

УДК 631.162

УПРАВЛІНСЬКА (ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА) ЗВІТНІСТЬ АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ

Г. Брик, к. е. н.

Львівський національний аграрний університет

Постановка проблеми. В умовах ринкових трансформацій суттєве значення відводиться звітності підприємства як основному джерелу інформації для прийняття управлінських рішень. Сьогодні фінансовий облік і звітність поступаються системі управлінського обліку, оскільки керівництву підприємства потрібна оперативна інформація про діяльність підрозділів, яку може забезпечити лише внутрішньогосподарська звітність. Відсутність чіткого законодавчого регламентування управлінського обліку спричинює низку невирішених питань щодо порядку формування та подання внутрішньогосподарської звітності, що зумовлює необхідність подальших досліджень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток методики формування внутрішньої звітності зробили такі відомі вчені, як Ф. Бутинець, Л. Нападівська, Т. Маренич, І. Садовська, П. Хомин та ін. Динамічні зміни в середовищі господарювання аграрних формувань ставлять нові вимоги до управління підприємством і відповідно до системи внутрішньої звітності суб'єкта господарювання.

Постановка завдання. Основне наше завдання полягає в з'ясуванні суті та значення внутрішньогосподарської звітності для потреб аграрного менеджменту та обґрунтування основних вимог щодо формування відповідних форм внутрішньої звітності для сільськогосподарських підприємств.

Виклад основного матеріалу. Прийняття виважених і своєчасних управлінських рішень на всіх рівнях менеджменту здійснюється на основі точної, достовірної, оперативної інформації. Сукупність форм подання такої інформації утворює систему управлінської (внутрішньогосподарської) звітності. Ця система може містити документи, звіти, інструкції, положення, розроблені і затверджені самостійно підприємством.

Управлінська (внутрішньогосподарська) звітність – це комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, згрупованих загалом для підприємства й у розрізі структурних підрозділів.

Як стверджує Н. Тлущкевич, система управлінської звітності – це сукупність відповідних форм звітності у взаємопов'язаних показниках за об'єктами обліку для прийняття управлінських рішень. Така звітність призначена для внутрішнього використання, прийняття управлінських рішень, контролю за їх виконанням, прогнозування, планування діяльності структурних підрозділів підприємства та для оцінки виконаних рішень. Основою для складання внутрішньогосподарської звітності є первинні та зведені облікові документи і внутрішні положення підприємства [9, с. 82].

Управлінська звітність – це інформаційна основа ефективного функціонування будь-якого підприємства. В умовах ринкових трансформацій поряд з іншими джерелами інформації вона слугує як додатковим, так і основним джерелом для прийняття ефективних рішень. Саме управлінська звітність є базою необхідної інформації, інструментом прийняття правильних і обґрунтованих рішень на будь-якому рівні управління.

За результатами аналізу підходів до з'ясування сутності та значення управлінської звітності можна виділити низку спільних поглядів учених [1; 4; 5; 9]:

- управлінська звітність становить собою доволі гнучку систему форм інформації;

- управлінська звітність складається за центрами відповідальності і загалом для підприємства й подається управлінському персоналу різних рівнів;

- управлінська звітність повинна відображати умови, специфіку, особливості діяльності підприємства та потреби управлінського персоналу;

- управлінська звітність – це джерело інформації для контролю, аналізу, бюджетування і прийняття управлінських рішень та ін.

При цьому варто зауважити і те, що у дослідженнях учених-економістів [4; 7; 8; 9] досить часто переплітаються і ототожнюються поняття управлінської та внутрішньої звітності. Це пов'язано з традиційним твердженням, що склалося на етапі становлення управлінського обліку в нашій країні, який вважався внутрішньогосподарським. Відповідно внутрішня звітність стала системою узагальнення даних управлінського внутрішньогосподарського обліку.

Продовжуючи розгляд системи визначень, слід зауважити, що внутрішня звітність складається і подається тільки внутрішнім користувачам і використовується тільки всередині підприємства. Зокрема В. Палій пов'язує внутрішню звітність із потребами управлінського персоналу підприємства та вказує, що внутрішня звітність – це сукупність упорядкованих показників та іншої інформації про діяльність підприємства. У ній подається інтерпретація відхилень від цілей, планів і кошторисів, без чого управлінський облік залишається формальним скупченням цифрових даних, не придатних для цілей внутрішнього управління [6, с. 211].

На відміну від внутрішньої звітності управлінська звітність має ширше призначення та масштаби інформаційного обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень. Крім того, вона може містити різноманітні показники, що необхідні для характеристики різних видів діяльності підприємства. Отож, раціональним шляхом проведення досліджень з окресленої тематики є розгляд управлінської звітності, що охоплює і внутрішню звітність. Такий підхід є дієвішим, дає змогу впорядкувати та систематизувати понятійний апарат, пов'язаний із формуванням нерегламентованої звітності підприємства.

Доповнення поняття «внутрішня звітність» полягає в можливості представлення інформації про діяльність підприємства не лише за допомогою економічних, а й технологічних показників. Зокрема А. Бакаєв зазначає, що внутрішня звітність – це використовувана для потреб управління система збору інформації в грошовому і натуральному вимірі про факти господарської діяльності,

які впливають не тільки на фінансові, а й на виробничі й технологічні показники організації [2, с. 104].

Отже, управлінська (внутрішньогосподарська) звітність є узагальнюючим інструментом інформаційного забезпечення управління підприємством на всіх рівнях для прийняття ефективних рішень. Відсутність єдиної системи внутрішньогосподарської звітності зумовлює формування форм звітності кожним суб'єктом господарювання індивідуально. Це пов'язано з особливостями виробничо-господарської діяльності підприємства та потребами внутрішніх користувачів інформації. Зокрема на практиці аграрні формування складають форми звітності, які передбачені специфікою процесів вирощування біологічних активів, виробництва сільськогосподарської продукції та порядком відображення їх результатів в обліку.

Однією з основних проблем у формуванні звітності є довільна форма її подачі та неузгодженість даних між структурними підрозділами, які її подають. У результаті до користувача потрапляє невзаємопов'язаний набір форм, які часто суперечать одна одній і відображають недостовірні дані про діяльність структурних підрозділів і підприємства загалом.

Виконанню цих завдань сприятиме впровадження на підприємствах системи обліку витрат за центрами відповідальності, об'єктивною основою якої є децентралізація внутрішньовиробничого управління і формування гнучких організаційних структур у складі аграрного формування. При цьому облік за центрами відповідальності функціонує паралельно з традиційною системою бухгалтерського обліку і може бути впроваджений за умови, що в підприємстві чітко визначені сфери відповідальності й конкретизована відповідальність менеджерів за витрати, доходи і фінансові результати [3, с. 66].

Конкретний зміст і форма звітності залежать від того, який статус центру відповідальності надано – центр витрат, доходів, прибутку чи центр інвестицій. Контролювати діяльність центру відповідальності дає змогу відповідний бюджет. Взаємоузгодження системи бюджетування з системою обліку за центрами фінансової відповідальності внутрігосподарських підрозділів аграрного формування показано на рисунку.

Як бачимо, внутрішньогосподарські підрозділи аграрного формування складають і подають фінансові та операційні бюджети. Порівняння фактичних результатів діяльності із запланованими показниками здійснюється у звіті про виконання бюджету. Звіт про виконання бюджету відповідним підрозділом аграрного формування можна вважати однією з форм внутрішньогосподарської звітності підприємства.

Основними користувачами внутрішньогосподарської звітності за центрами відповідальності є менеджери всіх рівнів управління і персонал (адміністрація) підприємства. Ведення обліку і складання звітності за центрами відповідальності підвищує дисципліну і відповідальність менеджерів [3, с. 65].

Для кожного з видів виробництва в аграрних формуваннях доцільно використовувати окремі форми управлінської звітності:

- накопичувальні звіти (оперативні) – складаються окремо за видами

виробництва біологічних активів, продукції (групами і видами), структурними підрозділами, центрами відповідальності, сегментами підприємства за короткі проміжки часу (тиждень, місяць тощо);

- зведені звіти (поточні) – складаються на основі накопичувальних форм звітності й містять систематизовані дані за видами виробництва, об'єктами обліку, про діяльність підрозділів (показники сегмента) на певну дату (місяць, квартал);

- підсумкові звіти – відображають результати діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності (сегментів) та підприємства загалом за певний період (квартал, рік) [9, с. 84].

Отже, аналіз теорії й практики управлінського обліку, вивчення специфічних особливостей вирощування біологічних активів і виробництва сільськогосподарської продукції дають змогу стверджувати, що внутрішній облік та формування звітності в сільськогосподарських підприємствах доцільно організувати за:

- центрами відповідальності (тваринницькі ферми, рільничі й транспортні бригади тощо);

- видами виробництва (рослинництво, тваринництво, допоміжні та обслуговуючі виробництва).

Форми внутрішньої звітності, рекомендовані для сільськогосподарських підприємств, відображені в таблиці.

Таблиця

Рекомендовані форми управлінської (внутрігосподарської) звітності аграрних формувань

№ з/п	Форма звітності	Характеристика
1	Відомість розрахунку виробничої собівартості сільськогос-подарської продукції (в розрізі галузей, видів, підрозділів, центрів відповідальності, загалом у підприємстві)	Відображає виробничу собівартість продукції, розподіл непрямих витрат і відхилення виробничої собівартості від планової, нормативної.
2	Відомість розрахунку повної собівартості сільськогосподарської продукції (в розрізі галузей, видів, підрозділів, центрів відповідальності, загалом у підприємстві)	Відображає собівартість продукції з врахуванням витрат на її реалізацію.
3	Відомість розрахунку собівартості виконаних робіт, наданих послуг (в розрізі їх видів, підрозділів, центрів відповідальності, загалом у підприємстві)	Відображає собівартість виконаних робіт, наданих послуг підрозділами агроформування, відхилення фактичної собівартості від планової.
4	Відомість обліку витрат і доходів центру відповідальності (підрозділу підприємства)	Відображає доходи і витрати відповідного центру фінансової відповідальності (підрозділу) в розрізі видів і напрямів.
5	Звіт про фінансові результати від	Відображає доходи і витрати в розрізі

	реалізації сільськогоспо-дарської продукції (в розрізі галузей, видів, підрозділів, центрів відповідальності, загалом у підприємстві)	видів продукції для формування фінансового результату діяльності підрозділу підприємства.
6	Звіт про фінансові результати від виконаних робіт, наданих послуг (в розрізі їх видів, підрозділів, центрів відповідальності, загалом у підприємстві)	Відображає доходи і витрати в розрізі видів виконаних робіт, наданих послуг для формування фінансового результату діяльності підрозділу підприємства.

Рекомендовані форми внутрішньогосподарської звітності сприятимуть підвищенню достовірності облікових даних та здійсненню контролю за витрачанням матеріальних, трудових та інших видів ресурсів для прийняття виважених управлінських рішень. Для складання відповідних форм звітності необхідно використовувати дані первинних і зведених реєстрів бухгалтерського обліку. При цьому суттєву увагу належить звернути на порівняння даних відповідних форм звітності із даними операційних і фінансових бюджетів аграрного формування. Як бачимо, використання налагодженої системи управлінської звітності забезпечить одержання оперативної та якісної інформації, що посилить контрольну функцію обліку і його аналітичність.

Висновки. В умовах ринку управлінська (внутрішньогосподарська) звітність є основним джерелом інформації про діяльність підприємства і важливим інструментом контролю за господарською діяльністю його підрозділів. Запропоновані напрями формування системи внутрішньогосподарської звітності в аграрних формуваннях сприятимуть підвищенню ефективності діяльності структурних підрозділів і підприємства загалом.

Бібліографічний список

1. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность: постановка и внедрение / И. В. Аверчев. – М. : Вершина, 2006. – 512 с.
2. Бакаев А. С. Толковый бухгалтерский словарь / А.С. Бакаев. – М., 2006. – 164 с.
3. Данкевич А. Є. Методологічні основи розвитку бюджетування у сільському господарстві / А. Є. Данкевич // Економіка АПК. – 2008. – № 6. – С. 64–69.
4. Іванюта П. В. Внутрігосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів / П. В. Іванюта, З. М. Левченко. – К. : Центр навч. літ-ри, 2006. – 368 с.
5. Маренич Т. Г. Внутрішньогосподарська звітність агроформувань в системі управління виробництвом / Т. Г. Маренич // Економіка АПК. – 2005. – №3. – С. 63–71.
6. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов с элементами финансового учета / В. Ф. Палий. – М. : ИНФРА-М, 2006. – 279 с.
7. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
8. Теорія та практика управління економічним розвитком підприємства : монографія / за заг. ред. О.В. Кендюхова. – Донецьк : ДонНТУ, 2013. – 316 с.
9. Тлукевич Н. В. Формування системи внутрішньої управлінської звітності в сільськогосподарських підприємствах / Н. В. Тлукевич // Економіка АПК. – 2008. – № 9. – С. 82–88.

Брик Г. Управлінська (внутрішньогосподарська) звітність аграрних формувань

Розглянуто суть і значення внутрішньогосподарської звітності в системі інформаційного забезпечення управління підприємством. Обґрунтовано необхідність формування на рівні окремого суб'єкта господарювання системи обліку за центрами відповідальності як основи планування і бюджетування діяльності підприємства. Відображено особливості формування управлінської звітності сільськогосподарських підприємств з врахуванням специфіки їх діяльності. Проаналізовано форми та види внутрішньогосподарської звітності аграрних формувань.

Ключові слова: управлінський облік, менеджмент, управлінська (внутрішньогосподарська) звітність, центри фінансової відповідальності, бюджетування, оперативні звіти, поточні звіти, підсумкові звіти.

Bryk G. Managerial (internal) reporting of the agrarian enterprises

Essence and value of the internal reporting in the system of the informative providing of management of enterprise are considered. The necessity of forming at the level of separate subject of management the system of account after the centers of responsibility as bases of planning and budgeting of enterprises' activity are grounded. The features of forming of the managerial reporting of agricultural enterprises taking into account the specific of its activity are represented. Forms and types of the managerial (internal) reporting of the agrarian enterprises are analysed.

Key words: managerial account, management, managerial (internal) reporting, centers of financial responsibility, budgeting, operative reports, current reports, final reports.

Брык Г. Управленческая (внутрихозяйственная) отчетность аграрных формирований

Рассмотрены сущность и значение внутрихозяйственной отчетности в системе информационного обеспечения управления предприятием. Обоснована необходимость формирования на уровне отдельного субъекта ведения хозяйства системы учета за центрами ответственности как основы планирования и бюджетирования деятельности предприятия. Отображены особенности формирования управленческой отчетности сельскохозяйственных предприятий с учетом специфики их деятельности. Проанализированы формы и виды внутрихозяйственной отчетности аграрных формирований.

Ключевые слова: управленческий учет, менеджмент, управленческая (внутрихозяйственная) отчетность, центры финансовой ответственности, бюджетирование, оперативные отчеты, текущие отчеты, итоговые отчеты.