збитки, пов'язані з курсовими втратами в процесі операцій з іноземними валютами, переведенням фінансових показників діяльності закордонних дочірніх підприємств в іноземних валютах, розраховуються і моделюються для оцінки можливих наслідків.
- Обслуговування можливого дефіциту пенсійного фонду та інші довгострокові зобов'язання включаються у короткострокові та довгострокові прогнози руху коштів.

Розумне керування вибудовує довіру

- Гнучкість ланцюга створення вартості та/або бізнес-моделі перевіряється на стійкість до потенційних макроекономічних змін, ліквідності та інших ризиків.
- Здійснюється регулярний аналіз наявності достатньої кількості ресурсів, якими володіє організація для продовження діяльності в досяжному для прогнозування майбутньому.
- Якщо у відповідності до законодавчих вимог про справедливу вартість організація повинна вказувати неточні показники прибутку і збитків за фінансовий рік, відповідні ризики визнаються, і вживаються відповідні заходи.



Внутрішній аудит

Визначення: незалежна гарантія того, що управління ризиками, процеси керівництва і внутрішнього контролю організації працюють ефективно. (11)
Деколи також називається управлінською перевіркою процесів контролю.

Комунікація породжує інформацію, що має вплив

- Відкрита взаємодія з аудиторським комітетом і керівництвом здійснюється в процесі регулярних зібрань, на яких виявляються ключові ризики, аби зосередити предмет обговорення на важливих питаннях. В організації існує ефективна система функціональної підлеглості.
- Офіційні плани внутрішніх аудиторських перевірок регулярно переглядаються аудиторським комітетом.
- Після завершення аудиторської перевірки своєчасно подаються звіти відповідним зацікавленим особам (аудиторському комітету та/або керівництву) на предмет економічності та ефективності системи внутрішнього контролю.
- Надаються рекомендації аудиторському комітету щодо покращення методів, процесів і порядку з точки зору їхньої ефективності і результативності.
- Співробітники обговорюють і спільно домовляються про те, які результати аудиторської перевірки будуть вважатися «прийнятними», а які підлягають перегляду.
- Також враховуються витрати на забезпечення якості, включаючи витрати на попередження ризиків, вартості оцінки, внутрішні витрати внаслідок збоїв (перестою), а також внутрішні витрати (наприклад, клієнтів, банків, зовнішніх аудиторів).

Інформація є релевантною

- В організації існує система оцінки ризиків і контролю, доступна всім відповідальним співробітникам і членам аудиторського комітету.
- Цілі аудиторських перевірок узгоджуються з зацікавленими сторонами і документуються.
- Плани аудиторських перевірок складаються і оновлюються щорічно і надаються всім членам аудиторського комітету.
- Аудиторські висновки містять інформацію про можливості для покращення, виокремлюють матеріальні проблеми та випадки невідповідності.
- Організація усвідомлює нормативно-правові вимоги, що відносяться до внутрішнього аудиту, повідомляє про них співробітників і регулярно перевіряє їхню актуальність.

- Реалізація антишахрайських програм в організації проводиться внутрішніми аудиторами, котрі надають необхідну інформацію на вимогу.

Аналізується вплив на вартість

- Здійснюється регулярний контроль спроможності організації долати вагомі проблеми.
- Будь-які зміни політичних, економічних, соціальних, технологічних, етичних чи правових (PESTEL) чинників діяльності організації аналізуються на предмет їхнього впливу на ризики (також у випадках, коли вони вимагають внутрішнього аудиту).
- Програма відповідності нормативно-правових вимог регулярно переглядається із залученням юрисконсульта.
- Інформація про випадки збоїв у системі контролю (наприклад, щодо суттєвих помилок чи шахрайства) доводиться до відома усіх відповідальних співробітників з метою проведення коригуючих заходів та/або аналізу.
- Внутрішні аудитори приносять організації більше прибутку, ніж потребують витрат. Оцінка ефективності їхньої діяльності наводиться з урахуванням як кількісних (вартість одного внутрішнього аудиту, вартість одного аудиторського звіту, кількість аудиторських звітів), так і якісних (покращення системи внутрішнього контролю) показників.
- Аудиторські перевірки, що виявляють проблеми в існуючих системах, призводять до посилення контролю та моніторингу.
- Розглядаються і обираються відповідні методи тестування, наприклад, тестування відповідності (механізмів контролю), предметне тестування (тестування балансових звітів чи угод), аналітичне дослідження (аналіз коефіцієнтів, тенденцій і змін в балансових звітах).
- Здійснюються аналітичні перевірки для порівняння фінансової і нефінансової інформації та оцінки взаємодії даних.
- Усі неочікувані відхилення завжди аналізуються докладніше.

Розумне керування вибудовує довіру

- З метою забезпечення незалежного внутрішнього аудиту керівник цієї служби має прямий зв'язок з аудиторським комітетом. Внутрішні аудитори здійснюють свою роботу без стороннього втручання.
- Аудиторський комітет складається тільки з зовнішніх членів ради директорів, щонайменше один з яких повинен бути кваліфікованим бухгалтером. Засідання аудиторського комітету відбувається принаймні три рази на рік.
- Аудиторський комітет несе відповідальність за призначення і звільнення з посади керівника служби внутрішнього контролю чи залученого внутрішнього аудитора.
- Особи, відповідальні за відпрацювання механізмів контролю, не займаються їхнім тестуванням. Внутрішні аудитори не підтверджують достовірність операцій, якщо в минулому вони несли за них відповідальність в якості керівників.
- Внутрішній аудит здійснюється у відповідності до стандартів відповідного контролюючого органу, наприклад, у відповідності до Міжнародних професійних стандартів внутрішнього аудиту, що публікуються Комітетом зі стандартів внутрішнього аудиту (IASB).

6. УТОЧНЕННЯ ТА ДОПОВНЕННЯ

Запропонований документ є другим виданням Глобальних принципів управлінського обліку. Проект є результатом безперервної взаємодії між нашими двома організаціями і третіми особами, зокрема з бухгалтерами з управлінського обліку, викладачами, працедавцями фахівців з управлінського обліку з різних частин світу, а також з регуляторними та державними організаціями.

Анкета для перевірки ефективності вашої служби управлінського обліку доступна за адресою **maprinciples.com**

Ми маємо на меті оновлювати Принципи впродовж наступних трьох років. Задля цього пропонуємо вам підтримувати з нами зв'язок електронною поштою чи у соціальних мережах. Ви можете долучитися до обговорення у групі LinkedIn за наступною адресою:
<http://linkd.in/1wrB96t>

Для отримання додаткової інформації про застосування Глобальних принципів управлінського обліку у вашій організації можна зв'язатися з нами за електронною адресою:
principles@cma.org

7. ГЛОСАРІЙ

ТЕРМІН	ВИЗНАЧЕННЯ
AICPA	Американський інститут сертифікованих публічних бухгалтерів
Бізнес-модель (Business model)	Міжнародна комісія з інтегрованої звітності (МКІЗ) визначає бізнес-модель як «обрану компанією систему чинників виробництва, господарських операцій, продукції, що виробляється, і результатів, що мають на меті створення цінностей в коротко-, середньо- чи довгостроковий період». (10)
Ділове співробітництво (Business partnering)	Поєднання бухгалтерського обліку з розумінням бізнесу з метою отримання аналітичних даних, що використовуються в процесі прийняття рішень, а також для більш досконалого управління ефективністю.
Діловий партнер (Business partnerships)	Будь-яка третя юридична особа в ланцюгу створення вартості, з якою організація підтримує стосунки через укладання угод (наприклад, клієнти і постачальники).
CGMA	Привілейований міжнародний спеціаліст у сфері управлінського обліку — статус, що був впроваджений спільними зусиллями CIMA і AICPA.
CIMA	Привілейований інститут управлінських бухгалтерів.
Рушії витрат (Cost drivers)	Будь-які чинники, що призводять до зміни вартості певного виду діяльності, наприклад, кількість прийнятих від клієнтів дзвінків; кількість годин, що були витрачені на обслуговування рахунку, чи кількість спеціалістів з продажу у відділі.
Трансформація витрат і управління ними (Cost transformation and management)	Скорочення витрат при збереженні чи підвищенні поточного рівня вартості. Передбачає постійне виявлення і скорочення витрат компанії з одночасним вивільненням ресурсів для інвестування в інновації, які в майбутньому створюватимуть вартість для зацікавлених сторін.
Планування даних (Data plans)	Пошук, зведення, обробка і презентація даних, необхідних для оцінки і визначення пріоритетів у реалізації планів.
Етика (Ethics)	Застосування моральних норм у діловій поведінці. Етика ділового спілкування може скеровувати поведінку як окремих осіб, так і організації в цілому. Вона регулює всі аспекти ділової поведінки — від стратегій ради директорів і ставлення до персоналу і постачальників до методів продажу і принципів бухгалтерського обліку.
Реалізація (Execution)	Здійснення планів впродовж певного терміну.
Зовнішня звітність (External reporting)	Комплексне і всебічне представлення фінансових і нефінансових показників організації, її бізнес-моделі, ризиків і стратегії, які сукупно формують основу для ефективної оцінки майбутніх результатів діяльності.
Фінансова стратегія (Financial strategy)	Виявлення можливих стратегій, що спроможні максимально збільшити чисту поточну вартість підприємства, розподіл обмежених капітальних ресурсів між конкуруючими можливостями, реалізація і моніторинг обраної стратегії для досягнення поставлених цілей.
Глобальні принципи управлінського обліку (Global Management Accounting Principles)	Фундаментальні цінності, якості, норми і характеристики, які являють собою управлінський облік. Існує чотири Глобальні принципи управлінського обліку: «Комунікація породжує інформацію, що має вплив», «Інформація є релевантною», «Аналізується вплив на вартість» і «Розумне керування вибудовує довіру».

ТЕРМІН	ВИЗНАЧЕННЯ
Інтегроване мислення (Integrated thinking)	Здійснення організацією активного аналізу відносин між різними оперативними і функціональними підрозділами, а також фінансових засобів, які використовує або на які чинить вплив організація. (15)
Внутрішній аудит (Internal audit)	Незалежне підтвердження достовірності того, що управління ризиками, процеси керівництва і внутрішнього контролю організації працюють ефективно. (11) Деколи також називається перевіркою управлінської діяльності.
Внутрішній контроль (Internal control)	Схема стратегій, систем, процесів і порядку управління ризиками, що була задокументована з метою створення і збереження вартості; ефективного впровадження і використання такої схеми, а також складання звітності і проведення моніторингу.
Оцінка ефективності інвестицій (Investment appraisal)	Оцінка доцільності інвестування в конкретний проект з урахуванням стратегії компанії, пріоритетних варіантів, економічності, а також співвідношення прийнятного прибутку і неприйнятних ризиків.
Управлінський облік (Management accounting)	Пошук, аналіз, передача і використання фінансової і нефінансової інформації, що пов'язана з прийняттям рішень, з метою створення і збереження вартості для організації.
Управління і бюджетний контроль (Management and budgetary control)	Система проактивного контролю за виконанням цільових показників на всіх рівнях організації, до яких відносяться проекти, люди, господарські операції, процеси, обсяги продаж і прибутки, обсяг ресурсів, експлуатаційні витрати, активи, зобов'язання і грошові потоки, а також інші нефінансові показники.
План (Plan)	Опис способу, у який організація має намір досягнути своїх стратегічних цілей.
Сфера діяльності (Practice area)	Основний вид діяльності, що здійснюється функцією управлінського обліку чи за її значного сприяння.
Ціни, знижки і рішення щодо продуктів (Price, discount, and product decisions)	Прийняття рішень про виробництво продукції та надання послуг, а також визначення їхньої вартості й системи знижок.
Управління проектами (Project management)	Інтеграція всіх аспектів проекту, щоб забезпечити необхідні компетенції та ресурси в потрібний термін у потрібному місці задля отримання своєчасного, економічно ефективного і якісного результату.
Дотримання нормативно-правових актів (Regulatory adherence and compliance)	Дотримання нормативно-правових і регуляторних вимог у сфері бухгалтерського обліку та складання звітності. Мета — запобігти можливим санкціям та іншим правоохоронним діям стосовно організації і зміцнити її репутацію як соціально відповідальної організації.
Управління ресурсами (Resource management)	Розстановка пріоритетів у наданні ресурсів при прийнятті рішень в організації. Дозволяє організаціям ефективно управляти трансформаційним чи безперервним удосконаленням продуктів і процесів. Передбачає адаптацію ресурсів, систем і співробітників з урахуванням стратегічних цілей і пріоритетів організації.

ТЕРМІН	ВИЗНАЧЕННЯ
Оцінка і оптимізація (Reviewing and refining)	Оцінка минулих і прогнозованих результатів, складання звітності. Оптимізація планів і стратегій.
Управління ризиками (Risk management)	Процес виявлення, оцінки й усунення помилок, що пов'язані з діяльністю організації, для досягнення її стратегічних цілей.
Аналіз сценаріїв (Scenario analysis)	Формування аналітичної інформації з огляду на різні моделі з метою розуміння впливу певних можливостей на вартість та пов'язаних з цим ризиків.
Керування (Stewardship)	Активне управління відносинами й ресурсами для захисту фінансових і нефінансових активів організації, її репутації та вартості.
Стратегічний податковий контроль (Strategic tax management)	Відображає роль оподаткування у фінансовому аналізі та прийнятті рішень, а також активне управління податковим статусом організації для дотримання вимог законодавства.
Стратегія (Strategy)	Формування цілей організації, пояснення її вартісної переваги клієнтам і основним зацікавленим сторонам, визначення її завдань, цільових показників і критеріїв.
Сталий розвиток (Sustainability)	Виконання довгострокових економічних показників при мінімальному впливі на довкілля, а також створення позитивної цінності для суспільства.
Управління фінансами (Treasury and cash management)	Корпоративне управління всіма фінансовими питаннями, забезпечення зовнішніх і внутрішніх джерел фінансування бізнесу, зокрема управління валютними ризиками і ризиками змін відсоткової ставки, взаємодія з банківськими установами, управління фінансуванням і грошовими потоками.

Посилання

1. <http://www.economistinsights.com/business-strategy/analysis/beyond-spreadsheets>
2. <http://bit.ly/digital-universe-pdf>
3. <http://techcrunch.com/2010/08/04/schmidt-data/>
4. "The Art of Choosing" Professor Sheena Iyengar, 2010
5. <http://www.millennium-project.org/millennium/challenges.html>
6. <http://bit.ly/dean-hawkes>
7. <http://bit.ly/professional-conduct>
8. <http://bit.ly/cima-code-of-ethics>
9. <http://www.cgma.org/Resources/Tools/Pages/cgma-competency-framework.aspx>
10. http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/03/Business_Model.pdf
11. <http://www.iaa.org.uk/about-us/what-is-internal-audit/>
12. <http://www.cgma.org/Resources/Tools/essential-tools/Pages/list.aspx>
13. "Roads to Resilience" Airmic, 2014
14. Принцип C1 Кодексу корпоративного управління Великої Британії вимагає від рад директорів надавати «справедливу, збалансовану та зрозумілу» оцінку становища компанії та перспектив її діяльності.
15. <http://www.theiirc.org/resources-2/faqs/>

Подяки

Глобальні принципи управлінського обліку (Global Management Accounting Principles©) було розроблено Наомі Сміт (Naomi Smith), начальником відділу розробки політики CIMA, за участю Чарльза Тіллі (Charles Tilley) і доктора Ноеля Тегоу (Noel Tagoe), а також за підтримки Пітера Спенса (Peter Spence), Джоан Уайтхед (Joanne Whitehead), Тарісай Масамву (Tarisai Masamvu), Джекі Пфеніг (Jacky Pfennig), Тима Лейта (Tim Leith), Джеймса Вуда (James Wood), Джонатана Кокса (Jonathan Cox) і Вільяма Спенсера (William Spencer).

Висловлюємо особливу подяку Консультативній групі з Глобальних принципів управлінського обліку, аналітикам AICPA, зокрема, Виконавчому комітету з бізнесу та промисловості AICPA, і Технічному комітету CIMA, а також всім, хто надіслав письмові коментарі чи був присутнім на засіданнях круглого столу.

© 2014, Привілейований інститут управлінських бухгалтерів. Всі права збережені.

Дві найавторитетніші бухгалтерські асоціації у світі — AICPA і CIMA — спільними зусиллями запровадили статус привілейованого міжнародного спеціаліста у сфері управлінського обліку (Chartered Global Management Accountant, чи CGMA®). Мета CGMA® — підвищити престиж і добитися широкого визнання цього фаху. Цей статус присвоюється найбільш талановитим і цілеспрямованим спеціалістам управлінського обліку, що володіють знаннями і навичками для інтенсивного розвитку бізнесу. Статус CGMA® зазвичай отримують фахівці, що здобули кваліфікацію CPA, які мають необхідний досвід роботи у сфері управлінського обліку, або ж є членами CIMA.

Розповсюдження цього матеріалу в мережі Інтернет не означає згоди на його повторне поширення у будь-якій формі. Забороняється повне чи часткове відтворення цього матеріалу, його збереження на платформах чи у базах даних третіх осіб або передача в будь-якій формі (включаючи друковану, електронну, механічну, цифрову чи іншу форму) без письмової згоди вказаного власника авторського права. Для отримання інформації про процедуру видачі дозволу на повторне використання цього матеріалу необхідно звернутися за електронною адресою copyright@cgma.org.

Надання цього матеріалу передбачає розуміння того, що він не являє собою надання юридичних, бухгалтерських чи інших професійних послуг чи консультаційної допомоги.

У разі потреби отримати юридичну консультацію чи іншу професійну допомогу слід звернутися до компетентного фахівця. Інформація, яку містить цей документ, є допоміжним інструментом для формування у читача загального уявлення про теми, що розглядаються; вона не охоплює всі згадані питання у повному обсязі. Укладачі цього документу доклали всіх зусиль для перевірки актуальності й точності наведених у ньому даних на момент публікації, однак вони не можуть гарантувати, що наведену інформацію можна застосувати до будь-якої низки чинників і обставин.

Попри те, що CIMA і AICPA дозволяють використовувати Глобальні принципи управлінського обліку для просування статусу CGMA, ані згадані організації, ані Асоціація міжнародних дипломованих професійних бухгалтерів (в якості об'єднання цих організацій) не несуть відповідальності за збитки, спричинені будь-якій особі в результаті її дій чи бездіяльності з огляду на цей документ. CIMA і AICPA визнають і прагнуть захистити економічні й особисті немайнові права авторів цього документу і виступають проти будь-яких спроб його змінити, особливо тих, які можуть завдати шкоди репутації вказаних організацій, сформувати хибне уявлення про авторську приналежність документа, ввести користувачів в оману чи містити відомості, що дискредитують. CIMA і AICPA зберігають за собою право вносити зміни до Глобальних принципів управлінського обліку на свій розсуд.

Американський інститут
сертифікованих публічних
бухгалтерів

1211 Avenue of the Americas
New York, NY 10036-8775
T. +1 212 596 6200
F. +1 212 596 6213

Привілейований інститут
управлінських
бухгалтерів

The Helicon
One South Place
London EC2M 2RB
United Kingdom (Велика Британія)
T. +44 (0)20 7663 5441
F. +44 (0)20 7663 5442

РЕГІОНАЛЬНІ ОФІСИ CIMA:

Африка

4th floor, 54 Melrose Boulevard
Melrose Arch
Melrose North
Johannesburg, South Africa (ПАР)
T: +27 (0)11 788 8723
F: +27 (0)11 788 8724
johannesburg@cimaglobal.com

Європа

The Helicon
One South Place
London EC2M 2RB
United Kingdom (Велика Британія)
T: +44 (0)20 8849 2251
F: +44 (0)20 8849 2250
cima.contact@cimaglobal.com

Близький Схід, Південна Азія і Північна Африка

356 Elvitigala Mawatha
Colombo 5
Sri Lanka (Шрі-Ланка)
T: +94 (0)11 250 3880
F: +94 (0)11 250 3881
colombo@cimaglobal.com

Північна Азія

1508A, 15th floor, AZIA Center
1233 Lujiazui Ring Road
Pudong Shanghai, 200120
China (КНР)
T: +86 (0)21 6160 1558
F: +86 (0)21 6160 1568
infochina@cimaglobal.com

Південно-Східна Азія й Австралазія

Level 1, Lot 1.05
KPMG Tower, 8 First Avenue
Bandar Utama
47800 Petaling Jaya
Selangor Darul Ehsan
Malaysia (Малайзія)
T: +60 (0) 3 77 230 230/232
F: +60 (0) 3 77 230 231
seasia@cimaglobal.com

Офіси CIMA також діють в таких країнах:

Австралія, Бангладеш, Ботсвана,
КНР, Гана, особливий
адміністративний район Гонконг,
Індія, Ірландія, Малайзія, Нігерія,
Пакистан, Польща, Росія, Сінгапур,
ПАР, Шрі-Ланка, ОАЕ, Велика
Британія, Замбія, Зімбабве.

cgma.org

December 2015

978-1-85971-813-1

© The Chartered Institute of Management Accountants 2015