

## ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ

УДК 657.37:007

О.В. Карпенко, Г.О. Соболю.

### ПРАКТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ПІДГОТОВКИ ВНУТРІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ

*Дано оцінку ролі бухгалтера та внутрішніх користувачів інформації в системі управління підприємством на основі анкетування керівників структурних підрозділів виробничих підприємств. Проілюстровано методику оцінки перспективності впровадження системи внутрішньої звітності на конкретному підприємстві.*

**Ключові слова:** внутрішня звітність, принципи підготовки та вимоги до неї, анкетування

В сучасних умовах функціонування господарюючих суб'єктів посилюються завдання, зумовлені необхідністю забезпечення стратегії стабільного розвитку, зростання вартості підприємства, забезпечення безперервної діяльності. Все це потребує гнучкості системи управління, що зумовлює нові вимоги внутрішніх користувачів до інформації, створюваної в середині підприємства. Інформаційні запити для реалізації функцій планування, організації, мотивації та контролю змінили роль бухгалтера в їх інформуванні. Менеджери, які раніше епізодично користувалися внутрішньою звітністю, відчули потребу та переваги у її наявності. Вони потребують її відповідної інтерпретації, гармонізації облікових підсистем управління.

#### **Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.**

Питанням, що безпосередньо пов'язане з удосконаленням інформаційного забезпечення підготовки і прийняття управлінських рішень, є формування форм внутрішньої звітності. Проблема створення на виробничому підприємстві ефективної системи внутрішньої звітності та її використання управлінською ланкою піднімалася неодноразово вітчизняними практиками і науковцями – Валуєвим Б., Головим С., Колісником М., Ластовецьким В., Нападовською Л., Прохоровою Л., Пушкарем М., Чумаченко М. та іншими. Організація процесу підготовки внутрішньої звітності для цілей управління в економічній літературі розглядається авторами переважно у двох основних аспектах. Перша група авторів досліджує це питання тільки відповідно до об'єктів обліку. Представники другої групи визнають недостатність поширення внутрішньої звітності лише на об'єкти обліку і розглядають її в системі внутрішньогосподарського управління [1, 2, 4]. Окремі автори вважають внутрішню звітність елементом системи управлінського обліку підприємства, інші – способом представлення інформації користувачам.

**Цілі статті.** Метою дослідження є теоретичне узагальнення практичних підходів до підготовки внутрішньої звітності підприємства.

Система внутрішньої звітності на підприємствах повинна забезпечити задоволення інформаційних запитів менеджерів різних рівнів управління, формуючи відповідні показники-індикатори діяльності. Ефективність системи управлінської звітності передбачає дотримання таких організаційних умов:

- масив якісної облікової інформації;
- узгодження форм та змісту звітності;

- застосування функціонального методу накопичення та узагальнення інформації;
- наявність персоналу відповідної кваліфікації;
- комп'ютеризована система обробки даних.

Більшість науковців єдині у тому, що створення такої системи на підприємствах має ґрунтуватися на принципах системності та комплексності. Дослідження основних принципів підготовки форм внутрішньої звітності та вимог до її змісту дозволяє авторам зробити наступні узагальнення [3, 5, 6]:

- структура внутрішньої звітності повинна відповідати одночасно завданням операційного, тактичного та стратегічного рівнів управління;
- підготовка форм внутрішньої звітності повинна базуватися на принципах цільового спрямування, адресності, оптимальності, зрозумілості;
- зміст управлінських звітів повинен інформаційно забезпечувати реалізацію функції прийняття управлінських рішень, планування і контролю, координації дій.

Звітність, призначена для підготовки та прийняття внутрішніх рішень, повинна дозволити розглядати облікову інформацію в динаміці, порівнянні з плановими показниками, розкривати її структуру; враховувати результати минулої, теперішньої і майбутньої діяльності, забезпечувати можливість аналізу відповідно до конкретної ситуації, носити конфіденційний характер, розроблятися з урахуванням потреб менеджерів відповідного рівня, бути доступною в режимі реального часу або з мінімальною часовою затримкою.

На функціонуючих підприємствах накопичено досвід підготовки та використання в управлінні окремих форм внутрішньої звітності. Між тим, мінливі умови бізнес-середовища, рівень розвитку сучасних інформаційно-комунікативних технологій, накопичений досвід організації управлінського обліку дозволяють критично оцінити існуючі підходи до створення системи внутрішньої звітності та переглянути їх з точки зору ефективності використання інформації в управлінні. З метою оцінки пріоритетних напрямів удосконалення внутрішньої звітності на хлібопекарських підприємствах нами було проведено спеціально організоване дослідження – анкетування. Для досягнення поставленої мети були поставлені завдання:

- оцінити роль бухгалтера та користувачів облікової інформації в системі управління діяльністю підприємством;
- визначити коло суб'єктів управлінської звітності;
- дослідити необхідність включення до управлінських звітів необлікової інформації;
- оцінити перспективність впровадження системи внутрішньої звітності на хлібопекарських підприємствах.

Об'єктом дослідження було обрано 40 підприємств, основною діяльністю яких є виробництво хліба і хлібобулочних виробів, з кількістю працівників облікового апарату не менше трьох осіб. У рівновеликих частках об'єктом дослідження обрані підприємства Дніпропетровської та Полтавської областей.

Результати дослідження свідчать, що на думку 90% респондентів сучасний бухгалтер повинен мати вищу освіту. 10% (представники підприємств Полтавської області) – відмічають неов'язковість відповідності такому критерію. Одночасно 100% опитуваних вважають необхідним постійне підвищення кваліфікації бухгалтера, хоча тільки 55% сприймають доцільною вимогу обов'язкової сертифікації. Втім 95% респондентів відмітили доцільність володіння бухгалтером не тільки знаннями з бухгалтерського обліку, а й основами аналізу, організації контролю, управління.

Таким чином, менеджери більшості досліджуваних підприємств, з одного боку, висувають вимоги до бухгалтера як до висококваліфікованого працівника, який обов'язково повинен володіти знаннями з основ управління. З іншого боку, – питання

професійної сертифікації (CIPA, CAP), що є документальним підтвердженням відповідного рівня кваліфікації, досвіду, знань бухгалтера, не є нагальним для 45% досліджуваних підприємств (у тому числі 35% підприємств Полтавської області).

Вимоги, що висуваються до користувачів облікової інформації більш однорідні за регіональним розподілом і складають: вища освіта (100%), постійне підвищення кваліфікації (90%) та володіння основами обліку (82,5%). Це цілком підтверджує погляди науковців, що процес розробки та впровадження внутрішньої звітності повинен мати зворотний контур «бухгалтер – менеджер» [3, 5, 6].

Більш інтенсивний у цілому розвиток підприємств Дніпропетровської області в порівнянні з Полтавським регіоном зумовив різний розподіл відповідей на наступні два питання анкети. Так, у 15 із 20 суб'єктів господарювання Дніпропетровської області виникла потреба у створенні форми документу чи звіту для вирішення конкретного управлінського завдання, що стосувалося оперативної підготовки інформації про витрати, оптимізацію залишків сировини на складах, інших проблем оперативного характеру. Серед обстежених підприємств Полтавської області було відмічено тільки два, що мали досвід у складанні відповідних форм.

57,5% респондентів з огляду на функціонування в умовах жорсткої конкуренції вважають економічно виправданим розробку форм внутрішньої звітності для обґрунтування одиничних (або тих, що рідко відбуваються) управлінських рішень, що зумовлюють одержання економічних вигод. 25% заперечують таку необхідність, мотивуючи збільшенням інтелектуального навантаження на бухгалтера, керівника відповідної ланки та інших учасників розробки макету звіту. 7 осіб не надали відповіді на питання.

Більшість опитуваних (65%) вважають, що розроблені макети внутрішніх звітів повинні містити повну інформацію для обґрунтування конкретного управлінського рішення менеджером. Підготовлена та надана у належному вигляді облікова та інша інформація прискорить прийняття рішення, підвищить ефективність його реалізації та дозволить швидше встановити та усунути причини невідповідностей за допомогою своєчасних коригувальних дій.

На питання, хто повинен розробляти макети внутрішніх звітів, абсолютна більшість респондентів (67,5%) відповіли, що економіст, менеджер або інша посадова особа, на чий запит надається інформація. Тим самим підтверджується ідея цілісності управління через реалізацію його основних функцій: обліку, аналізу, контролю, прийняття рішення, прогнозування, планування тощо.

17,5% вважають основним суб'єктом створення макетів звітів бухгалтера, 10% – головного бухгалтера або його заступника. Один респондент – керівника відповідного структурного підрозділу, один – іншу посадову особу – економіста з оплати праці, вважаючи, що саме ця ділянка найбільше потребує удосконалення організації роботи.

Цікавим є те, що 50% опитуваних вважають перспективним напрямом удосконалення обліку на підприємствах – створення системи управлінської звітності, 45% – впровадження локальної комп'ютерної мережі, що поєднає всі ланки управління. 25% наполягають, в першу чергу, на підвищенні кваліфікації бухгалтерів. 20% вбачають підвищення ефективності обліку у впровадженні його автоматизації, 7,5% – у розширенні штату облікового апарату.

#### **Висновки.**

Створення ефективної системи управлінської звітності є одним із пріоритетних напрямів удосконалення обліку на виробничих підприємствах. Провідна роль у створенні макетів внутрішньої звітності належить як менеджеру (користувачеві інформації), так і бухгалтеру-аналітику (основному генератору облікової інформації). Зміст звітів повинен бути націлений на обґрунтування конкретної управлінської

проблеми та містити всю необхідну інформацію в типових та нетипових ситуаціях.

Система внутрішньої звітності повинна :

- відповідати концепції центрів відповідальності та концепції калькулювання неповної собівартості у поєднанні з обліком відхилень;

- відповідати вимогам різних рівнів управління витратами;

- взаємоузгоджуватись з обліковими потоками традиційного фінансового обліку;

- містити інформацію у формі, зручній для використання та зрозумілій для користувача.

- зводити до мінімуму ризик недостовірності та нерелевантності наданої облікової інформації;

- не нести «зайвого» інформаційного навантаження.

Подальші наукові розробки мають спрямовуватися на розробку та удосконалення внутрішніх звітів керівників центрів відповідальності, сигнальних відомостей для обліку відхилень в розрізі статей калькуляції за сегментами діяльності, макетів аналітичних таблиць, методики формування нових компетенцій у випускників ВНЗ.

### Список використаної літератури

1. Валуєв Б.І. Альтернативи системи управління. / Б.І. Валуєв // Ринкова економіка : сучасна теорія і практика управління. Збірник наукових праць ОНУ. – Том 5. – Випуск 6. – Одеса : Наука і техніка, 2003. – С. 10-18.
2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навч. посіб. / за ред. к.е.н., проф. М.Д. Корінька. – Фастів : Поліфаст, 2006. – 440 с.
3. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання. Монографія. – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
4. Ластовецький В.О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності. / В.О. Ластовецький. – Чернівці : Місто, 2003. – 156 с.
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік : значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – № 8-9. – С. 78-93.
6. Пушкар М.С. Управлінський облік : нові підходи, ідеї, концепції. Сучасні проблеми системи обліку в Україні : монографія. / М.С. Пушкар [та інші]. – Тернопіль : 2010. – 550 с.

**O. Karpenko, G. Sobol**

### **PRACTICAL APPROACHES TO THE PREPARATION OF INTERNAL REPORTING**

An assessment of the role of an accountant and of internal users of information in management system of an enterprise was done on the basis of questioning of managers of structural units of industrial enterprises. An assessment methodology of prospectiveness of implementation of internal reporting system on a particular enterprise was illustrated.

Keywords: internal reporting, principles of preparation and requirements for it, questioning