

Осадча Г.Г.

кандидат економічних наук, доцент,  
Національний університет харчових технологій

Синявська Ю.

магістр спеціальності «Облік і оподаткування»,  
Національний університет харчових технологій

## УПРАВЛІНСЬКА БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ ТА КРИТЕРІЇ ОЦІНКИ ЇЇ ЕФЕКТИВНОСТІ

**Осадча Г.Г., Синявська Ю. Управлінська бухгалтерська звітність та критерії оцінки її ефективності.**

У статті проаналізовано сутність поняття «управлінська звітність» та визначено спільні погляди науковців щодо її призначення. Сформовано основні вимоги щодо внутрішньої управлінської бухгалтерської звітності. Зазначено етапи формування та інформаційну базу управлінської звітності. Сформовано вимоги до управлінської звітності, завдяки чому вдасться виконати низку завдань, що стоять перед користувачами інформації. Визначено критерії оцінки ефективності управлінської звітності. Обґрунтовано важливість складання і подання бухгалтерської управлінської звітності.

**Ключові слова:** інформаційна база, забезпечення інформацією, управлінська звітність, управлінське рішення, користувачі інформації, критерії оцінки ефективності, вимоги до управлінської звітності, формування управлінської звітності.

**Осадчая А.Г., Синявская Ю. Управленческая бухгалтерская отчетность и критерии оценки ее эффективности.** В статье проанализирована сущность понятия «управленческая отчетность» и определены общие взгляды ученых о ее назначении. Сформированы основные требования к внутренней управленческой бухгалтерской отчетности. Указаны этапы формирования и информационная база управленческой отчетности. Сформированы требования к управленческой отчетности, благодаря чему удастся выполнить ряд задач, стоящих перед пользователями информации. Определены критерии оценки эффективности управленческой отчетности. Обоснована важность составления и представления бухгалтерской управленческой отчетности.

**Ключевые слова:** информационная база, обеспечение информацией, управленческая отчетность, управленческое решение, пользователи информации, критерии оценки эффективности, требования к управленческой отчетности, формирование управленческой отчетности.

**Osadcha G.G., Syniavska Y. The article analyzes the essence of the concept of "managerial reporting" and defines the common views of scholars on its purpose.** The basic requirements for internal management accounting are formed. The stages of formation and the information base of management reporting are indicated. The requirements for management reporting have been formed, which will allow us to fulfill a number of tasks faced by users of information. The criteria for assessing the effectiveness of management reporting are determined. The importance of compilation and submission of accounting management reports is substantiated.

**Key words:** information base, information provision, managerial reporting, managerial decision, information users, criteria for assessing performance, requirements for management reporting, management reporting.

**Постановка проблеми.** Нині всі підприємства працюють над удосконаленням своєї діяльності та прагнуть підтримувати конкурентоспроможність завдяки управлінській звітності. Специфіка діяльності та структура господарського суб'єкта, особливості ведення обліку та оподаткування – усе це несе свій вплив на організацію процесу складання такої звітності. Саме тому важливою є чіткість і зрозумілість у підходах до формування управлінської звітності з метою забезпечення якісною інформацією керівної ланки управління для прийняття рішень, від якості яких і залежить функціонування підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сутність поняття «управлінська звітність», методи формування та критерії оцінки ефективності управлінської звітності та її призначення досліджували такі вчені, як: Н. Адамов, Ф.Ф. Бутинець, І.В. Колос, С.А. Кузнецова, П.О. Куцик, К.С. Нагірська, Л.В. Напа-

довська, А.Н. Попов, І.А. Слободняк, М.І. Скрипник, І.А. Югансон та інші.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Досліджуючи тему управлінської звітності, можна побачити, що науковці приділяють більше уваги визначенню самого поняття «управлінська звітність», важливості її застосування для прийняття ефективних рішень у бізнесі. Меншою мірою розкривається процес формування, встановлення переліку показників окремих звітів під час вирішення конкретних управлінських завдань тощо.

Проблеми, пов'язані із забезпеченням інформацією, складанням управлінських звітів та застосуванням їх на практиці залишаються відкритими для бізнес-одниць і нині.

**Мета статті** – поглибити дослідження щодо сутності управлінської звітності, дослідити критерії

оцінки її ефективності, узагальнити етапи складання управлінської звітності для виробничих підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** В умовах децентралізації управління актуальність управлінської звітності за ієрархією управління, беззаперечно, зростає. Економічна література наводить безліч трактувань поняття «управлінська звітність», проте кожне з них не дає повного розуміння. Вважаємо за доцільне проаналізувати деякі визначення поняття та систематизувати їх у таблиці 1.

Як бачимо з таблиці, твердження науковців збігаються щодо призначення управлінської звітності:

1) управлінська звітність – це сукупність показників, які збираються у певні групи для забезпечення інформацією управлінської ланки підприємства;

2) складається, щоб проаналізувати, проконтролювати та прийняти ефективне управлінське рішення в бізнесі;

3) повинна розкривати особливості діяльності господарюючого суб'єкта, відповідати на запити та задовольняти вимоги керівництва.

Ми вважаємо, що бухгалтерська управлінська звітність – це інструмент управління діяльністю господарюючого суб'єкта. Управлінська звітність надає досить інформації про економічний стан підприємства, що дає змогу виявити сильні і слабкі сторони роботи, прийняти ефективне управлінське рішення та зробити прогнози на перспективу. Показники, що зазначаються в управлінській звітності, є засобом оцінки ефективності управління.

П.О. Куцик вважає, що необхідно розробляти окремі форми внутрішньої управлінської звітності за кожним напрямом господарської діяльності. Для подання управлінської звітності науковець пропонує використовувати:

– таблиці – найпоширеніша та зручна форма звітності, котра забезпечує швидке сприйняття інформації за наявності у користувача певного рівня економічних знань;

– презентації – забезпечують наочне подання даних у вигляді інформаційних слайдів, що супроводжуються роз'ясненнями та деталізацією спеціаліста;

– текст – подається письмове пояснення інформації [8, с. 250].

Формування управлінської звітності на підприємстві – це окремий процес, що потребує значних зусиль та нових інформаційно-технічних засобів для збирання та групування інформації в єдине джерело. І.А. Слободняк у своїй дисертації наводить інтегровану інформаційну базу, яка використовується під час формування інформації бухгалтерської управлінської звітності (рис. 1).

Також необхідно враховувати доцільність формування управлінської звітності, зважаючи на форму підприємства. Якщо на підприємстві власник є одночасно і керівником, то управлінська звітність тут зайва, оскільки він сам забезпечує себе необхідною інформацією. Якщо підприємство досить велике і має багато рівнів управління, що знаходяться далеко від виробничого процесу, то складання управлінської звітності на такому підприємстві є обов'язковим процесом. Для різних рівнів управління потрібна різна інформація: детальнішу та повнішу інформацію повинен отримувати менеджер, що займає нижчий щабель в ієрархії управління.

Ми вважаємо за необхідне сформулювати основні вимоги щодо внутрішньої управлінської бухгалтерської звітності, що є невід'ємним складником організації процесу формування такої звітності.

Насамперед необхідно визначитись із завданнями, які стоять перед користувачами інформації:

- збір і групування даних для прийняття рішень;
- визначення економічних вигід від запровадженого процесу господарювання;
- визначення впливу різноманітних факторів на результат роботи підприємства за період;
- прогнозування фінансових показників та системи розвитку на майбутнє;

Таблиця 1

Трактування поняття «управлінська звітність» у наукових працях

Автор, джерело	Визначення поняття
Адамов Н. [1, с. 21]	Управлінська звітність – це комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, які відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності та згруповані загалом у підприємстві і в розрізі структурних підрозділів.
Бутинець Ф.Ф. [2, с. 416]	Внутрішня бухгалтерська звітність – звітність, яку складає бухгалтер-аналітик і подає як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління.
Колос І.В. [3, с. 30]	Під управлінською звітністю потрібно розуміти звітність, яка складається менеджерами різних рівнів управління і містить оцінку результатів діяльності та прогнозні напрями її розвитку.
Нагірська К.С. [4, с. 178]	Результат збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення та систематизації фінансової та нефінансової інформації у вигляді сукупності внутрішніх документів (звітів) для заінтересованих користувачів з метою оцінки, аналізу, контролю та планування діяльності підприємства і його структурних підрозділів.
Нападівська Л.В. [5, с. 582]	Гнучка система форм інформації, яка складається за центрами затрат і центрами відповідальності.
Попов А.Н. [6, с. 755]	Систематизована обліково-аналітична інформація у вигляді облікових і розрахункових показників, представлена у внутрішньофірмових формах і призначена для внутрішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських рішень не тільки поточного, але і стратегічного характеру.
Югансон І.А. [7, с. 45]	Система необхідної релевантної цільової фінансової та нефінансової інформації про майно, капітал, зобов'язання, доходи та витрати структурних підрозділів організації, їх взаємозв'язки, господарські процеси та їх результати, про внутрішні та зовнішні фактори, яка передана у відповідній формі, орієнтована на користувача, використовується під час планування, контролю та регулювання показників фінансово-господарської діяльності організації.



**Рис. 1 . Інтегрована інформаційна база, яка використовується під час формування інформації бухгалтерської управлінської звітності [12, с. 19]**

– контроль за роботою менеджерів та робочими процесами підприємства з метою попередження та виявлення недоліків.

Для вирішення вищенаведених завдань необхідно оцінювати спроможність задовольняти потреби управлінців. Оскільки основним завданням управлінської звітності є вчасне забезпечення користувачів достовірною інформацією, управлінська звітність повинна відповідати низці вимог. Вона має бути:

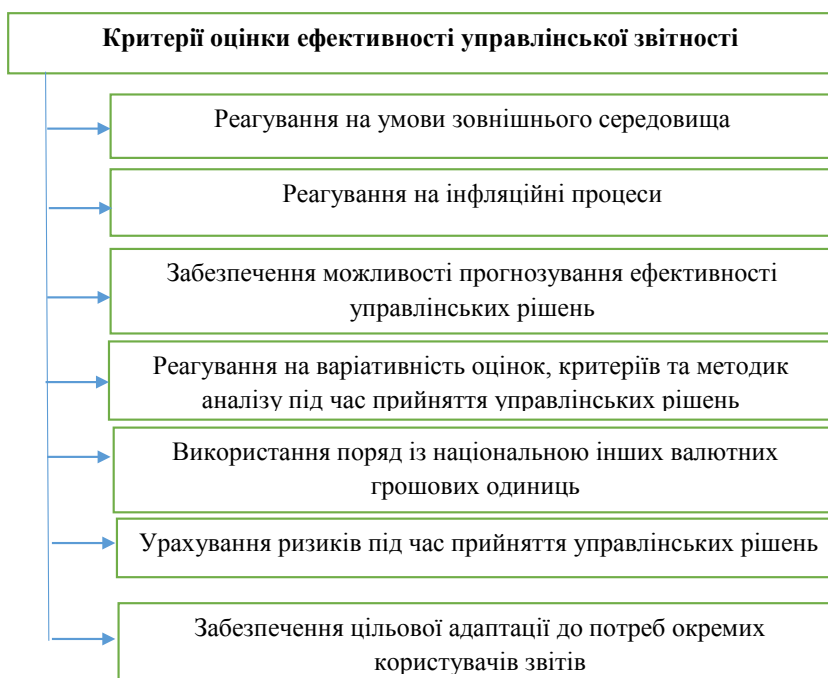
- достатньою (містити таку кількість інформації, яка би змогла задовольнити потреби користувачів);
- зрозумілою (під час формування використовувати встановлені класифікації для опису подій, що дасть змогу обмінюватися інформацією із зовнішніми користувачами);
- сумісною з іншими видами звітності (повна взаємодія зі встановленою на підприємстві раніше системою ведення податкового та фінансового обліку, проте така сумісність не має лімітувати інформаційний складник управлінської звітності);
- уніфікованою (відповідність звітів внутрішнім затвердженим нормам на підприємстві);
- універсальною (відповідність управлінських звітів щодо технічних характеристик її кінцевих користувачів);
- захищеною (контроль за доступом та використанням управлінської звітності).

Сьогодні на підприємства покладено самостійне вирішення щодо розроблення форм управлінської звітності з урахуванням особливостей діяльності, оскільки в Україні це питання не регулюється на дер-

жавному рівні, конкретних методик у законодавстві не прописано. Отже, приведення до єдиної структурованої системи формування управлінської звітності залишається неможливим.

Управлінська звітність повинна повністю забезпечувати потреби користувачів, бути доступною для розуміння та допомагати керівникам підрозділів у вирішенні завдань, що виникають у процесі ведення бізнесу. С.А. Кузнецова у своїй науковій роботі наводить критерії оцінки ефективності управлінської звітності загалом та окремих її форм, що подані на рис. 2.

Ефективність системи внутрішньої бухгалтерської управлінської звітності безпосередньо залежить від кри-



**Рис. 2. Критерії оцінки ефективності управлінської звітності [9, с. 15]**

Етапи формування управлінської звітності

№ етапу з/п	Назва етапу
1 етап	Визначення видів, форм, та форматів звітності
2 етап	Визначення бази використання інформації
3 етап	Формування показників звітності, що відображаються у звітах
4 етап	Розробка методики формування показників
5 етап	Визначення суб'єктів з урахуванням їх інформаційних потреб
6 етап	Урахування допущень на майбутні періоди
7 етап	Визначення періоду представлення даних у розрізі видів звітів

терію оперативності – своєчасності складання, подання та обробки внутрішньої звітності. Інформація може бути оперативною за умови автоматизованої обробки даних, що є одним зі шляхів удосконалення системи внутрішньої звітності підприємства [10, с. 113].

Погляди вчених щодо функцій управлінського обліку різняться. Так, Л.В. Нападовська у своїх дослідженнях виділяє такі функції [11, с.173]:

- інформаційна (полягає у забезпеченні інформацією керівної ланки підприємства, що необхідна для прийняття ефективних управлінських рішень);

- контрольна (полягає у здійсненні контролю за окремими підрозділами підприємства та його діяльністю загалом);

- прогнозна (дає змогу розробити план дій для досягнення цілей підприємством);

- аналітична (дає змогу проаналізувати відхилення від прогнозу, використовуючи при цьому різні математичні та економічні методи);

- комунікаційна (управлінська звітність виступає засобом зв'язку між внутрішніми та зовнішніми сегментами підприємства).

К.Є. Нагірська додає до загального переліку також оціночну та стратегічну функції [4, с. 180]. А.В. Глущенко, Е.Н. Самедова перелічують функції звітності, не трактуючи їх, оскільки вважають ці функції похідними від управлінських [13, с. 184].

Формування управлінської звітності – складний процес, що включає в себе певну послідовність дій, тому для чіткості та зрозумілості управлінської звітності необхідно розділяти процес її формування на декілька етапів. М.І. Скрипник, О.О. Григорєвська у своїй статті пропонують підприємствам розробити Інструкцію з формування звітності, де виділяють етапи, що подані в таблиці 2 (таблицю розроблено автором на основі статті М.І. Скрипник, О.О. Григорєвської [10, с. 114]).

Процес формування управлінської звітності має бути ретельно вивіреною та ґрунтовною, оскільки правильно сформована система є запорукою успіху для прийняття рішень користувачами управлінської інформації. Якщо керівники підприємства будуть застосовувати вищевказані етапи, то зможуть ефективно контролювати власну діяльність, робити плани і прогнози на майбутнє, виявляти відхилення від прогнозованих цілей, запобігати їм надалі та вчасно приймати управлінські рішення. Це допоможе підприємству функціонувати ефективно, триматися на плаву і бути конкурентоспроможним.

**Висновки і пропозиції.** Підсумовуючи проведені дослідження, можна сказати, що складання управлінської звітності є невіддільною частиною господарської діяльності підприємства, оскільки показує загальну економічну ситуацію. Управлінська звітність як засіб забезпечення інформацією та інструмент управління повинна бути повною, зрозумілою, уніфікованою та універсальною. Формування якісних і ґрунтовних звітів дає змогу налагодити процес забезпечення інформацією як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів та сприяє ефективності прийнятих рішень.

Оскільки сьогодні є недостатня кількість досвідчених облікових працівників, великим підприємствам необхідно залучати додаткові ресурси та розробляти власні рекомендації щодо складання управлінської звітності, враховуючи специфіку діяльності та основні цілі.

Грамотно розроблена система складання бухгалтерської управлінської звітності – це шлях до успіху і процвітання кожного підприємства. Завдяки удосконаленій роботі кожного відділу та системі прийняття ефективних рішень на будь-якому етапі діяльності підприємство буде конкурентоспроможним, зможе збільшити прибутки та багатство акціонерів.

#### Список використаних джерел:

1. Адамов Г. Внутренняя управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления / Г. Адамов, Н. Адамова // Финансовая газета (рег. выпуск). 2007. № 30.
2. Бухгалтерський управлінський облік: підруч. / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижєвська. 2-ге вид., перероб. і доп. Житомир: Рута, 2002. 480 с.
3. Колос І.В. Звітність як елемент системи управління підприємством / І. В. Колос // Економіка та держава. 2006. № 8. С. 26–31.
4. Нагірська К.Є. Принципи та вимоги до формування звітності підприємств: управлінський аспект / К.Є. Нагірська, Я.Є. Герус // Економічні науки. Серія: «Облік і фінанси». 2013. Вип. 10(2). С. 176–183. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-df/escnof\\_2013\\_10\(2\)\\_25.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-df/escnof_2013_10(2)_25.pdf).
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. / Л.В. Нападовська. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 648 с.
6. Попов А.Н. Управленческая отчетность: критический анализ существующих подходов и определений / А.Н. Попов // Фундаментальные исследования. 2012. № 6. С. 753–757.

7. Югансон И.А. Управленческая отчетность: сущность и принципы формирования / И.А. Югансон // Бухгалтерский учет. 2008. № 5. С. 45–46.
8. Куцик П.О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства / П.О. Куцик // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 797. С. 248–254. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM\\_2014\\_797\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_35).
9. Кузнецова С.А. Интегрирована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери / С.А. Кузнецова // Економічний нобелівський вісник. 2014. № 1(7). С. 270–279. URL: <http://duep.edu/uploads/vidavnitstvo14/ekonomichnij-nobelivskij-visnik-114/7621.pdf>.
10. Скрипник М.І. Бухгалтерська управлінська звітність: критичний аналіз порядку складання й особливостей практичного застосування / М.І. Скрипник, О.О. Григоревська // Національна економіка. Інтелект XXI. 2016. № 6. С. 111–115.
11. Нападовська Л.В. Базові принципи управлінського обліку // Актуальні проблеми економіки // № 1(139). 2013. С. 173.
12. Слободняк І.А. Формування бухгалтерської управлінської звітності комерційного підприємства: теорія, методологія, практика: автореф. дис. докт. економ. наук: спец.08.00.12 «Бухгалтерський облік, статистика» / І.А. Слободняк. Іркутськ, 2012. С. 39.
13. Глущенко А.В., Самедова Э.Н. Концептуальные основы управленческого учета // Финансы. Бухгалтерский учет. – № 4. 2012. С. 181–187.