

УДК 657.47

Нагірська К.Є., аспірант кафедри обліку і аудиту  
Луцький національний технічний університет

## ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ ТА ПЕРІОДИЧНІСТЬ ПОДАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

© *Нагірська К.Є.*

У статті розглянуто питання сутності, етапи формування та періодичність подання управлінської звітності, визначено її роль в системі управління підприємством.

**Ключові слова:** управлінська звітність, користувачі звітності, етапи формування, періодичність подання.

The article questions the essence, stages of formation and frequency of management reporting, to its role in system management.

**Keywords:** management reporting, users reporting stages of formation, frequency of submission.

В статье рассмотрены вопросы сущности, этапы формирования и периодизация представления управленческой отчетности, определена ее роль в системе управления предприятием.

**Ключевые слова:** управленческая отчетность, пользователи отчетности, этапы формирования, периодизация представления.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Перехід до ринкових відносин в Україні вимагає нових, більш ефективних, підходів до управління підприємствами, що в свою чергу викликало використання нових систем підготовки інформації для менеджерів всередині підприємства, які не можуть розраховувати на те що відповідальність за них понесе держава, як це було за часів директивної економіки. На сьогодні необґрунтовані управлінські рішення можуть призвести до банкрутства підприємства.

Базою для підготовки, оцінки й прийняття рішень є облікова інформація, і від її якості залежить ефективність прийнятих управлінських рішень. Передача інформації від виконавця до користувача здійснюється через звітність. На сьогодні відсутні теоретичні обґрунтування та методичні підходи до організації цілісної системи внутрішньої звітності, що спричиняє втрату

потенційних можливостей ефективного її використання на практиці.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Суттєвий внесок в економічну науку, який став підґрунтям для формування системної концепції управлінського обліку та звітності зробили вітчизняні вчені О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлук, Т.П. Карпова, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.О. Ластовецький, В.Г. Лінник, Є.В. Мних, В.П. Моссаковський, Л.В. Нападовська, Д.М. Фесенко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, а також зарубіжні науковці М.А. Вахрушина, К. Друрі, В.Б. Івашкевич, Р.С. Каплан, Є.А. Мізіковський, Б. Нідлз, В.Ф. Палій, Т. Скоун, С.С. Сатубалдін, С.А. Стуков, В.І. Ткач, М.В. Ткач, К. Уорд, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрєн, А.Д. Шеремет, А. Яругова. Критичне вивчення робіт названих авторів дало можливість поряд з відзначенням їх цінності виявити недостатність розв'язання теоретичних, методичних та організаційних питань системи управлінської звітності саме на сучасному етапі розвитку економіки в умовах глобалізації і світової кризи.

**Цілі статті.** Метою статті є висвітлення, обґрунтування і систематизація основних етапів формування та періодичності подання управлінської звітності підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Ефективне управління суб'єктів господарювання неможливе без вирішення проблеми релевантності і оперативності бухгалтерської інформації, якою користуються керівники для прийняття рішень і яка повинна відповідати їх реальним потребам. Об'єктивна потреба посилити інформаційно-аналітичні функції управлінського обліку, ліквідувати розрив між можливостями інформаційної системи й потребами управління підприємством обумовлює необхідність розвитку системи внутрішньої (управлінської) звітності.

Вітчизняні та іноземні вчені, які займалися дослідженням управлінської звітності, використовують різні терміни для управлінської звітності: «внутрішня», «управлінська бухгалтерська», «внутрішньогосподарська», «внутрішньовідомча», «оперативна» та «управлінська».

І.І.Каракоз в своєму підручнику «Питання теорії і практики оперативного обліку» пише, що «управлінська звітність – це

найбільш поглиблена інформація з цехів, ділянок, бригад і навіть робочих місць, проте обмежена по складу показників, в залежності від потреби певної ланки підприємства в інформації» [3, 189].

На думку С.Кузнецової «управлінська бухгалтерська звітність – це бухгалтерська звітність, що містить облікову інформацію про діяльність підприємства та надається внутрішнім користувачам у процесі управління підприємством» [5, 15].

І.А.Югансон дослідив, що «управлінська звітність – це система необхідної релевантної цільової фінансової і не фінансової інформації про майно, капітал, обов'язки, доходи і витрати структурних підрозділів, їх взаємозв'язки, господарські процеси і їх результати, про внутрішні і зовнішні фактори, подана в підходящій формі, орієнтується на користувача, використовується при плануванні, контролі і регулюванні показників фінансово-господарської діяльності підприємства» [9, 46].

Н.А.Адамов вважає, що «управлінська звітність – це процес формування достовірної і оперативної інформації про внутрішньогосподарські процеси і результати діяльності, і представлення цієї інформації керівництву підприємства» [2].

В підручнику «Управленческий учет» за редакцією А.Д. Шеремета «управлінська звітність – це засіб інформування зацікавлених користувачів про діяльність структурних підрозділів господарюючого суб'єкта; формується така звітність на основі даних управлінського обліку» [8].

В.Б.Івашкевич називає «управлінською звітністю комплекс взаємопов'язаних фактичних і розрахункових показників про функціонування господарського підприємства економічної і виробничої одиниці» [4].

І.В.Аверчев вважає «управлінську звітність» системою інформаційного забезпечення управління, головною метою якої є подання інформації в точно назначений час, в суворо визначеному розмірі, яка підготовлена певними, навченими спеціалістами [1].

Т.Ф.Пупшис визначає, що «управлінська звітність – це єдина система результатних обліково-аналітичних показників про майновий і фінансовий стан підприємства; економічна інформаційно-параметрична модель виходу комерційної організації, а також є засобом спостереження і контролю користувачем управлінської звітності за діяльністю складної організаційної системи управління і

вивчення її поведінки» [7].

Свої точки зору дотримується Л.В. Нападовська, вона вважає, що «управлінська звітність – це гнучка система форм інформації, яка складається за центрами витрат і центрами відповідальності» [6,479].

Вищенаведені визначення не є вичерпними, але вже на їх основі можна визначити наступні напрями її трактування:

- елемент методу управлінського обліку, в якому міститься найбільш поглиблена інформація про діяльність підприємства;
- комплекс взаємопов'язаних фактичних і розрахункових показників про функціонування господарського підприємства;
- звітність, основна мета якої полягає у наданні оперативної, достовірної і релевантної інформації для користувачів;
- на основі управлінської звітності приймають управлінські рішення.

Серед науковців не існує єдиного прийняттого визначення на рахунок звітності для потреб оперативного управління підприємством. На наш погляд, найбільш вдало за призначенням підходить назва «управлінська» звітність, оскільки саме таким чином відображається прямий зв'язок з цілями управління.

Метою управлінської звітності є забезпечення управлінського персоналу на всіх рівнях управління необхідною і корисною управлінською інформацією, необхідною для поточного керівництва, контролю, координації і планування господарської діяльності підприємства. Необхідність в інформації залежить як від рівня управління користувача, так і від специфіки діяльності господарюючого суб'єкта.

Функціональні відмінності рівнів управління обумовлює групування інформації по рівнях (рис.1.1). Керівник будь-кого рівня управління може переглянути, як первинні документи, так і показники, які систематизовані в управлінській бухгалтерії.

До користувачів вищого рівня управління відносяться керівник підприємства і головні спеціалісти. Для них управлінські звіти складаються з загальної інформації, яка несе в собі якісні характеристики. Для цього рівня управління знадобляться: показники, які вибрані з первинних документів; зведених і накопичувальних облікових реєстрів; виробничі показники, які отримуються шляхом розрахунку (наприклад затрати праці в людино-годинах).

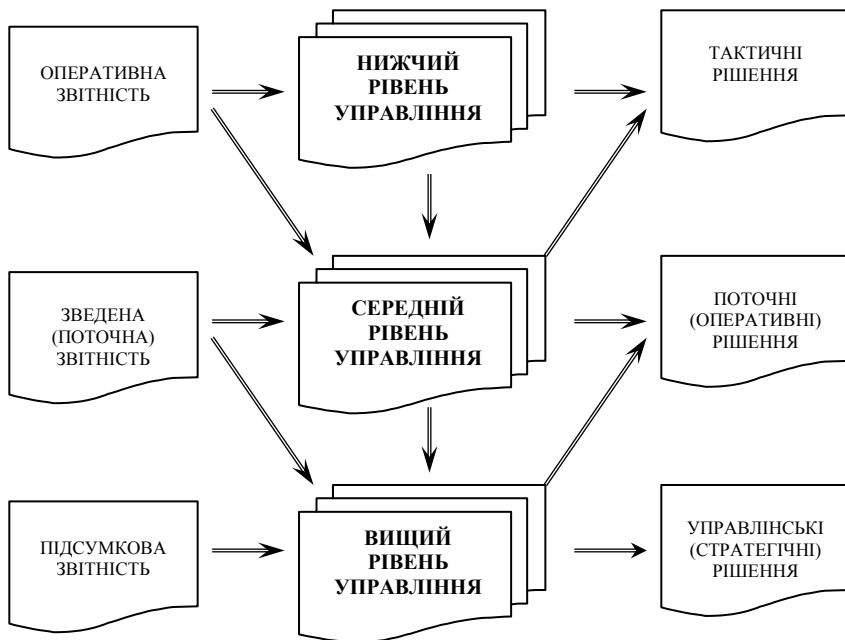


Рис. 1.1. Основні користувачі управлінської звітності

Прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень обумовлено необхідністю інтенсивного використання даних показників, адже саме вони дозволяють завчасно виявити наявні відхилення в виробництві, і оперативно їх усунути.

До середнього рівня управління належать начальники цехів, інженери і т.д. Спеціалістів цього рівня цікавить бухгалтерська інформація, яка знаходиться в документах і реєстрах. Наприклад, кількість отриманої на початок місяця готової продукції на склад і кількість продукції яка залишилась на кінець місяця. Ці показники повинні розглядатись по матеріально-відповідальних особах.

Нижчий рівень управління заповнюють абсолютно всю первинну документацію, відображаючи господарські операції, які відбуваються в виробничому процесі.

Велику групу користувачів різних рівнів управління складають фінансові аналітики. Вони працюють по призначенню потенційних

інвесторів, партнерів і кредиторів, і повинні представити замовникам інформацію про прогнозування розвитку певних сегментів, про порівняння прибутку по окремих сегментах, про ризики вкладання капіталу в даний сегмент. В якості самостійного завдання перед аналітиками ставиться задача «розуміння підприємства», тобто розуміння того, як виділяються сегменти і який прогноз їх розвитку. Західні соціологи і робітники управлінського відділу постійно повідомляють, що ознайомлення персоналу з даними звітності підприємства покращує відношення в колективі, формує впевненість робітників в своєму становищі, активізує людський фактор виробництва.

На основі управлінської звітності приймаються рішення на всіх рівнях управління підприємством. Важливим елементом у прийнятті рішень є час від отримання звіту до вироблення рішення і втілення його в керуючі дії. Істотне значення при цьому має доступна форма внутрішнього звіту, розташування й подача відповідної інформації.

Оптимальна частота подання звітності є похідною від призначення інформації та можливостей прийняття рішень, тобто, від факторів, що визначають використання звітів в управлінні. Періодичність подання внутрішньої звітності коливається в значних межах. Внутрішні звіти можуть бути щорічними, щоквартальними, щомісячними, щотижневими, щоденними або представлені у міру виникнення відхилень. Немає необхідності збільшувати частоту подання звітів, якщо на основі його неможливо прийняти рішення.

Терміни надання управлінської звітності - досить важливий параметр, істотно впливає на результативність всієї системи; періодичність складання управлінської звітності - питання індивідуальне. Однак загальним критерієм вибору періодів складання звітності є своєчасність прийняття за даними звітності управлінських рішень, тобто, коли управлінські рішення здатні в початковій стадії запобігти розвитку негативних тенденцій, або навпаки, сприяти розвитку позитивних тенденцій. Так як на нижніх рівнях роль оперативності прийняття управлінських рішень вище, ніж на верхніх, періоди подання звітності на нижніх рівнях значно коротші;

З деяким ступенем умовності можна виділити три стандартних тимчасових періоди, які є базовими для організації обліку та надання управлінської звітності:

- короткострокова звітність;

- середньострокова звітність;
- періодична (стратегічна або довгострокова) управлінська звітності.

Короткостроковою вважається звітність, яка надається найбільш часто: щоденна і щотижнева. Однак на деяких підприємствах, дуже рідко, в зв'язку зі специфікою виробництва і розміром самого підприємства, як короткостроковій виступає щомісячна звітність. Така звітність іноді називається оперативною.

Другий часовий період - це середньостроковий. Управлінська звітність цієї групи складається з періодичністю від одного разу на тиждень до разу на місяць. Така звітність об'єднує в собі, як правило, показники діяльності підприємства або обов'язково містить дані прогнозування на наступний період. Наприклад, аналізуючи собівартість раз на місяць, можна робити прогнози змін собівартості продукції на наступний місяць відповідно до змін ринкових цін на матеріали і комплектуючі, тобто відслідковувати зміни відновної вартості сировини. Згодом на основі даних цієї звітності можна спробувати спрогнозувати зміни цін на вироблену продукцію і на основі отриманих даних показати зміни її рентабельності. Споживачами такої звітності є менеджери більш високого рівня: керівництво підприємства, менеджери вищої ланки, так як багато рішень, які приймаються на основі управлінської звітності, складеної в середньостроковий період, можуть зробити істотний вплив на всю діяльність підприємства.

Довгострокова управлінська звітність складається з періодичністю від разу на місяць до разу на півроку. Вона складається з метою встановлення зв'язку з фінансовою звітністю, щоб показати зміни та взаємозв'язки між управлінськими показниками та звітними даними. У західній практиці така звітність складається досить рідко - раз на рік. Це пов'язано з тим, що фінансову звітність здають раз на рік. В українській практиці у зв'язку з системою квартальної фінансової звітності, довгострокова управлінська звітність є чисто стратегічним, аналітичним інструментом, так як реагувати на зміну ситуації необхідно з періодичністю раз на квартал, відповідно до періодичністю фінансової звітності.

Періодичність складання внутрішньої звітності визначає саме підприємство і для кожної однорідної групи центрів відповідальності

і сегментів індивідуально. При цьому важливо мати чіткий графік подання звітності.

Впроваджуючи систему управлінської звітності, підприємство отримує ефективний механізм, включаючи наступні елементи: 1) нормативно-методологічна база управлінської звітності (взаємопов'язана система показників, на основі яких користувач може самостійно формувати необхідні йому звіти; регламентує процес формування та аналізу управлінської звітності (регламенти, графіки документообороту, робочі інструкції по формуванню та аналізу показників); дозволяє провести оцінку діяльності підрозділів і окремих працівників; дає можливість формувати прогнози розвитку підприємства; 2) інтегрована в автоматизовану систему управлінського обліку підсистема, що забезпечує обробку облікових даних та формування управлінських звітів; 3) персонал підприємства, що навчений навичкам формування та аналізу управлінської звітності.

Пропонуємо наступні етапи впровадження системи управлінської звітності на підприємстві:

- етап 1 – діагностика поточного стану системи управлінської звітності;
- етап 2 – розробка нормативно-методологічної бази системи управлінської звітності;
- етап 3 – проектування та регламентація функцій системи управлінської звітності;
- етап 4 – автоматизація системи управлінської звітності (формування вимог до програмного забезпечення та технічного завдання);
- етап 5 – навчання працівників підприємства щодо формування та аналізу управлінської звітності.

Таким чином, створення та впровадження системи управлінської звітності на підприємстві дозволить перетворити численні масиви даних на інформацію, яка придатна для аналітичної обробки, формування змістовної звітності та в наступному буде основою для прийняття управлінських рішень

**Висновки.** Система управлінської звітності – один з найбільш складних і важливих елементів управлінського обліку, що дозволяє керівництву підприємства, з одного боку, зрозуміти межі своїх



можливостей в отриманні необхідних відомостей від виконавців, а також можливостей інформаційної та технічної служб, а з іншого боку – отримати ці відомості оформленими належним чином, тобто в тому вигляді, в якому ними зручно користуватися для прийняття управлінських рішень.

**Список використаних джерел:**

1. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность: постановка и внедрение. М.: Вершина, 2008. – 512с.
2. Адамов Н., Адамова Г. Внутренняя управленческая отчетность: принципы. Виды и методы составления // Финансовая газета (регион. вып.). – 2007. - №30.
3. И.И.Каракоз, П.И.Савичев. Вопросы теории и практики оперативного учета. М: 1972, - 212с.
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Магистр, 2008. – 574с.
5. Кузнецова С. Управлінська бухгалтерська звітність. Проблеми створення / С.Кузнецова// Бухгалтерський облік і аудит. 2008. - №11. с.15-24.
6. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Підручник. – К.: Книга, 2004.- 544с.
7. Пупшис Т.Ф., Галузина С.М. Предпринимательская (управленческая) отчетность коммерческих организаций: учеб.-практ. Пособие. СПб.: Знание, 2006. 320с.
8. Управленческий учет: учебник / под. ред. А.Д.Шеремета. – 4-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2009. – 429с.
9. Югансон И.А. Управленческая отчетность: сущность и принципы формирования // Бухгалтерский учет. 2008. №5.