

РОЗДІЛ 7

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

Кузнецова С. О.
Коваленко А. С.

Харківський торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

У статті проаналізовано варіанти складання управлінської звітності в Україні. Узагальнено основні аспекти формування управлінської звітності підприємств. Запропоновано інструментарій формування управлінської звітності за основними етапами.

Ключові слова: інформація, управлінська звітність, центри відповідальності, користувачі звітності.

Постановка проблеми. Завершальним етапом облікового процесу є складання звітності в кінці звітного періоду, що полягає в узагальненні підсумкових показників, отриманих шляхом відповідної обробки даних оперативного обліку на конкретну дату. Залежно від цілей обліку звітність може узагальнювати якісні і кількісні показники як у грошовому, так і в натуральному вираженні. Важливо відзначити, що звітні дані не можуть відображати таких господарських операцій, відомостей, яких не було в поточних облікових записках. Звітність є основним джерелом інформації для аналізу, прогнозування та прийняття рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми видів і форм управлінської звітності постійно знаходяться у сфері інтересів вітчизняних учених, таких як: О.В. Акольська [1], С.Ф. Голов [2], Т.В. Ігнатенко [4], М.В. Корягін, П.О. Куцик [5], Т.Н. Назарчук [7], Л.В. Нападівська [8], В.О. Озеран [9], І.Б. Садовська [11], О.М. Стойловська [12], В.В. Ходзицька [13], О.В. Фоміна [15] та ін. До числа зарубіжних дослідників, що займаються зазначеними питаннями, належить Ч. Хорнгрен [14] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Однак на сучасному етапі розвитку облікової науки акцент досліджень переміщається від питань визначення сутності управлінської звітності та її місця в економічній системі підприємства до проблем формування й алгоритмів запровадження управлінської звітності у фінансово-господарську діяльність підприємств.

Мета статті полягає у розгляді основних видів управлінської звітності та її формування в системі управління підприємством, що дасть змогу прийняти успішні управлінські рішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Через особливості законодавства підприємства в Україні мають деякі зобов'язання, пов'язані з наданням різної звітності до державних органів. Для складання потрібних документів необхідно консолідувати великі обсяги внутрішньокорпоративних ресурсів. У більшості компаній формується й управлінська звітність, яку не обов'язково надавати до державних органів, але багато фірм складають ці документи.

Управлінська звітність підприємства являє собою внутрішні документи, які містять певні цифри, що відображають різні аспекти бізнес-активності компанії. Така звітність є компонентом планування в бізнесі. Документи, що формують її, відображають дані, які мають досить велике значення

під час підрахунку перспектив будь-яких управлінських рішень. Коли завершується той чи інший етап розвитку компанії, ці документи дають змогу провести аналіз і виявити помилки керівництва фірми, а також причини цих недоліків і можливі варіанти інших рішень.

Отже, у нашій країні протягом досить тривалого часу серед керівників різного рівня існувала думка, що основним завданням бухгалтерського обліку є складання бухгалтерської звітності і надання її до податкової інспекції, а основною вимогою до її складання – відображення інформації на підставі використання первинних документів за господарськими операціями. На підставі бухгалтерської звітності проводився аналіз минулих періодів, що давало інформацію про фінансове становище суб'єкта господарювання, результати фінансово-господарської діяльності, а також планувалися майбутні періоди. Дані підходи до бухгалтерського обліку і звітності визначили як основний напрям розвитку бухгалтерського обліку підвищення якості облікової інформації про діяльність підприємства, необхідної для прийняття економічних та управлінських рішень. Облікова інформація про фінансово-господарську діяльність представлена у фінансовій, управлінській, податковій, статистичній та інших видах звітності. Всі вони формуються на основі єдиної інформаційної бази, створеної в системі бухгалтерського обліку.

Фінансова, управлінська, статистична, податкова та інші види звітності містять облікову інформацію, яку використовують за необхідності внутрішні і зовнішні користувачі.

Важливим є і той факт, що фінансова, бухгалтерська, управлінська звітність відрізняється. По-перше, у них різна методологія. Так, якщо два перших типи звітності є статистичними даними, які відображають обороти капіталу, то управлінська звітність не тільки відображає статистику, а й інтерпретує цифри. Таким чином, керівництво не тільки бачить цифри, а й розуміє, що вони означають. Наприклад, управлінська звітність показує, чим зумовлюється більш висока рентабельність під час виробництва конкретних видів продукції, або, навпаки, яка причина недостатніх показників виручки і занадто великих витрат різних центрів відповідальності. Такі інтерпретовані цифри в даній звітності допомагають менеджерам приймати правильні рішення, оновлювати основні засоби, вчасно модернізувати обладнання тощо.

Управлінська звітність усередині фірми за правильного і своєчасного складання сприяє визначенню менш ефективних ділянок бізнесу.

За внутрішнім насиченням інформацією управлінську звітність можна класифікувати на такі види звітів:

- 1) комплексні управлінські звіти;
- 2) тематичні управлінські звіти;
- 3) аналітичні управлінські звіти.

Комплексні звіти характеризують фінансово-господарську діяльність компанії у цілому і за її окремими напрямками. Звіти складаються з періодичністю запитів, а також за підсумками роботи або за звітні періоди. Звіти містять інформацію про виконання планів, рух грошових потоків, структуру доходів і витрат, величину заборгованості тощо.

Тематичні звіти складаються за потребою, містять інформацію про найбільш важливі для функціонування підприємства показники, обсяги реалізації робіт (послуг) тощо.

Аналітичні звіти складаються за запитом і містять інформацію, що розкриває причини і наслідки результатів роботи підприємства за напрямками діяльності.

Необхідно відзначити, що внутрішня звітність підприємства індивідуальна для кожного підприємства, вона не повинна і не може бути стандартною з єдиними формами звітності та інформаційної структурою, оскільки управлінський облік визначається виходячи із суто індивідуального підходу керівника (засновника) до планування стратегії і тактики поведінки в ринковому середовищі.

Провівши детальний аналіз літературних наукових джерел та практичної діяльності, доходимо висновку, що управлінська звітність не має суворого регламенту в рамках законодавства, вона формується у вільній формі і повинна відповідати виключно потребам управління певною фірмою [3; 5; 10; 11; 15]. Завдяки цьому існує велика кількість варіантів такої звітності:

1. Звіти про операційну діяльність. Операційна діяльність являє собою основну роботу фірми, яка спрямована на отримання прибутку (це виробництво товарів, надання послуг та інша діяльність, що приносить прибуток). У таку звітність входять дані про: виробництво товарів; придбання товарно-матеріальних цінностей; закупівлю сировини, витратних матеріалів та комплектуючих; запаси готової продукції на складах; рух грошових коштів; дебіторську заборгованість. Таким чином, подібний звіт відображає поточний стан справ компанії.

2. Звіти про інвестиційну діяльність. Інвестування є важливою частиною діяльності фірми, адже навіть найменше підприємство виділяє кошти, які йдуть на розвиток і розширення бізнесу. Такий вид управлінської звітності містить дані про: рух основних засобів; рух нематеріальних активів компанії; довгострокові фінансові вклади; плановані інвестиції і капітальні вкладення; виконання інвестиційних проектів.

3. Звіти про фінансову діяльність. У цьому звіті йдеться про короткострокові вкладення, про притягнення позикового й акціонерного капіталу, кредитування та управління готівкою.

4. Звіти про продажі або надані послуги. Ця звітність складається службою збуту для керівництва і топ-менеджерів підприємства. Такий документ показує, в яких обсягах реалізується продукція і з якою ціною. Іноді можуть бути відображені додаткові відомості про динаміку відвантажень, про запаси на складських приміщеннях, витрати на реалізацію продукції тощо.

5. Звіти про закупівлі. Такий звіт містить дані про закупівлі сировини, витратних матеріалів, обладнання, інструментів та інших виробничих активів. Особливо важливий цей документ на великому виробництві, де в роботі використовують велику кількість різних матеріальних цінностей. Прогноз продажів: ефективні кроки щодо його створення.

Одним із прийомів управління сучасним підприємством є поділ його на об'єкти управління – сегменти, які одночасно є об'єктами обліку і контролю для управлінців будь-якого рівня.

Основою виділення сегментів можуть бути, зокрема: вироблена продукція, товари, виконані роботи, надані послуги; основні покупці (замовники) продукції, товарів, робіт, послуг; географічні регіони, в яких здійснюється діяльність; структурні підрозділи підприємства.

Управлінський облік формує управлінську звітність, у рамках якої буде формуватися звітність за сегментами в розділі двох факторів – зовнішніх і внутрішніх [1; 2; 8; 14; 15]. Залежно від зовнішніх чинників виділяються географічні сегменти і види діяльності, а залежно від внутрішніх чинників сегментарний облік для формування управлінської сегментарної звітності можна представити таким форматами:

- за групами покупців;
- за зонами діяльності як деталізація географічних сегментів;
- сезонний;
- за видами діяльності (центри доходів);
- за центрами витрат;
- за центрами відповідальності;
- за носіями витрат (види продукції або їх групи, конкретні види послуг або виконані роботи, процеси або функції).

Інструментарій формування управлінської звітності не є визначеним. Над цією проблемою працюють науковці і практики [3; 5; 10; 15]. На нашу думку, формування управлінської звітності за основними етапами може бути згруповано та запропоновано так:

Етап 1. Складання переліку людей, яким потрібно користуватися управлінської звітністю. У цьому списку необхідно відображати генерального та комерційного директорів, топ-менеджерів, менеджерів із продажів, інженерно-конструкторські підрозділи, які займаються розробленням нових видів продукції, відділ маркетингу, який допомагає впровадженню нових видів продукції на ринок, допоміжні підрозділи.

Етап 2. Збір наявної управлінської звітності в тому вигляді, в якому вона є. Коли використовується бухгалтерська звітність, до комплексу необхідно включити й її.

Етап 3. Складання матриці для управлінської звітності. Складання такої матриці потребує таких відомостей, як користувачі звітів та види звітів (рис. 1).

Запропонована матриця управлінської звітності підприємства допоможе у вирішенні великого спектру проблем у колах користувачів звітності і регламентує адресну подачу оперативної інформації про діяльність компанії. Крім того, необхідно задати відповідні питання, щоб визначити, чого саме користувачам не вистачає у звіті. Так, якщо в компанії є показники, що використовуються як контрольні та цільові, потрібно включити їх у таблицю. Це вкрай важливо під час складання управлінської звітності. На даному етапі вихо-

дить картина того, як справи йдуть насправді. З неї необхідно виділити найбільш раціональні показники, щоб під час нового управлінського обліку було все, що використовувалося раніше.

Етап 4. Розроблення та створення управлінського класифікатора. На цьому етапі важливо створити грамотний класифікатор, де будуть відображатися витрати і доходи, а також рух грошових коштів і бюджет інвестицій та містити статті для обліку оборотів між статтями балансу.

Етап 5. Прийняття рішення про те, які ще аналітичні довідники потрібні. Припустимо, звертаючи уваги на таблицю, описану вище, відразу можна зробити висновок про те, що необхідними стануть довідники по підрозділах (філіях), регіонах, номенклатурних групах, менеджерах, а також, можливо, ще й за статтями витрат і контрагентам. Дані довідники треба взяти з уже розроблених баз даних (із бухгалтерської бази даних можна взяти довідник по контрагентах, наприклад) або ж самостійно скласти нові, але погодити їх потрібно з усіма особами, які користуються звітом за даним конкретним посібником.

Етап 6. Складання основних форм звітності. Тепер необхідно розробити основні форми управлінської звітності. Потрібно перевірити, щоб звітність містила саме ту інформацію, якою керівництво користувалося раніше. Отже, форми повинні бути складені на реальних даних. Так, якщо форми розробляються в таблиці Excel, треба додати весь необхідний аналітичний облік.

Етап 7. Складання інших форм звітності. На основі використовуваних аналітичних довідників потрібно створити інші форми управлінської звітності. Спочатку слід зробити форми, які будуть аналогічні наявним на підприємстві. Далі варто розглянути матеріали схожих із вашою фірмою

Види управлінської звітності	Користувачі управлінської звітності				
	Топ менеджер	Менеджер 1	Менеджер ...	Менеджер ...	Менеджер N

Рис. 1. Матриця управлінської звітності підприємства

організацій та оцінити їх користувачів, потім треба висунути пропозицію про впровадження додаткових форм звітів.

Етап 8. Заповнення форм звітності. Заповнювати форми потрібно виключно співставними даними. Також необхідно провести узгодження заповнених.

Етап 9. Узгодження звітності з користувачами. Заповнена звітність повинна бути узгоджена з користувачами. При цьому є ймовірність, що доведеться виправляти і допрацьовувати управлінську звітність відповідно до отриманих зауважень.

Висновки. Отже, формування управлінської звітності пропонується за етапами. При цьому кожен із них дуже важливий, і потрібно стежити за правильним його проходженням. Інформація не може бути застарілою. Значення мають звіти, які можна безпосередньо використовувати в стратегічних або тактичних цілях компанії та за яким можна прорахувати ступінь досягнення цих цілей.

Управлінська звітність є тією частиною обліково-контрольного механізму підприємства, яка забезпечить можливість більш детального і ґрунтовного вивчення становища підприємства. Таким чином, управлінська звітність інтерпретує та адаптує цінну інформацію про господарську діяльність підприємства. У сучасному діловому світі виявлення проблем та можливість негайного прийняття рішень на основі управлінської звітності стає ключовим інструментарієм успішного бізнесу.

Список використаних джерел:

1. Акольська О.В. Управлінський облік та проблеми його функціонування в сучасних умовах управління підприємством / О.В. Акольська, О.В. Білоцерківський // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі. – 2009. – № 3. – С. 52–61.
2. Голов С. Управлінський облік на основі теорії обмежень / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 6. – С. 40–48.
3. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : [монографія] / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко [та ін.] ; за заг. ред. В.В. Сопко. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 456 с.
4. Ігнатенко Т.В. Управлінський облік фінансових результатів підприємства за сегментами діяльності / Т.В. Ігнатенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». – 2011. – Вип. 28(1). – С. 196–200.
5. Корягін М.В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : [монографія] / М.В. Корягін, П.О. Куцик. – Київ : Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
6. Матюха М.М. Особливості формування управлінської звітності про сукупні доходи (витрати) / М.М. Матюха // Економічний часопис ХХІ. – 2013. – № 1–2(2). – С. 45–48.
7. Назарчук Т.Н. До питання формування функціональної стратегії управління витратами на підприємствах / Т.Н. Назарчук // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 6. – С. 154–156.
8. Нападівська Л.В. Управлінський облік : [підручник] / Л.В. Нападівська ; 2-е вид., доопрац. та доп. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
9. Озеран В.О. Стратегічний управлінський облік як складова обліково-аналітичної системи управління витратами періоду / В.О. Озеран, Т.М. Бойчук // Вісник Львівської комерційної академії. Серія «Економічна». – 2014. – Вип. 44. – С. 61–65.
10. Рудницька О.В. Звітність управлінського обліку за основними бізнес-процесами на торговельних підприємствах / О.В. Рудницька, В.С. Рудницький // Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів : зб. матеріалів ІV міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 110-річчю ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана» та 20-річчю Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України (Київ, 25 листопада 2016 р.). – К. : КНЕУ, 2016. – С. 320–323.
11. Садовська І.Б. Критерії оцінки якості управлінської звітності / І.Б. Садовська, К.Є. Нагірська // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – № 3. – С. 899–904.
12. Стойловська О.М. Проблеми розвитку системи стратегічного планування на сучасних підприємствах / М.О. Стойловська // Вісник Хмельницького національного університету. – 2013. – № 3. – С. 262–264.
13. Ходзицька В.В. Стратегічний управлінський облік в системі комплексного менеджменту суб'єктів господарювання / В.В. Ходзицька, Л.В. Івченко // Облік і фінанси. – 2014. – № 1. – С. 50–55.

14. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар ; пер с англ. ; 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
15. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі : [монографія] / О.В. Фоміна. – Київ : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2016. – 468 с.

Кузнецова С. А.
Коваленко А. С.

Харьковский торгово-экономический институт
Киевского национального торгово-экономического университета

ФОРМИРОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Резюме

В статье проанализированы варианты составления управленческой отчетности в Украине. Обобщены основные аспекты формирования управленческой отчетности предприятий. Предложен инструментарий формирования управленческой отчетности по основным этапам.

Ключевые слова: информация, управленческая отчетность, центры ответственности, пользователи отчетности.

Kuznetsova S. O.
Kovalenko A. S.

Kharkov Institute of Trade and Economics
Kyiv National University of Trade and Economics

FORMING OF MANAGEMENT REPORTING

Summary

The article analyzes the options for compiling management reporting in Ukraine. The main aspects of forming of managerial reporting of enterprises are generalized. The toolkit for forming managerial reporting in the main stages is offered.

Key words: information, management reporting, responsibility centers, reporting users.

УДК 657.372

Моценський С. Г.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

РЕЛЕВАНТНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО БАЛАНСУ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ ЕКОНОМІЦІ

Досліджено теоретичні питання генерування релевантної інформації суб'єктами господарювання. Обґрунтовано необхідність посилення релевантності бухгалтерського балансу через деталізацію та систематизацію окремих статей, що підлягають розкриттю у розділі пасиву «власний капітал». Запропоновано рядки «неоплачений капітал» та «вилучений капітал» відображати у взаємозв'язку з рядком «зарєєстрований капітал». Рекомендовано деталізувати рядок «нерозподілений прибуток» через інформацію про чистий прибуток та використання прибутку з уточненням суми нарахованих дивідендів. Запропоновано посилити релевантність інформації пасиву бухгалтерського балансу в розділі «власний капітал» аналітичними показниками «ціна» власного капіталу» та «рентабельність власного капіталу».

Ключові слова: релевантність інформації, бухгалтерський баланс, зарєєстрований капітал, нерозподілений прибуток, «ціна» власного капіталу, рентабельність власного капіталу.

Постановка проблеми. Інформаційною визнають економіку, якій притаманний розвиток глобального інформаційного простору та зростання ролі інформації і знань у суспільстві. Розвиток міжнародних економічних зв'язків на рівні підприємств в умовах ринкових відносин і конкурентної боротьби неможливий без їх належного інформаційного забезпечення. У глобальному бізнес-просторі фінансова звітність стає найбільш уніфікованим і загальнодоступним джерелом інформації для отримання знань про ефективність функціонування суб'єктів господарювання та ризиків їх підприємницької діяльності.

За допомогою бухгалтерського балансу розкривається інформація та генеруються знання про майновий і фінансовий стан суб'єктів господарювання та його зміни в грошовому вимірнику на

певний момент часу. З появою теорії фірми, акціонерних товариств та фондових ринків баланс став використовуватися як основне джерело інформації двома основними групами користувачів для прийняття різних рішень: власниками капіталу і кредиторами (зовнішніми користувачами) для прийняття рішень про надання ресурсів суб'єкту господарювання та адміністрацією підприємства (внутрішніми користувачами) для прийняття рішень про перспективи розвитку та максимізацію прибутку для власників.

Для того щоб дані бухгалтерського балансу могли використовуватися для прийняття управлінських рішень, вони повинні бути доречні та суттєві. Як фундаментальні якісні характеристики облікової інформації доречність та суттєвість разом характеризують релевантність. Також дані вважаються