

Фоміна О.В.,

к.е.н., доцент,

докторант кафедри бухгалтерського обліку,

Київський національний торговельно-економічний університет

## МОНІТОРИНГ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЯК СКЛАДОВА КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ПІДПРИЄМСТВА

**Анотація.** Стаття присвячена дослідженню теоретико-методичних та організаційних аспектів перевірки управлінської звітності. Запропоновано методику організації моніторингу системи управлінської звітності, яка впливає на побудову обліково-аналітичної системи управління підприємством для підвищення ефективності її фінансово-господарської діяльності.

**Ключові слова:** діагностика, моніторинг, контроль, перевірка управлінської звітності.

**Постановка проблеми.** Функціонування підприємства в умовах невизначеності та ризику викликає необхідність постійного вдосконалення інформаційного забезпечення менеджменту підприємства, а відповідно, і підходів до формування системи управлінської звітності, яка відрізняється від інших видів звітності користувачами, завданнями, змістом, формою, методикою складання. Для кожного окремого підприємства управлінська звітність матиме риси індивідуальності, що ускладнює розробку та апробацію ефективної методики перевірки цієї системи.

Для оцінки виконання встановлених підприємством вимог до такої системи в динаміці необхідний її регулярний аналіз, який повинен дати відповіді на наступні основні питання (критерії): здатність управлінської звітності виявити наявні проблеми, недоліки та знайти відповідні рішення; оперативність, тобто реальність управління підприємством (підрозділом); вчасно втрутитися в незадовільні процеси і скорегувати їх; передбачуваність ситуацій виникнення проблем, можливість порівняльного аналізу з історичною інформацією і даними прогнозування; достатність (надлишковість) інформації для певного рівня управління; зручність представлення (подання) інформації за змістом, зручністю її аналізувати, користуватися.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретико-методологічні аспекти управлінського обліку досліджують багато українських і зарубіжних вчених. Окремі теоретичні положення щодо понять «моніторинг» та «діагностика» в інформаційному забезпеченні управління підприємством розглянуто В.А. Забродским, Н.А. Кизимом [1], Е.М. Коротковим [2], Б.Г. Литваком [3], І.Й. Плікусом [4], Н.В. Темніковою [5]. Проте питанням методики та організації діагностики системи управлінського обліку та моніторингу управлінської звітності уваги майже не приділено.

Досить змістовною є публікація Є.В. Галкіної [5], в якій вчений, виходячи з положень стандартів системи менеджменту якості, пропонує методику організації перевірки та контролю управлінської звітності. Проте в спеціальній літературі майже не розглянуто питання впливу діагностики системи управлінського обліку та моніторингу управлінської звітності на побудову обліково-аналітичної системи управління підприємством та підвищення ефективності її фінансово-господарської діяльності.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Це обумовило необхідність наукового дослідження та практичного застосування моніторингу управлінської звітності, що дозволяє забезпечити системний підхід до постановки, ведення та постійного удосконалення інформаційної системи підприємства управлінського обліку. В межах даного дослідження не передбачається оцінка відповідності ведення управлінського обліку методам, які лежать в основі його організації. Розглядатимуться тільки теоретико-методичні та організаційні аспекти моніторингу управлінської звітності підприємства.

**Мета статті** полягає у розробці пропозицій та рекомендацій з організації моніторингу системи управлінської звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Впровадження управлінської звітності є процесом, що потребує постійного удосконалення та внесення змін. Зміни, що вносяться до системи, зумовлюються рядом чинників: зміни в ринковій кон'юктурі; зміни в макроекономічних умовах господарювання; впровадження інновацій; зміна стратегій менеджменту; відкриття нових сегментів діяльності; зміни організаційної структури підприємства.

Аналіз змін та їх внесення здійснюється через діагностику системи управлінського обліку та моніторинг управлінської звітності.

Розробляючи підходи до діагностики та аналізу в управлінні фінансовою спроможністю підприємства, Н.В. Темнікова [5] зазначає, що у економічній науці не склалося єдиної усталеної думки щодо співвідношення понять «аналіз» і «діагностика». Діапазон різних точок зору з цього питання можна звести до трьох основних підходів:

- 1) діагностика – складова частина аналізу;
- 2) аналіз – складова частина діагностики;
- 3) діагностика – процес інтерпретації результатів аналізу з метою уточнення і конкретизації оцінок.

Якщо діагностування носить ретроспективний характер, то моніторинг системи управлінської звітності дозволяє проводити постійний контроль системи на необхідність її вдосконалення. Застосування інформаційних технологій на підприємствах дає змогу спроекувати та використовувати ефективно дієву систему управлінської звітності. Для оцінки виконання встановлених підприємством вимог до системи управлінської звітності в динаміці необхідний її регулярний моніторинг.

Е.М. Коротков вважає, що моніторинг – це систематичне відстеження процесів або тенденцій, постійне спостереження з метою своєчасної оцінки ситуацій [2, с. 293]. На думку Б.Г. Литвака, моніторинг – спеціально організоване систематичне спостереження за станом яких-небудь об'єктів [3, с. 187]. Моніторинг фінансово-господарської діяльності підприємства може також розглядатися в системі контролінгу: як відстеження процесів, що відбуваються на підприємстві, у режимі реального часу; складання оперативних звітів про результати

роботи підприємства за найбільш короткі проміжки часу (день, тиждень, місяць); порівняння цільових результатів з фактично досягнутими.

Фінансовий моніторинг, якщо спиратися на визначення вчених-економістів, є спеціально організованим систематичним і безупинним спостереженням за фінансовою діяльністю і фінансовим станом об'єкта й оперативною їх оцінкою. Таким чином, фінансовий моніторинг можна умовно поділити на два блоки: моніторинг фінансової діяльності підприємства (як процесу) і моніторинг фінансового стану (як характеристики на певний момент часу).

Система моніторингу управлінської звітності повинна відповідати загальним принципам її функціонування, а саме:

- достатності інформації: в кожній окремій системі повинна використовуватися тільки відома інформація (нормативна, довідкова, прогнозна) з необхідною точністю для моделювання результатів діяльності підприємства;

- наступності: кожна наступна підсистема не повинна порушувати властивостей об'єкта і критеріїв, установлених в системі вищого рівня; вірогідності й порівнянності інформації, що дає змогу забезпечити результати, наближені до реальних;

- імовірності помилок, що дозволяє відслідковувати помилки, які виникають у процесі оцінки або моделювання, а також у межах розробленої моделі оцінювати ризик можливої помилки та її наслідки, виробляти основні методи реагування на помилку;

- комплексності: взаємозумовленості і пропорційної взаємоузгодженості розвитку системи як єдиного цілого, що забезпечує зв'язок усіх підсистем і елементів, оскільки перехідний період в економіці України потребує високої оперативності й гнучкості реагування на зміни ринкових можливостей і небезпеку, що виникає [5, с. 40–41].

Таким чином, моніторинг системи управлінської звітності – це контроль відповідності управлінських звітів потребам їх користувачів. При цьому основні вимоги до системи такої звітності залишаються незмінними.

В основі моніторингу та оцінки системи управлінської звітності може бути цикл Plan – Do – Check – Act (PDCA):

- планування (plan) – визначення цілей і процесів, необхідних для досягнення результатів відповідно до вимог споживачів і політикою організації. По відношенню до управлінської звітності цей етап циклу означає встановлення методики підготовки і подання даної звітності;

- здійснення (do) – впровадження процесів. У відношенні управлінської звітності це процес організації і ведення управлінського обліку і підготовки управлінської звітності;

- перевірка (check) – постійний контроль процесів і продуктів у порівнянні з політикою, цілями і вимогами до них та інформування про результати контролю. На даному етапі ланцюжка повинен здійснюватися моніторинг управлінських звітів;

- дія (act) – прийняття заходів по постійному поліпшенню показників процесів. У відношенні системи управлінської звітності це означає дії по вдосконаленню складу, структури та періодичності подання управлінських звітів у відповідності із завданнями та вимогами користувачів інформації [7].

Призначення моніторингу управлінської звітності принципово не відрізняється від призначення таких супутніх аудиту послуг, як послуги контролю (зокрема, послуг з контролю ведення обліку і складання звітності), тому процедури такого моніторингу аналогічні процедурам одержання аудиторських доказів (процедур перевірки по суті). І в цілому перевірка системи управлінської звітності аналогічна аудиторській перевірці за спеціальним аудиторським завданням. Особливості застосування даних процедур в процесі моніторингу управлінської звітності представлені в таблиці 1.

Моніторинг системи управлінської звітності може здійснюватися співробітниками ревізійного, аудиторського або іншого відділу підприємства, що має повноваження контролю її фінансово-господарської діяльності, а в окремих випадках і консалтинговими компаніями. Проте у зв'язку з тим, що перелік форм управлінської звітності та структура звітів більшою мірою, ніж фінансова звітність, залежать від особливостей конкретного

Таблиця 1

Особливості використання процедур отримання аудиторських доказів у процесі моніторингу управлінської звітності

Назва процедури	Опис процедури	Особливості застосування процедури
Інспектування	Перевірка записів, документів та матеріальних активів	Перевірка фактично застосовуваних реєстрів управлінського обліку та форм управлінської звітності
Спостереження	Відстеження процесу або процедури, виконуваної іншими особами	Відстеження процесу підготовки та подання управлінської звітності
Запит	Пошук інформації у обізнаних осіб (у відповідальній за складання особі або у інших працівників)	Пошук інформації для кожної форми управлінської звітності усередині підприємства за основними критеріями: надійності та корисності
Підтвердження	Відповідь на запит про інформацію, що міститься в бухгалтерських записях	Відповідь на запит про інформацію, що міститься в управлінській звітності, за основними критеріями: надійності та корисності
Перерахунок	Перевірка точності арифметичних розрахунків у первинних документах та бухгалтерських записях або виконання аудитором самостійних розрахунків	Перевірка точності арифметичних розрахунків у формах управлінської звітності, виконання альтернативних розрахунків показників управлінської звітності
Аналітичні процедури	Аналіз та оцінка отриманої аудитором інформації, дослідження найважливіших фінансових і економічних показників з метою виявлення незвичайних і (або) неправильно відображених в управлінському обліку господарських операцій, виявлення причин таких помилок і перекручувань	Аналіз та оцінка отриманої управлінської звітності з метою виявлення помилок і перекручувань у цій звітності та причин їх виникнення

підприємства, моніторинг управлінської звітності ефективніше проводити силами співробітників даного підприємства. При цьому має бути забезпечена їх незалежність від співробітників, відповідальних за ведення управлінського обліку і складання управлінської звітності.

Відповідно до призначення звітів акцент при проведенні процедур моніторингу управлінської звітності має бути зроблений на визначення міри її корисності (включаючи достовірність показників звітності) для ухвалення управлінських рішень.

Таким чином, моніторинг системи управлінської звітності підприємства включає два напрямки:

**1. Моніторинг формальних характеристик** – перевірка відповідності змісту, адресності і термінів представлення звітів встановленій на підприємстві методиці формування та представлення управлінської звітності. В рамках даного напрямку моніторингу здійснюються дві групи процедур:

- зіставлення фактичних параметрів (реквізитів і термінів представлення) управлінської звітності із затвердженими параметрами (перевірка за формальними ознаками);
- перевірка правильності арифметичних розрахунків.

**2. Моніторинг відповідності звітності потребам користувачів** – перевірка звітності на відповідність завданням управління. Даний напрям включає наступні процедури:

- моніторинг об'єктів і завдань управління;
- перевірка складу показників, необхідних для вирішення поставлених управлінських завдань;
- контроль наявності вказаних показників в затверджених формах звітності;
- оцінка відповідності форм звітності рівням управління (повноваженням менеджерів – користувачів управлінської звітності);
- перевірка адекватності звітних періодів термінам ухвалення управлінських рішень;
- контроль рівня підготовки користувачів звітів (його відповідність інформації, що представляється).

Опис процедур (методик і термінів) моніторингу може бути оформлено планом або графіком перевірки.

Робоча документація моніторингу повинна містити всі відомості, необхідні і достатні для проведення наступних дій:

- складання звіту за результатами перевірки;
- підтвердження того, що перевірка проведена відповідно до затвердженого порядку;
- здійснення контролю за ходом перевірки;
- планування перевірки.

Відповідно до даних вимог, робоча документація повинна містити записи про планування перевірки; записи про характер, час проведення і обсяг виконаних контрольних процедур; висновки, зроблені на основі отриманих в ході перевірки відомостей із зазначенням всіх істотних питань.

За результатами кожного напрямку моніторингу складаються підсумкові робочі документи. Так за результатами моніторингу формальних характеристик пропонується складати звіт про результати перевірки. Моніторинг відповідності звітності потребам користувачів – узагальнювати також у звіті про результати перевірки та складати звіт користувачів про якість звітності.

З метою підвищення маневреності системи управлінської звітності менеджери повинні мати можливість подавати звіт

користувача про якість управлінської звітності не тільки в період перевірки, а в будь-який час, коли, на їхню думку, відповідний звіт втрачає свою корисність або може бути зроблений більш корисним.

Звіт про результати перевірки системи управлінської звітності та звіт про якість управлінської звітності представляються особі, відповідальній за організацію управлінського обліку, а також у разі наявності суттєвих недоліків, що вимагають перегляду системи звітності, – керівнику підприємства. Зміни документів і даних мають бути проаналізовані та затверджені тими ж підрозділами, які проводили первинний аналіз і затверджували цю документацію. За рішенням відповідальних осіб, оформленим організаційно-розпорядчим документом, всі або деякі рекомендації даних звітів приймаються до виконання. Форми управлінських звітів та порядок їх подання модифікуються з урахуванням прийнятих рекомендацій. Зміни в системі управлінської звітності затверджуються організаційно-розпорядчим документом підприємства (наказом, розпорядженням керівника організації).

**Висновки.** Таким чином, моніторинг управлінської звітності сприяє забезпеченню оптимального розвитку організації за рахунок наступних чинників: поширення повноважень по вдосконаленню звітності не лише на укладачів даної звітності, але й на її користувачів; безперервності контролю і модифікації; делегування частини управлінських функцій (елементів планування, контролю, підтримки комунікацій) співробітникам, що несуть відповідальність за підготовку і представлення управлінської звітності; зниження витрат на управління підприємством.

Система управлінських звітів в цілому повинна охоплювати всі об'єкти управління в організації. Відповідно, система внутрішнього нормативного регулювання процесів підготовки і представлення управлінської звітності має бути гармонізована з іншими корпоративними (внутрішніми) стандартами підприємства. Така система дозволить упорядкувати і зв'язати всі функції і сфери управління організацією на основі уніфікованих описів бізнес-процесів.

#### Література:

1. Забродский В.А., Кизим Н.А. Диагностика финансовой устойчивости функционирования производственно-экономических систем / В.А. Забродский, Н.А. Кизим. – Х. : БизнесИнформ. – 2000. – 108 с.
2. Коротков Э.М. Концепция менеджмента / Э.М. Коротков. – М. : Дека, 1997. – 304 с.
3. Литвак Б.Г. Разработка управленческого решения / Б.Г. Литвак. – М. : Дело, 2000. – 392 с.
4. Плікус І.Й. Система моніторингу для фінансового прогнозу діяльності підприємства / І.Й. Плікус // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 35–44.
5. Темнікова Н.В. Діагностика і аналіз в управлінні фінансовою спроможністю підприємства / Н.В. Темнікова // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2013. – № 3. – С. 38–43.
6. Галкина Е.В. Организация мониторинга систем управленческой отчетности / Е.В. Галкина // Управленческий учет. – 2006. – № 4 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://upruchet.ru/articles/2006/4/4036.html>.
7. Алешин В.Д. Проблемы использования цикла Деминга в международных стандартах / В.Д. Алешин [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.itmane.ru/files/Aleschin\\_Vladimir](http://www.itmane.ru/files/Aleschin_Vladimir).

**Фомина Е.В. Мониторинг управленческой отчетности как составляющая контрольного процесса предприятия**

**Аннотация.** Статья посвящена исследованию теоретико-методических и организационных аспектов проверки управленческой отчетности. Предложена методика организации мониторинга системы управленческой отчетности, которая влияет на построение учетно-аналитической системы управления предприятием для повышения эффективности ее финансово-хозяйственной деятельности.

**Ключевые слова:** диагностика, мониторинг, контроль, проверка управленческой отчетности.

**Fomina O.V. Monitoring of management reporting as a part of process control of enterprise**

**Summary.** The article investigates theoretical and methodological and organizational aspects of checking management reporting. The method of monitoring of management reporting system, which affects the construction of analytical accounting and enterprise management system to improve its financial and economic activity.

**Keywords:** diagnostics, monitoring, control, audit management reporting.