

*М.М. Матюха,
к.е.н., доцент
Київський національний торговельно-
економічний університет*

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

Постановка проблеми. Структурна перебудова обліку позначилася передовсім на потребі запровадження системи ефективного інформаційного забезпечення на підприємстві, що зумовлено адаптацією вітчизняних підприємств до умов ринкового господарювання, конкурентної боротьби на ринку. З іншого боку запровадження високотехнологічних програмних продуктів автоматизації обліку розширює спектр інформації, способів її узагальнення та представлення. У цьому зв'язку актуальним стає виявлення найтипівіших форм організації формування та представлення користувачам достовірної та повної інформації.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Сучасні світові тенденції вирізняються інтенсивним розвитком управлінського обліку, що відзначається у працях І. В. Аверчева [1], Ш. Датар [2], К. Друрі [3], Р. Ентоні [4], Дж. Ріса [4], М. Стівена [5], Дж. Фостера [2], Б. Харольда [7], Ч. Хорнгрена [2] та інш. Водночас традиції управлінського обліку на вітчизняних підприємствах зумовлюють активне запровадження дієвої системи узагальнення інформації у формах управлінської звітності, що відмічають у своїх працях С.Ф. Голов [8], Л.В. Нападовська [9], В.П. Пантелєєв [10], М. С. Пушкар [11], В.В. Сопко [12] та інші. Але процеси інтеграції, глобалізації та часта зміна правового забезпечення обліку, зумовлює проходження значних змін в інформаційній підтримці прийняття рішень, що призводять до пошуку, розробки і подальшого удосконалення системи підтримки прийняття управлінських рішень у формі управлінської звітності. З огляду на це важливим внеском у розвиток вітчизняної облікової школи є дослідження теоретичних аспектів організації системи управлінської звітності на підприємстві.

© М.М. Матюха 2012

Виклад основного матеріалу. Організаційна система управлінської звітності має бути розглянута як комплекс взаємопов'язаних та окремих елементів, що включає зворотний зв'язок із центрами управління, як аналітичні процедури для вироблення управлінських рішень на всіх рівнях прийняття рішень та компетенцій.

Аналіз існуючої практики вітчизняних підприємств показує, що організацію і постановку формування системи управлінської звітності в умовах застосування інформаційних технологій можна здійснити двома способами (таблиця 1).

Таблиця 1

Основні переваги і недоліки способів формування управлінської звітності

Спосіб	Джерело формування	Позитивні аспекти	Негативні аспекти
1-й варіант	Інформаційна база бухгалтерського обліку	- мінімальні витрати на підготовку; - надійність інформації; - мінімальні зміни в організації праці облікових працівників.	- недостатня оперативність; - надлишковість інформації; - відсутність повних даних.
2-й варіант	Конвертація даних з окремих джерел	- формування звітності по будь-якому об'єкту; - повне задоволення інформаційних потреб; - забезпечення прозорості та підконтрольності бізнес процесів.	- потребує понесення додаткових витрат; - необхідність розробки методики конвертації даних; - різна інтерпретація використання методики конвертації.

Перший варіант передбачає використання інформації бухгалтерського обліку та інших джерел формування управлінської звітності. Він передбачає, що інформаційна система обліку служить основою інформаційної системи управлінської звітності.

Другий спосіб організації формування управлінської звітності передбачає постійну конвертацію даних з бухгалтерського обліку та інших джерел в управлінську базу. При цьому виникає потреба розробки чітких регламентних процедур конвертації з обміну даними між різними інформаційними системами як внутрішніми так і зовнішніми.

При розробці системи формування управлінської звітності її основоположною функцією повинен виступати управлінський облік витрат за сферами діяльності і наступне визначення ефективності кожного виробничого (торгового) сегмента. Такий підхід допускає виділення в якості складових частин інформаційних систем управлінського обліку в організаціях оптової торгівлі наступні підсистеми за сегментами діяльності: постачальницька діяльність - підсистема «закупівлі»; виробнича (торгова) діяльність - підсистема «витрати»; збутова діяльність - підсистема «продажу»; фінансова діяльність - підсистема «фінанси»; інвестиційна діяльність - підсистема «інвестиції».

Управлінська звітність в сучасних умовах повинна відповідати цілям і завданням внутрішньогосподарського управління і господарського розрахунку. У цьому зв'язку особливої актуальності набуває проблема її організації формування в розрізі центрів відповідальності.

Існує певний взаємозв'язок між ієрархією управління, організаційною структурою торгового підприємства і системою побудови обліку за центрами відповідальності. Організаційну структуру підприємства можна представити як сукупність ліній відповідальності всередині підприємства, що показують напрямки руху інформації.

Організаційна структура управління являє собою піраміду, де нижні рівні менеджерів підзвітні верхнім рівням. Слід зазначити, що з недавніх пір на великих підприємствах з'явилася тенденція до організації управлінської структури не по традиційній функціональній ознаці (маркетинг, фінанси, постачання, виробництво, збут і т.д.), а по лініях продуктів (товарів, робіт, послуг), кожна з яких групується навколо реалізації певного типового об'єкту і включає в себе необхідні функціональні служби. Ця тенденція відповідності поняття сегмента бізнесу, як частини торгового підприємства, що працює на зовнішнього споживача або представляє відносно самостійний напрям, стосовно до якого можуть бути відокремлені від підприємства активи, результати операцій по основній та іншій діяльності в цілях формування управлінської звітності.

З позиції управління розподіл підприємства на центри відповідальності має визначатися специфікою конкретної ситуації та відповідати наступним вимогам: центри відповідальності необхідно пов'язати з виробничою і організаційною структурою підприємства; на чолі кожного центру відповідальності має бути відповідальна особа - менеджер; в кожному центрі відповідальності повинен бути показник для вимірювання обсягу діяльності і база для розподілу витрат; необхідно чітко визначити сферу повноважень і відповідальності менеджера кожного центру відповідальності (менеджер відповідає тільки за ті показники, які він може контролювати); для кожного центру відповідальності необхідно встановити специфічні форми управлінської звітності; менеджери центру відповідальності повинні брати участь у проведенні аналізу діяльності центру за минулий період і складати плани (бюджети) на майбутній період.

Для організації формування і представлення управлінської звітності за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі необхідно враховувати ряд факторів: специфіку реалізованих товарів; технологію, організацію процесу закупівель і продаж товарно-матеріальних цінностей; рівень технічної оснащеності та ін. Крім того, поділ торгового підприємства на центри відповідальності залежить від соціально- психологічних факторів, які можуть вплинути на мотивацію керівників цих центрів.

Основними причинами, що ускладнюють практичне застосування методики обліку за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі, є: складність організації центрів відповідальності; значна трудомісткість відбору інформації, орієнтованої на реалізацію стратегічних цілей і завдань підприємства; невисокий рівень автоматизації системи управлінського обліку; складність вибору форм і показників взаємозв'язку стратегічного управлінського обліку з менеджментом підприємства; постійно коригуюча дозвільна система допуску менеджерів до конфіденційної інформації.

Угрупування витрат за місцями їх виникнення і центрами відповідальності забезпечує створення системи управлінської бухгалтерії, або служби управлінської звітності. Така служба

включаючи такі ланки, як контроль, аналіз, планування, координування та прийняття обґрунтованих управлінських рішень, має тісно взаємодіяти на різних рівнях із управлінським персоналом через типові показники діяльності. Одні показники дають можливість відслідковувати інформацію про використання ресурсів, інші - про відхилення, що виникають у процесі діяльності, треті - про фінансові результати. У сукупності ж усі види показників формують різну по кожному центру управлінську звітність, що створює в повному обсязі інформаційну систему підприємства.

Як уже зазначалося, організація системи управлінської звітності на підприємстві, а також роль кожного її елементу залежать від розміру підприємства та виду його діяльності. Структура системи управлінської звітності підприємства може об'єднувати усі служби або усіх співробітників, зайнятих управлінням підприємства, і тих, між ким розподілено функціональні обов'язки, пов'язані з виконанням головних господарсько-фінансових завдань. Ось чому систему управлінської звітності необхідно запроваджувати за умови забезпечення не лише реалізації основних цілей і завдань, поставлених перед підприємством, а й контролювати їх своєчасність та економічну доцільність.

Ефективність організації системи управлінської звітності на підприємстві передбачає таку побудову, за якої досягаються найкращі результати в умовах мінімізації витрат праці та фінансових ресурсів. Рационально організувати систему управлінської звітності на підприємстві можна за умови врахування таких факторів:

- особливості діяльності підприємства;
- визначення характеру та масштабів діяльності підприємства;
- дотримання внутрішніх регламентацій підприємства, які відповідають нормативній базі;
- розподіл функціональних обов'язків між працівниками (менеджерами) різних рівнів.

Врахування *особливостей діяльності підприємства* сприяє організації системи управлінської звітності відповідно до характеру організації підприємства, вимог керівних органів та власників.

Структура підприємства і технологія його виробничої діяльності визначають методику отримання необхідної управлінської інформації, організацію системи оперативного моніторингу, подальшого контролю й аналізу результатів господарсько-фінансової діяльності. Стратегічний план розвитку підприємства зумовлює систему поточних і звітних фінансових показників, досягнення яких залежить від організації оперативної, своєчасної та якісної роботи працівників облікових служб у тісній взаємодії з іншими структурними підрозділами.

Визначення характеру й масштабів діяльності підприємства має важливе значення для правильної побудови структури персоналу щодо формування і представлення управлінської звітності підприємстві. Власники й керівні органи підприємства потребують своєчасних, повних і достовірних відомостей, що характеризують стан та ефективність господарсько-фінансових процесів на підприємстві. Отже, оперативність управління залежатиме від характеру і масштабів підприємства.

Традиційно виділяють три основні форми підприємств: малі та середні підприємства, великі підприємства, фінансово-промислові групи або холдинги. Відповідно центрами підготовки і надання управлінської звітності можуть бути:

- бухгалтерія, або окремі бухгалтери;
- планово-економічний відділ;
- фінансово-інформаційний відділ;
- інформаційно-юридичний відділ.

Незалежно від встановленої організаційної структури підготовки управлінської звітності встановлюється відповідальність конкретних працівників за повноту і своєчасність складання та подання окремих форм.

Для великих підприємств характерна складна система організації системи управлінської звітності. Це пояснюється збільшенням чисельності спеціалізованих підрозділів та розширенням фінансових можливостей. Специфічні особливості прийняття управлінських рішень на великих підприємствах полягають у тому, що поряд із виробничою та фінансовою діяльністю такі підприємства беруть

участь у формуванні статутного капіталу інших акціонерних підприємств. У такому разі необхідно встановити чітке розмежування між джерелами інформації, службами управління та контролю. До джерел інформації належать відділи, які відповідають за збір, законність, достовірність і повноту інформації — бухгалтерія, юридичний та фінансовий відділи. Ось чому під час організації інформаційного підрозділу керуються не лише добром висококваліфікованих спеціалістів, а й підбирають відповідальних працівників, що вміють працювати у команді й колективно відповідати за результати своєї роботи.

Органи оперативного управління розробляють планові показники розвитку підприємства, визначають джерела, обсяг і строки мобілізації ресурсів, а також складають бюджет капітальних вкладень. Структурними підрозділами у цьому зв'язку можуть бути казначейський відділ, плановий відділ та відділ інвестицій.

Важливою ланкою ефективного прийняття рішень є контроль за виконанням цілей і завдань, поставлених як для підприємства, так і для його структурних підрозділів й дочірніх підприємств. Його дані використовують для коригування поточної діяльності при встановленні фактів відхилення від встановлених планових показників. Інший напрямок контрольної роботи - збереження та оптимізація майна власників. Тому органи контролю повинні складатися з відділу контролю за діяльністю підприємства й відділу аудиту.

На великих торговельних підприємствах поряд із значними витратами на підготовку і представлення управлінської звітності виникає можливість отримати економію за рахунок масштабу підприємства. Економія досягається завдяки:

- можливості мобілізації фінансових ресурсів за нижчими витратами;
- мінімізації адміністративних витрат на управління;
- вищому рівню координованості руху грошових ресурсів та фінансового планування.

Висновки. Формування системи управлінської звітності на вітчизняних підприємствах проводять на базі бухгалтерського обліку,

або шляхом конвертації даних із різних інформаційних джерел. Перший варіант характерний для малих підприємств, другий - для великих підприємств, що передбачає можливість створення спеціальної служби щодо формування і представлення управлінської звітності.

На торгівельних підприємствах, при розробці системи формування управлінської звітності її основоположною функцією повинен виступати не тільки управлінський облік витрат за сферами діяльності, а й продукти (товари), що підлягають реалізації.

Значний вплив на побудову системи управлінської звітності на підприємстві мають такі чинники, як масштаб, сфера діяльності й ринкове становище підприємства, ефективність його взаємодії із внутрішнім і зовнішнім середовищем, стратегічні цілі й поточні завдання, забезпеченість джерелами фінансових ресурсів тощо.

Список використаних джерел

1. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность : постановка и внедрение / И.В. Аверчев. – М. :Вершина, 2006. – 512 с.
2. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш., Управленческий учет, 10-е изд./ Пер. С англ. – Спб.: Питер, 2007. – 1008 с.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А. Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994 – 560 с.
4. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: пер. с англ./Под ред. И с предисл. А.М. Петрачкова. – М.: Петрачкова. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 560 с.
5. Steven M. Bragg. Just-in-time accounting. How to decrease costs and increase efficiency. - second edition. - JOHN WILEY & SONS, INC. New York • Chichester • Weinheim • Brisbane • Singapore • Toronto. – 2001 - с. 441.
6. Ronald W. Hilton - Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Environment. Eighth edition. - Cornell University. - 2011 – 812 с.
7. Harold Bierman, Jr. An introduction to accounting and managerial finance a Merger of Equals. - World Scientific. – 2009. - 393 с.

8. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.

9. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.

10. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія. К.: ДП «Інформ.-анліт. Агентство», - 2008. – 491 с.

11. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія / М. С. Пушкар. — Тернопіль: Екон. думка, 1999. — 422 с.

12. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством / В.В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.