

УДК 657.246

**СУЧАСНІ ПІДХОДИ ТА ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ
УПРАВЛІНСЬКОЇ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ**

Демко Ірина Іванівна, к.е.н.

доцент кафедри обліку і оподаткування

Кундря-Висоцька О.П., к.е.н.

доцент кафедри обліку і оподаткування

Львівський інститут ДВНЗ «Університет банківської справи»

Irina Demko, PhD, Oksana Kundrya-Vysotska PhD

Higher State Education Institution «Banking University»

iruna.demko@ukr.net, kundrya-vysotska@ukr.net

Анотація. У статті розглянуто основні підходи та принципи до формування управлінської фінансової звітності. Виділено функції управлінської бухгалтерської звітності

Ключові слова: облік, управлінська бухгалтерська звітність, менеджмент, інформація, користувачі, функції.

У сучасних умовах інтенсифікації євроінтеграційних процесів вихід вітчизняних підприємств на світовий ринок потребує пошуку нової моделі звітування. Сучасні вимоги до обліково-аналітичної інформації виходять за межі фінансової звітності і потребують інформації, представленої у вигляді сукупності облікових і розрахункових показників, які характеризують внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства та оперативно задовольняють інформаційні потреби у процесі прийняття управлінського рішення.

Інформація є корисною для системи менеджменту за умови належного рівня її репрезентативності, можливості мінімізувати ризик управлінських дій та ключового спрямування, тобто повинна бути значимою для суб'єкта управління, висвітлювати стан ключових показників, без значного нагромадження даних, що призводить до розпорошення уваги суб'єктів управління. Інформаційні потреби управлінського персоналу задовольняються за допомогою управлінської бухгалтерської звітності.

Управлінська бухгалтерська звітність підприємства є результатом ведення не тільки фінансового обліку, але й управлінського. Регулювання організації та методики ведення управлінського обліку передбачає автономність управлінського персоналу щодо вибору методологічного інструментарію, форм звітування тощо.

Розвиток управлінського обліку здійснюється за історичними епохами, які є загально визначеними у світовій науці, в рамках яких, у системно-хронологічному порядку виявляються передумови створення та аналізуються умови виникнення управлінського обліку [1].

Управлінська бухгалтерська звітність – це звітність, яка містить важливі ознаки, що дозволяють ідентифікувати відповідний вид звітності серед всього масиву інформації, яка міститься на підприємстві. При цьому бухгалтерська звітність вказує на те, що звітність формується на основі даних бухгалтерського обліку. Управлінська бухгалтерська звітність вказує на ціль, досягнення якої повинно забезпечити формування обліково-аналітичної інформації у завданому форматі бухгалтерської управлінської звітності на запит відповідної групи користувачів.

Управлінська бухгалтерська звітність – це бухгалтерська звітність, що містить облікову інформацію про діяльність підприємства та надається внутрішнім користувачам у процесі управління підприємством [2].

В науково-довідковій літературі управлінську бухгалтерську звітність ототожнюють із внутрішньою бухгалтерською звітністю чи управлінською звітністю.

Внутрішня бухгалтерська звітність – звітність, яку складає бухгалтер-аналітик і подає як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління. Основною метою складання звітності є надання оперативної релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу [3].

Управлінська звітність – система показників оцінювання результатів бізнесу та перспектив його розвитку, що надається внутрішнім користувачам для задоволення інформаційних потреб у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень [4].

В результаті поділу обліку на бухгалтерський та управлінський, виникає необхідність поділу звітності на бухгалтерську звітність (надається зовнішнім користувачам) та управлінську звітність (використовується лише всередині підприємства).

Незважаючи на термінологію, ідентифікація наведених видів звітності покликана забезпечити управлінський персонал релевантною інформацією, що продукується системою бухгалтерського обліку.

Для того, щоб управлінська звітність містила релевантну інформацію про діяльність підприємства і виступала надійною інформаційною базою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, її формування повинно ґрунтуватися на відповідних принципах.

Принципи підготовки управлінської бухгалтерської звітності:

1) оперативності (звітність повинна формуватися оперативно, в міру її необхідності, а інформація, відображена в звітності, повинна випереджати будь-які рішення);

2) адресності (звітність повинна надаватися конкретному суб'єкту-запиту відповідно до його місця в ієрархії управління);

3) достатності (інформація у звітності повинна бути достатньою для прийняття управлінських рішень на відповідному рівні, в той же час вона не повинна бути надлишковою і відволікати увагу управлінців на другорядні дані);

4) зрозумілості (інформація, що наводиться у звітності повинна враховувати та нівелювати суб'єктні комунікаційні бар'єри);

5) достовірності (інформація, представлена у звітності, повинна бути підтвердженою відповідними первинними і внутрішніми документами та відповідати реальному стану справ);

6) співставності (співставність управлінської звітності дає користувачам можливість виявити спільні та відмінні риси в даних, які наводяться в різних формах звітності);

7) економічності (процес підготовки певної форми звітності повинен виправдовувати себе економічно, тобто витрати на підготовку звітності слід співставляти з вигодами від отриманої управлінської інформації).

Дотримання вказаних принципів при підготовці внутрішньої бухгалтерської звітності забезпечить виконання завдань, поставлених перед обліковою системою через чітке та логічне структурування інформаційних потоків підприємства.

До основних функцій управлінської бухгалтерської звітності відносяться:

1) інформаційна функція (управлінська бухгалтерська звітність містить деталізовану інформацію про об'єкти, процеси та явища, що відповідає інформаційним запитам управлінського персоналу, дані, які не

наводяться в потрібному форматі, а ні в облікових регістрах, а ні в будь-яких інших формах звітності суб'єкта господарювання);

2) планова функція (управлінська бухгалтерська звітність за змістом показників може поєднувати інформацію про фактичний та плановий стан об'єктів, процесів і явищ);

3) системна функція (управлінська бухгалтерська звітність може поєднувати інформацію про об'єкти, процеси та явища між якими існує причинно-наслідковий зв'язок);

4) аналітична функція (цінність управлінської бухгалтерської звітності підвищується за умов наведення в ній не тільки фактичних даних, але й результативних показників, що отримані в ході застосування аналітичних процедур);

5) контрольна функція (управлінська бухгалтерська звітність полегшує виконання управлінським персоналом контрольних функцій, адже дозволяє систематизувати інформацію в розрізах, які дозволяють оцінити ступінь виконання попередніх рішень системи управління);

6) організаційна функція (управлінська бухгалтерська звітність дозволяє оцінити ефективність організаційної структури управління підрозділами та суб'єкта господарювання в цілому шляхом розкриття інформації про роботу окремих структурних одиниць суб'єкта господарювання, допомагає виявити негативні тенденції в їх роботі).

Виконання управлінською бухгалтерською звітністю наведених функцій забезпечується сукупністю показників, що наводяться в ній.

Управлінська бухгалтерська звітність в ході виконання покладених на неї функцій створює масив релевантних даних, що використовуються управлінським персоналом всіх рівнів в процесі організації, планування, аналізу та контролю господарської діяльності підприємства.

В основі підходів до формування управлінської бухгалтерської звітності знаходяться інформаційні запити управлінського персоналу суб'єкта господарювання (табл.).

Таблиця – Предмет інформаційних запитів функціональних підрозділів суб'єкта господарювання

Функціональні підрозділи суб'єкта господарювання	Зміст інформаційних запитів відносно потреб функціональних підрозділів
Економічний (планово-економічний) відділ	Організація та методичне керівництво роботою відділів з питань аналізу; розробка плану аналітичної роботи і контроль за його виконанням; узагальнення результатів аналізу підприємства; розробка заходів за результатами аналізу
Фінансовий відділ	Аналіз грошових надходжень; аналіз виконання бізнес-плану; аналіз фінансових результатів діяльності та рентабельності підприємства; вивчення взаємовідносин з банком; аналіз та оптимізації оподаткування підприємства

Відділ оплати праці	Аналіз рівня організації та нормування праці; аналіз забезпеченості підприємства трудовими ресурсами; визначення рівня продуктивності праці, використання робочого часу та фонду оплати праці; аналіз трудомісткості та її зниження
Технологічна служба	Аналіз забезпеченості технологічним обладнанням та ефективність його використання; аналіз дотримання строків, обсягів і якості робіт; аналіз виконання завдань щодо виробництва і якості продукції
Виробничий відділ	Аналіз виконання плану випуску продукції за обсягом, асортиментом, якістю; аналіз тривалості технологічного циклу; ритмічності роботи виробничих потужностей; аналіз витрачання матеріальних ресурсів
Відділ збуту	Аналіз виконання договірних зобов'язань щодо поставок продукції споживачам за обсягом, якістю, строками; дослідження та оцінка альтернативних ринків збуту
Відділ постачання	Аналіз своєчасності та якості матеріально-технічного забезпечення виробництва; аналіз виконання планів поставок пального, інших матеріалів; аналіз стану складських запасів
Інженерно-технічна служба	Аналіз стану експлуатації автомобілів, іншої техніки та обладнання; аналіз виконання графіків ремонту техніки; аналіз ефективності та раціональності використання техніки; аналіз використання пального і мастил, запасних частин, електроенергії, газу, палива, води тощо

Релевантність даних управлінської бухгалтерської звітності в процесі прийняття управлінських рішень забезпечується за умови тісного взаємозв'язку суб'єктів управління та облікового підрозділу підприємства.

А саме, у випадках чіткого формулювання управління інформаційного запиту та здатності облікового персоналу прийнятними методами і адекватно задовольнити його. Узгодженість дій управлінського персоналу та облікових працівників продукують оптимальний підхід до вибору форми, змісту і підходів до формування показників управлінської бухгалтерської звітності.

Отже, управлінська бухгалтерська звітність – це система обліково-аналітичної інформації, що міститься у формах звітності та представлена у вигляді сукупності облікових та розрахункових показників у визначеному форматі, сформована відповідно до внутрішніх регламентів підприємства, характеризує внутрішнє та зовнішнє його середовище в цілому та його сегментів і оперативно задовольняє інформаційні потреби управлінського персоналу та є необхідною для прогнозування, планування, організації, контролю та регулювання діяльності суб'єкта господарювання.

В цілому управлінська бухгалтерська звітність спрямована допомогти управлінському персоналу в:

1) плануванні (планування процесу виробництва, визначення потреби в матеріальних ресурсах, управління процесом використання наявних товарно-матеріальних цінностей тощо);

2) контролі (контроль за дотриманням раніше запланованих позицій щодо витрачання, закупівлею товарно-матеріальних цінностей, погашення різного виду заборгованостей; уникнення необґрунтованих витрат засобів та предметів праці, а також трудових ресурсів тощо);

3) оцінці результатів діяльності суб'єкта господарювання підприємству в цілому та за різними об'єктами управління (аналіз витрат в розрізі центрів відповідальності, оцінка ефективності роботи структурного підрозділу тощо).

Налагодження інформаційних потоків між суб'єктом господарювання та іншими групами заінтересованих осіб повинно здійснюватись із дотриманням безпечного рівня доступу до інформаційних ресурсів, якими є облікова інформація для кожного із суб'єктів-запиту, виходячи із його відношення до підприємства (внутрішні, зовнішні) та місця в ієрархічній структурі підприємства (вище керівництво, менеджери середньої ланки управління, менеджери нижньої ланки управління та інші працівники підприємства).

У зв'язку з цим за рівнями представлення управлінську бухгалтерську звітність поділяють на: звіти для вищого керівництва, звіти для менеджерів середньої ланки управління, звіти для менеджерів нижньої ланки управління. Наповнення даних звітів залежить від інформаційного запиту та закріплених функціональних повноважень відповідного суб'єкта.

Розробляючи та впроваджуючи управлінську бухгалтерську звітність на підприємстві, керівники все частіше ставлять питання розробки внутрішньо-фірмових регламентів. Відсутність чітких вказівок щодо регулювання порядку формування управлінської бухгалтерської звітності та формування науково-обґрунтованих підходів, впливає на якість інформації звітності, стан та результати діяльності підприємства, очікувані майбутні вигоди, схильність підприємства до ризиків, з одного боку, та понесення додаткових витрат на формування звітності на внутрішньому рівні – з іншого.

Список використаних джерел

1. Безверхня Ю.В. Внутрішня звітність у системі управлінського обліку // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2012. № 1(17). Т. 1. С. 48-54.

2. Кузнецова С.А. Управлінська бухгалтерська звітність: проблеми створення // Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 11. С. 15-24. – С. 15.

3. Бухгалтерський управлінський облік: підруч. Вид. 2-ге, перероб. І доп. / Бутинець Ф.Ф. та ін. Житомир: Рута, 2012. 480 с. – С. 416.

4. Коноваліхіна Т.О. Управлінська звітність в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту ресторану // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства: наук.-практ. конф. 23-24 жовт. 2009 р. Львів: Львівська політехніка, 2009. С. 55-56. – С. 55.