

МІНІСТЕРСТВО І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Любимов Микола Олександрович

УДК 657(047.32):664

**ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ
(НА ПРИКЛАДІ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ)**

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Одеса – 2012

Дисертацією є рукопис

Робота виконана у ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Карпенко Ольга Василівна,
ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі», проректор з наукової роботи та міжнародних зв'язків

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Нападовська Любов Василівна,
Київський національний торговельно-економічний університет, завідувач кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент
Бачинський Василь Іванович
Львівська комерційна академія, завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Захист відбудеться «26» квітня 2012 р. о 14-00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.055.01 Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 217.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8.

Автореферат розісланий «23» березня 2012 р.

**Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
доктор економічних наук, професор**



А. І. Ковальов

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Сучасне середовище функціонування підприємств в Україні характеризується високою динамічністю, що змушує керівників переосмислювати підходи до управління ресурсами підприємства. Тому у керівників підприємств харчової промисловості на різних рівнях управління (відповідно до виконуваних функцій і повноважень) об'єктивно виникає потреба в одержанні інформації. Інформація повинна вчасно надходити керівникам структурних підрозділів або центрів відповідальності в тих обсягах, які дозволили б приймати управлінські рішення, адекватні поточній ситуації, враховуючи вплив зовнішніх чинників і стратегічних завдань бізнесу.

Забезпечення управлінського апарату інформацією є складним і важливим завданням на кожному підприємстві. Ця проблема недостатньо висвітлена в науковій літературі, не виправдано мало уваги приділено питанням підготовки й подання управлінської звітності на підприємстві, не розроблена концепція управлінської звітності тощо.

Разом з тим, формування управлінської звітності на підприємствах є надзвичайно необхідним, оскільки джерелом інформації про умови й результати діяльності господарюючого суб'єкта була і залишається звітність.

Показники управлінської звітності задовольняють інформаційні потреби менеджменту підприємства, уможлиблюють контроль за витратами і результатами діяльності на різних рівнях управління, ухвалення та оцінювання виконання управлінських рішень.

Питання теорії і методології використання інформації управлінською ланкою в процесі прийняття рішень висвітлені у працях відомих українських дослідників В. І. Бачинського, М. Т. Білухи, О. С. Бородкіна, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, В. І. Єфіменка, О. В. Карпенко, В. П. Моссаковського, Л. В. Нападовської, В. О. Озерана, М. С. Пушкаря, М. Г. Чумаченка, а також зарубіжних учених М. А. Вахрушиної, К. Друрі, В. Б. Івашкевича, Р. С. Каплана, Р. Купера, Б. Є. Нідлза, В. Ф. Палія, Б. Райана, Т. Скоуна, Я. В. Соколова, В. І. Ткача, М. В. Ткача, Дж. Фостера, Ч. Хорнгрена, А. Яругової та інших.

Питання використання облікової інформації в процесі здійснення управлінського контролю розглядалися у роботах В. Ф. Максимової, Є. В. Мниха, О. А. Петрик, В. С. Рудницького, В. В. Сопка, Б. Ф. Усача, та інших.

Незважаючи на це, недостатньо розкритою залишається проблема підготовки і подання управлінської звітності.

В економічній літературі тривалий час управлінську звітність розглядали як елемент управлінського обліку або як спосіб представлення інформації управлінському персоналу, що звужувало можливості її використання в управлінні підприємством.

Проблема інформаційної підтримки управління особливо гостро постає зокрема на підприємствах харчової промисловості України.

За останнє десятиріччя спостерігаються наслідки тривалого занепаду харчової промисловості України, соціальну й економічну важливість якої для держави важко переоцінити. Частина цих проблем пояснюється неможливістю ефективного управління підприємством у динамічному середовищі через відсутність надійної інформаційної підтримки процесу управління.

Об'єктивна необхідність і практична потреба в якісному інформаційному забезпеченні процесу прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі даних управлінської звітності, недостатність методичних розробок з питань її формування свідчать про актуальність і практичну значимість обраної теми дисертаційного дослідження, а також зумовлюють його мету і завдання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження проведено відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» за темами «Удосконалення бухгалтерського обліку та аудиту в умовах переходу до міжнародних і національних стандартів» (номер державної реєстрації 0106U006562), особистий внесок здобувача полягає в уточненні ролі й місця управлінського обліку в системі управління підприємством; «Організаційно-методичні аспекти удосконалення управлінського обліку суб'єктів господарювання» (номер державної реєстрації 0109U006955), особистий внесок здобувача полягає у виділенні галузевих особливостей діяльності молокопереробних підприємств, що впливають на впровадження системи управлінського обліку; «Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (номер державної реєстрації 0110U002214), особистий внесок здобувача полягає у формулюванні концепції системи управлінської звітності.

Мета і задачі дисертаційного дослідження. Метою дисертаційного дослідження є обґрунтування теоретичних засад і методичних положень та розробка науково-практичних рекомендацій щодо створення і функціонування системи управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості.

Відповідно до поставленої мети в дисертаційному дослідженні були вирішені такі завдання:

- визначити напрями розвитку системи бухгалтерського обліку на сучасному етапі та розробити теорію питання, пов'язану із забезпеченням інформацією користувачів звітності;
- розкрити сутність системи управлінської звітності і її місце в інформаційній системі підприємства;
- обґрунтувати умови, принципи й порядок побудови системи управлінської звітності;
- обґрунтувати загальні методичні підходи до формування управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості України;
- розробити організаційні заходи, як необхідну умову для ефективного функціонування системи управлінської звітності на підприємстві;
- визначити можливості й напрями автоматизації процесів формування і подання управлінської звітності;

- розробити підходи до вибору системи показників управлінської звітності з метою оцінки діяльності підприємства в цілому і його структурних підрозділів зокрема;

- визначити напрями використання управлінської звітності у процесі здійснення контролю діяльності центрів відповідальності;

- обґрунтувати критерії оцінки ефективності функціонування системи управлінської звітності на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процеси створення і функціонування системи управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості України.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних, організаційних і практичних питань побудови й ефективного функціонування системи управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості.

Методи дослідження. У процесі дисертаційного дослідження було використано наукові методи, що ґрунтуються на системному аналізі економічних явищ і синтезі їх результатів.

Дисертаційне дослідження проведене із застосуванням загальнонаукових методів і специфічних прийомів, а саме: діалектичний метод пізнання – для формулювання сутності системи управлінської звітності; методи індукції та дедукції – для дослідження загальних тенденцій розвитку облікової системи підприємств харчової промисловості; методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння – для удосконалення класифікації управлінської звітності, розробки комплексу вимог до системи управлінської звітності, впорядкування методичної бази підготовки і подання управлінської звітності; метод причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод – для обґрунтування вибору ключових показників ефективності діяльності, розробки алгоритму реагування на відхилення та розробки форм управлінської звітності; метод спостереження – для вивчення сучасного стану інформаційного забезпечення процесу управління на підприємствах харчової промисловості.

Інформаційну базу дисертаційного дослідження становлять законодавчі й нормативні акти України, міжнародні й національні стандарти бухгалтерського обліку, монографії та підручники вітчизняних і зарубіжних авторів, публікації в періодичній пресі, матеріали наукових семінарів і конференцій, первинні бухгалтерські й аналітичні матеріали підприємств харчової промисловості, фінансова та статистична звітність.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу практичних питань щодо ефективного функціонування системи управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості Полтавської області. Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну, є такі:

вперше:

- сформульовано концепцію системи управлінської звітності на основі кібернетичного підходу, яка ґрунтується на понятті управлінської звітності як засобу інформаційного забезпечення процесу управління та передбачає інтеграцію вхідних інформаційних потоків, згенерованих різними підсистемами підприємства, організацію, методикау і техніку підготовки показників і їх

узагальнення у формах управлінських звітів відповідно до конкретних вимог користувачів;

удосконалено:

- загальні методичні підходи до формування і подання управлінської звітності, в результаті чого виділено три групи методів, відповідно до окремих стадій процесу формування і подання управлінської звітності, застосування яких забезпечить інформаційну насиченість звітів адекватну до конкретних потреб користувачів;

- на основі запропонованої класифікації управлінської звітності, враховуючи вимоги до інформації, яку використовують у процесі управління, розроблено комплекс вимог до системи управлінської звітності, який містить принципи проектування та функціонування інформаційних систем, вимоги до інформації управлінської звітності та якісні характеристики управлінської звітності;

набули подальшого розвитку:

- підходи до інтеграції даних різних інформаційних підсистем для підтримки ефективних управлінських рішень, на основі дослідження тенденцій і закономірностей розвитку бухгалтерського обліку на сучасному етапі;

- групування організаційних завдань з підготовки та подання управлінської звітності, на основі якого запропоновано комплекс організаційних документів, що дозволить забезпечити раціональний розподіл повноважень і відповідальності облікових працівників під час підготовки та представлення управлінської звітності;

- підходи до автоматизованої підготовки управлінської звітності, з урахуванням її основних напрямів, що дає змогу більш виважено обирати й налагоджувати програмне забезпечення;

- підходи до формування системи ключових показників ефективності діяльності на основі використання всіх видів показників і оптимального їх співвідношення у звітах, що забезпечить можливість здійснення безперервного контролю за результатами роботи структурних підрозділів і підприємства в цілому;

- підходи до оптимізації контрольного процесу, на основі запропонованого алгоритму реагування на відхилення, що дає змогу підвищити ефективність контрольних процедур у процесі оперативного управління;

- напрями оцінки ефективності інформаційних систем, на основі виділення її об'єктів і критеріїв, що дозволяє підтримувати систему управлінської звітності в актуальному стані і постійно її вдосконалювати.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання теоретичних і практичних розробок, запропонованих у дисертації, в діяльності молокопереробних підприємств, а також підприємств інших галузей харчової промисловості.

Застосування отриманих результатів дослідження сприятиме підвищенню якості й ефективності управлінських рішень, а отже, зміцнить фінансову стійкість і ефективність функціонування підприємств у конкурентному середовищі.

Основні результати дисертаційної роботи апробовані й упроваджені в діяльності молокопереробних підприємств Полтавської області ВАТ «Лубенський молочний завод» (довідка № 52-6/11 від 30 червня 2011 р.); ПП «Білоцерківська агропромислова група» (довідка № 541 від 29 серпня 2011 р.).

Основні теоретичні положення та практичні розробки дисертаційної роботи застосовуються у навчальному процесі ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» у процесі викладання навчальних дисциплін «Управлінський облік», «Інформаційні системи і технології в обліку», «Облік у зарубіжних країнах» (довідка № 45-143/12 від 07 липня 2011 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження є самостійно виконаною науковою працею, в якій подано авторське бачення вирішення наукових питань щодо сутності, класифікації, принципів, організації і методики формування і подання управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистих досягнень здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження доповідались на Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, Тернопільський національний технічний університет, 24–25 лютого 2005 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Кіровоград, Кіровоградський національний технічний університет, 2–3 червня 2005 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Обліково-аналітичні системи: глобальний і національний аспекти» (м. Полтава, Полтавський університет споживчої кооперації України, 16–17 травня 2006 р.); Всеукраїнській науковій конференції «Становлення облікової політики в Україні» (м. Тернопіль, Тернопільський національний технічний університет, 18–19 травня 2007 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку» (м. Київ, Київський національний економічний університет, 4–5 жовтня 2007 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи» (м. Київ, 29–30 листопада 2007 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Реалізація національних економічних інтересів України в рамках євроінтеграційних процесів» (м. Сімферополь, Кримський економічний інститут, 24–25 квітня 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Місце та роль бухгалтерської професії в сучасних інтеграційних процесах економіки України» (м. Мукачеве, Мукачівський технічний інститут, 16–17 жовтня 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Споживча кооперація: через століття до майбутнього» (м. Вінниця, Вінницька облспоживспілка, 27–28 травня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін» (м. Полтава, ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі», 7–8 жовтня 2010 р.);

Міжнародній науково-практичній конференції, присвяченій 90-річчю ОДЕУ і 15-річчю ФПБАУ «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції» (м. Одеса, Одеський державний економічний університет, 19–20 травня 2011 р.).

Публікації. Результати дисертації викладені у 16 наукових працях загальним обсягом 3,68 друк. арк., з яких 5 – у фахових виданнях обсягом 1,71 друк. арк., 8 – у матеріалах конференцій обсягом 1,42 друк. арк., 2 – в інших виданнях обсягом 0,55 друк. арк.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито зв'язок дисертації з науковими темами, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, охарактеризовано наукову новизну і практичне значення одержаних результатів, їх апробацію та особистий внесок здобувача.

У **розділі 1 «Теоретичні основи формування управлінської звітності»** на основі дослідження процесу управління, охарактеризовано й визнано незадовільним стан інформаційного забезпечення системи управління підприємством на сучасному етапі. Уточнено роль та місце облікової інформації в системі інформаційної підтримки управлінських рішень (рис. 1).



Рис. 1. Місце облікової інформації в системі інформаційної підтримки управлінських рішень

Відповідно до чинного законодавства, внутрішньогосподарський (управлінський) облік має забезпечувати внутрішніх користувачів обліковою інформацією. З огляду на це нами досліджено, різні підходи до розуміння сутності управлінського обліку і його меж (рис. 2). За результатами проведених досліджень нами виділено основні розбіжності, які є ключовими для розуміння сутності управлінського обліку і проблеми його функціонування на підприємстві. На основі комплексного вивчення теоретичних підходів до обґрунтування сутності управлінського обліку, було встановлено, що основна проблема полягає не в прийнятті або запереченні управлінського обліку як науки та практичної діяльності, а у визначенні його меж.

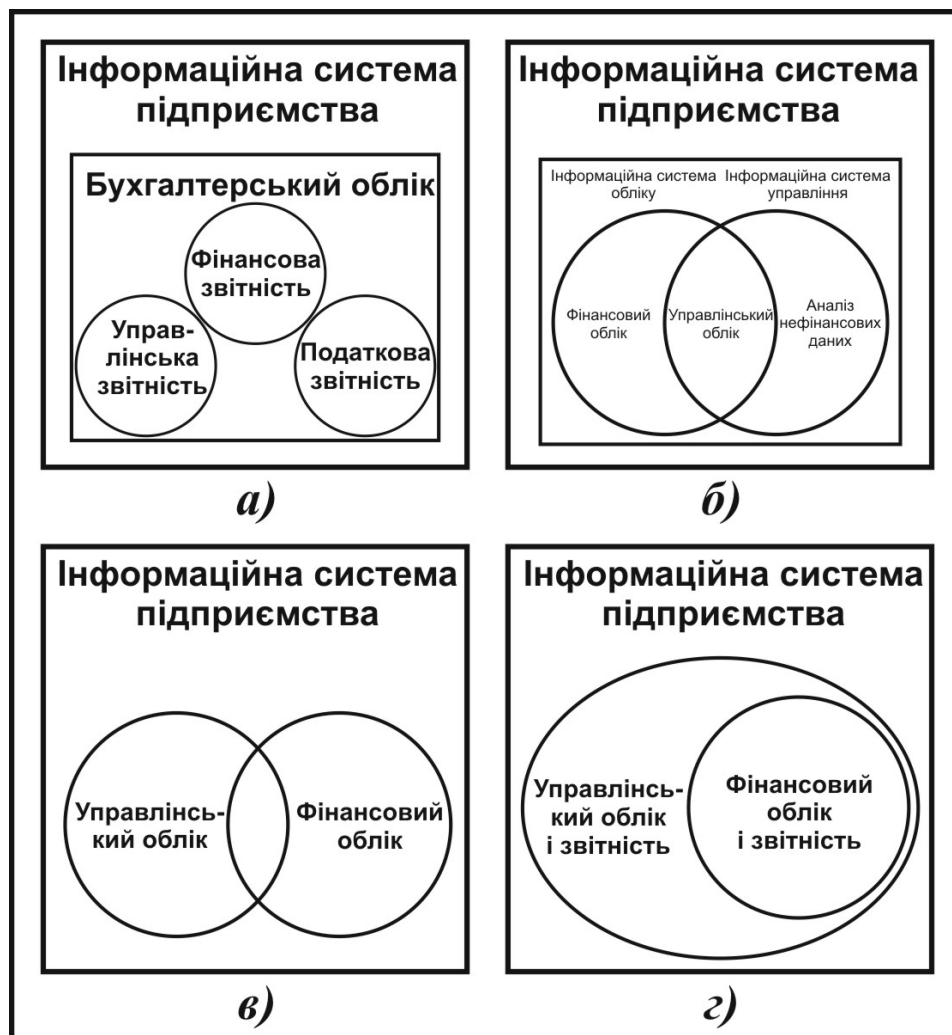


Рис. 2. Можливі межі управлінського обліку

У ході дослідження було підтверджено, що на сучасному етапі не існує жодної системи, яка б повністю задовольняла вимоги системи управління виробничим підприємством. Саме це зумовлює необхідність розробки концептуально нової обліково-інформаційної системи, про необхідність створення якої постійно ведеться наукова дискусія.

Отже, на сучасних підприємствах виникає об'єктивна необхідність побудови інтегрованої системи інформаційної підтримки процесу управління – системи управлінської звітності.

Метою системи управлінської звітності є забезпечення інформаційних потреб користувачів, що полягає у формуванні показників на основі інформації, одержаної у різних підсистемах обліку, їх синтез і аналіз на основі концептуальних вимог, пропонованих до звітності господарюючих суб'єктів, і підготовка звітів, форма і терміни виконання яких відповідали б до запитам різних груп користувачів.

Застосування системного підходу дозволяє розглядати систему управлінської звітності як відкриту інформаційну систему у взаємозв'язку її елементів (рис. 3).



Рис. 3. Система управлінської звітності (кібернетичний підхід)

З метою досягнення ефективного функціонування системи управлінської звітності потрібна чітка взаємодія визначених елементів, завдяки чому можна досягти необхідної змістовності управлінської звітності (перелік звітних сегментів, зміст звітів, форма подання) і забезпечити процес її формування і подання (методичні, організаційні та технічні аспекти).

Отже, система управлінської звітності – це система інформаційної підтримки процесу управління, метою якої є забезпечення інформаційних потреб користувачів, що полягає у формуванні показників на основі інформації, одержаної у різних підсистемах обліку і підготовка звітів у формі і в терміни, що відповідають запитам різних груп користувачів.

Управлінська звітність, у свою чергу, є засобом інформаційного забезпечення процесу управління підприємством.

Інформаційною базою формування управлінської звітності є інформація, створена у фінансовому, управлінському, податковому й інших системах обліку конкретного підприємства.

З метою більш повного розуміння сутності поняття «управлінська звітність», опираючись на дослідження вчених-попередників і враховуючи потреби сучасного бізнесу, автор запропонував класифікацію управлінської звітності за найбільш значущими класифікаційними ознаками.

Спроба розробити концептуальні засади функціонування системи управлінської звітності засвідчила різне ставлення авторів до виділення принципів управлінського обліку та управлінської звітності. Зокрема зустрічається часткове використання принципів бухгалтерського обліку, підміна поняття «принцип» якісними характеристиками звітності чи вимогами

до інформації у звітності. Причина цього криється, на нашу думку, по-перше, у змішуванні понять «принципи», «вимоги», «стандарти» тощо, по-друге, розробка принципів базується на конкретно побудованій моделі інформаційної системи підтримки управлінських рішень, тому виділені принципи є правомірними лише у кожному конкретному випадку.

Незважаючи на наявні розробки щодо вимог до управлінських звітів, у наукових працях відсутні фундаментальні положення щодо функціонування системи управлінської звітності, тоді як комплексний підхід до побудови системи вимог (правил, стандартів) є надзвичайно важливим і водночас складним.

Використовуючи загальний підхід і розглядаючи поняття «принцип» як вихідне положення будь-якої теорії (науки, вчення), стає очевидним неможливість простого вирішення цього питання, оскільки, як зазначалося вище, не існує єдиного погляду на управлінську звітність. Однак можна виділити основний критерій щодо якого автори одностайні: «управлінська звітність повинна бути ефективною в усіх відношеннях», а це можна досягти завдяки задоволенню широкого кола умов.

Ефективності функціонування системи управлінської звітності можна досягти за умови дотримання комплексу вимог, які мають стосуватися функціонування самої системи управлінської звітності, інформації у звітності та якісних характеристик звітності, причому розглядати їх необхідно лише у взаємозв'язку і єдності (рис. 4).



Рис. 4. Класифікація вимог до системи управлінської звітності

Дотримання розробленої системи вимог є запорукою ефективного функціонування системи управлінської звітності і дозволить побудувати систему, здатну забезпечувати управлінців різних рівнів інформацією, необхідною для якісного виконання ними своїх посадових обов'язків.

У розділі 2 «Організаційно-методичне забезпечення системи управлінської звітності на підприємстві» розкрито зміст методичного,

організаційного і технічного забезпечення функціонування системи управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості.

Упорядкування методичної бази системи управлінської звітності на підприємстві має значно полегшити розуміння і використання цих методів у практичній діяльності вітчизняних підприємств харчової промисловості, вдосконалити теоретичні засади управлінського обліку.

Огляд економічної літератури довів, що, з одного боку, питання методики управлінського обліку досліджене не в повній мірі, що проявляється у відсутності чіткої класифікації способів управлінського обліку, з іншого, значна частина дослідників єдина в тому, що в управлінському обліку застосовується принцип методологічного плюралізму, що уможливило використання як загальнонаукових, так і специфічних методів дослідження.

Крім того, жоден з науковців у процесі дослідження методики управлінського обліку не приділяв уваги розробці методики визначення інформаційних потреб користувачів управлінської звітності, способів і строків її подання, адже ці методи надзвичайно важливі.

Тож, ураховуючи вищезазначене, вважаємо, що доцільно виділяти щодо управлінської звітності три групи методів, а саме: методи накопичення інформації, методи обробки (підготовки) інформації та методи підготовки і подання управлінських звітів. Спираючись на розробки вітчизняних і зарубіжних науковців, а також на основі власного бачення проблеми, нами зроблена спроба впорядкування методичної бази системи управлінської звітності (рис. 5).

Необхідність впорядкування методичної бази підготовки і подання управлінських звітів зумовлена неоднозначністю трактувань таких понять, як «прийоми», «способи», «інструменти», «методи» управлінського обліку. Крім того, існує небагато праць, у яких була б висвітлена суть і можливості всіх вище перерахованих методів, хоча це далеко не повний їх перелік.

Розроблена класифікація методів дає можливість здійснювати раціональне їх використання в практичній діяльності підприємства, зрозуміти роль і можливості кожного з них для підготовки управлінської звітності.

Запорукою ефективного функціонування будь-якої штучної системи, в тому числі системи управлінської звітності, є раціональна її організація, що забезпечить виконання поставлених перед системою управлінської звітності завдань.

За результатами проведеного дослідження, автор виділив два напрями організації системи управлінської звітності:

- організація праці облікового апарату;
- організація процесу складання і подання управлінської звітності.

Вважаємо, що подолати зазначені проблеми можливо за умови вирішення низки організаційних питань, що, в свою чергу, забезпечить ефективне функціонування системи управлінської звітності. Головними серед них є такі:

- удосконалення організаційної структури підприємства, розробка на її основі фінансової структури і виділення центрів відповідальності, місць виникнення витрат, організаційних і звітних сегментів;

- удосконалення облікової політики підприємства;
- створення підрозділу з підготовки управлінської звітності та регламентація його діяльності;
- організація документування і документообігу.

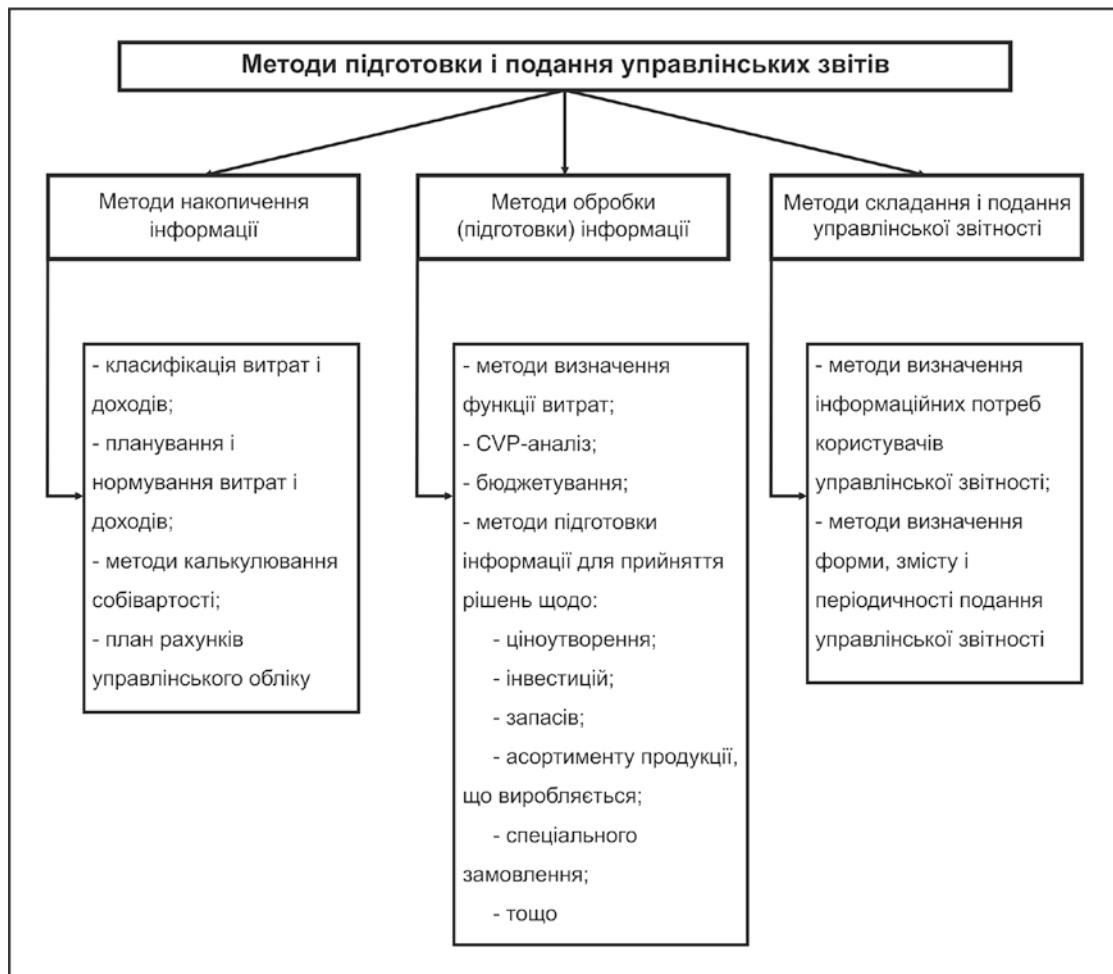


Рис. 5. Методична база системи управлінської звітності

Необхідно наголосити на тому, що всі зазначені організаційні аспекти мають бути відповідним чином задокументовані, що дозволить урегулювати повноваження і обов'язки співробітників різних підрозділів. Це може бути подано як у вигляді одного документа що закріплює організаційні і методичні аспекти системи управлінської звітності, так і набору різних організаційно-розпорядчих документів. Вважаємо другий варіант більш універсальним, адже перелік і зміст цих документів може змінюватися залежно від зазначених особливостей господарювання конкретного підприємства. Крім того, ці питання є різними за своєю суттю, що ускладнює їх регламентацію за допомогою одного документа.

На підприємстві доцільно створити «Довідник регламентів управлінської звітності», що дозволить більш гнучко і ефективно здійснювати координацію функціонування системи управлінської звітності.

Обов'язковими елементами цього довідника мають бути такі:

1. Вступ.

2. Розподіл відповідальності в системі управлінської звітності.
3. Фінансова структура підприємства.
4. Управлінська звітність підприємства.
 - 4.1. Класифікатор управлінської звітності.
 - 4.2. Форми управлінської звітності.
5. Нормативні значення окремих показників для центрів відповідальності.
6. Контрольні процедури в системі управлінської звітності.

Ухвалення «Довідника регламентів управлінської звітності» вплине на зміст низки організаційно-розпорядчих документів на підприємстві (рис. 6).

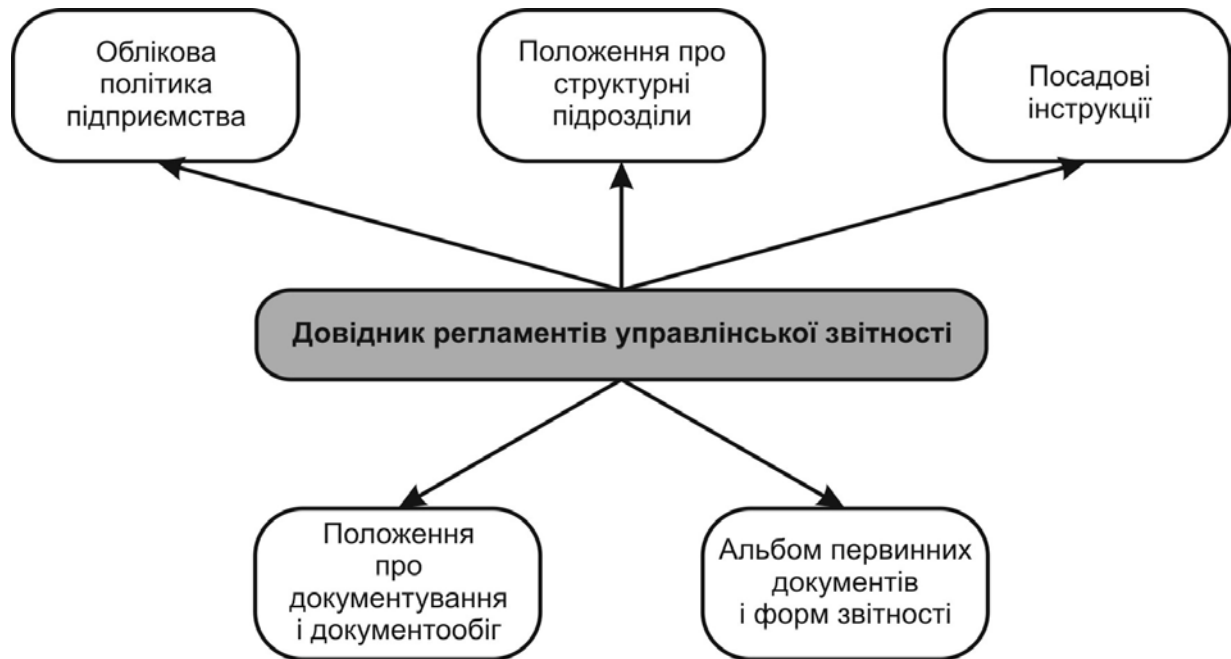


Рис. 6. Вплив довідника регламентів управлінської звітності на зміст організаційно-розпорядчої документації підприємства

Ефективне виконання функцій підрозділу з підготовки управлінської звітності неможливе без упровадження сучасних автоматизованих систем обробки даних, оскільки формування управлінських звітів є досить трудомістким процесом.

Можливості автоматизації облікових процедур різноманітні, їх вибір залежить від безлічі чинників, зокрема, розміру підприємства, складності його структури; галузевої приналежності; наявних на підприємстві програмних продуктів; фінансових можливостей підприємства.

Зважаючи на вимоги і завдання системи управлінської звітності, зазначимо, що первинну інформацію необхідно накопичувати й групувати з різним рівнем деталізації, за допомогою автоматизованої системи можна формувати різні звіти, при цьому слід забезпечувати можливість оперативної передачі управлінських звітів до їх користувачів. Автором визначено основні напрями автоматизації процесів підготовки і подання управлінської звітності (рис. 7).



Рис. 7. Напрями автоматизації процесів підготовки і подання управлінської звітності

Залежно від завдань, які ставлять перед системою управлінської звітності, і від інших особливостей функціонування підприємства, автоматизацію цих процесів можна здійснювати як за допомогою окремих програмних продуктів, так і комплексних корпоративних систем автоматизації управління.

У розділі 3 «Використання інформації управлінської звітності в системі менеджменту підприємств харчової промисловості» розкрито підходи до вибору показників управлінської звітності, що забезпечить оптимальну її інформаційну насиченість. Крім того, автор розглянув можливості використання управлінської звітності під час здійснення процедур управлінського контролю. Розглянуто питання оцінки ефективності функціонування системи управлінської звітності на підприємстві, визначено напрями та критерії такої оцінки.

Застосувавши критичний аналіз наявних наукових розробок, автор виокремив п'ять підходів до побудови системи ключових показників ефективності діяльності і на їх основі запропонувати підходи до побудови такої системи на молокопереробному підприємстві.

За допомогою інформація, яку містять контрольні форми управлінської звітності, можна контролювати й координувати діяльність центрів відповідальності і об'єктивно оцінювати якість роботи їх керівників. На основі інформації управлінської звітності можна робити висновки про ефективність роботи керівників центрів відповідальності на основі фінансових і нефінансових критеріїв оцінки їхньої діяльності.

Крім того, за допомогою контрольних форм управлінської звітності керівники центрів відповідальності можуть здійснювати самоконтроль. Керівнику будь-якого рівня завжди корисно знати, наскільки ефективно він працює. Якщо в діяльності його підрозділу існують відхилення від планів, його мають поінформувати про це якомога швидше, інакше він не зможе вчасно розв'язати наявні проблеми. Контролювати діяльність структурних підрозділів і підприємства в цілому можна, лише порівнюючи їх результати з якимись орієнтирами – нормативами. В результаті проведених досліджень нами запропоновано алгоритм реагування на відхилення в процесі здійснення управлінського контролю (рис. 8).



Рис. 8. Алгоритм реагування на відхилення в процесі управлінського контролю

Обираючи один із варіантів реагування на відхилення, обов'язково необхідно визначити характер чинника, що спричинив це відхилення, і якщо це зовнішній або внутрішній чинник, контроль якого неможливий з боку підприємства, планові показники мають бути скорегованими на нього, з метою об'єктивного аналізу відхилень.

Узагальнюючи результати досліджень попередників, автором розроблено вимоги щодо змісту контрольних форм управлінської звітності.

Процес оцінки ефективності системи управлінської звітності є важливим компонентом її функціонування на підприємстві. Система оцінки якості має підвищити ефективність діяльності системи.

На сьогодні серед вітчизняних дослідників немає єдиної думки щодо системи критеріїв і показників, за допомогою яких можна всебічно охарактеризувати рівень якісного виконання функцій інформаційної системи.

Проведене дослідження засвідчило існуючу проблему епізодичного висвітлення цього питання в науковій літературі. Дослідження проблеми оцінки ефективності інформаційної системи ускладнено через відсутність серед класичних об'єктів оцінки такого достатньо нового об'єкта як інформаційна система. Як наслідок – відсутність єдиних підходів до інформаційного, організаційного та методичного забезпечення оцінки ефективності інформаційної системи.

Автором доведено, що оцінку ефективності системи управлінської звітності доцільно здійснювати за двома напрямками: якість (оцінка результату і процесу) та економічна ефективність (оцінка зусиль) (рис. 9).

Оцінку якості результату системи управлінської звітності необхідно проводити для підтримання актуальності інформаційного простору підприємства. Таким чином, оцінку якості результату функціонування системи управлінської звітності необхідно здійснювати в таких напрямках: оцінка якості інформації в звітності, оцінка змісту і форми управлінських звітів.



Рис. 9. Об'єкти оцінки системи управлінської звітності

Економічну ефективність системи управлінської звітності нами запропоновано оцінювати, використовуючи дві групи показників: показники ефективності функціонування інформаційної системи і показники оцінки інвестиційних проектів, які можна використовувати на останньому етапі перед впровадженням системи управлінської звітності.

За результатами проведених досліджень автором запропоновано конкретні критерії для здійснення оцінки ефективності функціонування системи управлінської звітності за кожним з напрямів.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та практичне вирішення наукового завдання щодо розробки підходів до організації і методики формування та подання управлінської звітності цільового спрямування.

Основні висновки за темою дослідження полягають у такому:

1. Узагальнюючи дослідження щодо інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, доведено відсутність єдиних підходів до створення системи інформаційного забезпечення процесу управління.

2. Обґрунтовано необхідність застосування нових підходів до створення системи інформаційної підтримки управлінських рішень. Узагальнено чинники, що впливають на її побудову. При цьому не виявлено жодної підсистеми, яка б повністю задовольняла сучасні вимоги системи управління виробничим

підприємством. Це зумовлює необхідність розробки концептуально нової обліково-інформаційної системи – системи управлінської звітності.

3. З метою досягнення ефективності функціонування системи управлінської звітності на підприємстві розроблено комплекс вимог до системи управлінської звітності на підприємстві. Доведено, що зміст форм управлінської звітності безпосередньо залежить від стратегічних цілей підприємства, організаційно-технологічних особливостей його діяльності, стану бізнес-середовища.

4. Для забезпечення функціонування системи управлінської звітності на підприємстві виділено й охарактеризовано особливості організаційної, методичної та технічної складових її функціонування. З огляду на це було упорядковано методичну базу підготовки і подання управлінської звітності, що дозволить забезпечити використання відповідних методів накопичення, обробки і передачі інформації в процесі інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень.

5. Враховуючи важливість якісного організаційного забезпечення системи управлінської звітності, окреслено коло проблем, поетапне вирішення яких забезпечить функціонування системи управлінської звітності на конкретному підприємстві, а також запропоновано варіанти їх вирішення.

6. На основі аналізу технічних можливостей сучасних програмних продуктів, з врахуванням вимог до управлінської звітності виділено три складові автоматизації процесів формування і подання управлінської звітності, а саме автоматизація обліку на підприємстві, автоматизація формування звітних форм і автоматизація документообігу.

7. З метою оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому доведено необхідність створення системи ключових показників ефективності діяльності. На основі дослідження існуючих підходів у національній практиці запропоновано низку показників-індикаторів оцінки діяльності для підприємств харчової промисловості, які мають бути відображені з відповідною періодичністю у формах управлінської звітності.

8. Необхідність здійснення ефективного управлінського контролю, зумовлює доцільність організації управління зі зворотнім зв'язком на основі аналізу відхилень від встановлених нормативів засобами системи управлінської звітності, що дозволить оптимізувати зусилля управлінського персоналу.

9. Зважаючи на необхідність ефективного функціонування системи управлінської звітності на підприємстві, було обґрунтовано доцільність здійснення оцінки ефективності її функціонування. З цією метою виділено напрями оцінки, за якими запропоновано відповідні критерії.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Любимов М. О. Організація бюджетного контролю / М. О. Любимов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки. – 2005. – Вип. 7, ч. II. – С. 370–374.

2. Любимов М. О. Вплив організації управлінського обліку на облікову політику підприємства / М. О. Любимов // Економіка і регіон. – 2007. – № 3 (14). – С. 105–108.

3. Любимов М. О. Інформаційні потреби користувачів як основа вдосконалення системи обліку / М. О. Любимов // Культура народів Причорномор'я. – 2008. – № 133. – С. 223–227.

4. Карпенко О. В. Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов // Фінансова система України : зб. наук. пр. – Острог : Острозька академія, 2011. – Вип. 16. – С. 145–151. (Особистий внесок автора полягає в опрацюванні літературних джерел за темою та обґрунтуванні необхідності класифікації управлінської звітності).

5. Карпенко О. В. Проблеми розробки методичної бази системи управлінської звітності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки: економіка, політологія, історія. – 2012. – № 1 (153). – С. 12–21. (Особистий внесок автора полягає у визначенні напрямів класифікації методів підготовки і подання управлінської звітності).

Тези і статті за матеріалами конференції

6. Любимов М. О. Місце управлінського обліку в системі управління підприємством // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті : національна ідентичність і тенденції глобалізації : зб. тез доп. за матеріалами Другої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (м. Тернопіль, 24–25 лют. 2005 р.). – Тернопіль : Економічна думка, 2005. – С. 374–376.

7. Любимов М. О. Організація системи управлінської звітності на підприємстві / М. О. Любимов // Обліково-аналітичні системи: глобальний і національний аспекти : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Полтава, 16–17 трав. 2006 р.). – Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2006. – С. 130–132.

8. Любимов М. О. Первинність функцій бухгалтерського обліку за відношенням до його предмета і методу / М. О. Любимов // Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку : тези доп. Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 4–5 жовт. 2007 р.) / відп. за вип. М. М. Коцупатрій. – К. : КНЕУ, 2007. – С. 105–108.

9. Любимов М. О. Форма організації управлінського обліку як елемент облікової політики підприємства / М. О. Любимов // Становлення облікової політики в Україні : зб. тез доп. за матеріалами Всеукр. наук. конф., (м. Тернопіль, 18–19 трав. 2007 р.). – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С. 143–145.

10. Любимов М. О. Сучасні технології інформаційного забезпечення менеджменту підприємства або управлінська звітність / М. О. Любимов // Місце та роль бухгалтерської професії в сучасних інтеграційних процесах економіки України : тези доп. IV Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Мукачево, 16–17 жовт. 2008 р.). – Мукачево : Мукачівський технологічний інститут, 2008. – С. 63–65.

11. Любимов М. О. Методична база підготовки і подання управлінської звітності / М. О. Любимов // Актуальні проблеми побудови сучасної обліково-аналітичної системи підприємства : матеріали засідання круглого столу, (м. Полтава, 27 листоп. 2008 р.). – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. – С. 69–71.

12. Любимов М. О. Автоматизація процесу формування і подання управлінської звітності / М. О. Любимов // Споживча кооперація Поділля: через століття до майбутнього: виступи та доп. Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Вінниця, 27–28 трав. 2010 р.). – Вінниця : ВКІ, 2010. – С. 329–333.

13. Любимов М. О. Проблеми розробки системи показників оцінки ефективності діяльності / М. О. Любимов // Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Полтава, 7–8 жовт. 2010 р.). – Полтава : ТОВ «Асмі», 2010. – С. 323–326.

14. Карпенко О. В. Проблеми розробки методичної бази системи управлінської звітності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф; (м. Одеса, 19–20 трав. 2011 р.). – Одеса : ОДЕУ, 2011. – С. 129–131. (Особистий внесок автора полягає у визначенні напрямів класифікації методів підготовки і подання управлінської звітності).

Статті в інших виданнях

15. Любимов М. О. Проблеми інформаційного забезпечення контролю за діяльністю підприємства / М. О. Любимов // Бухгалтерський облік та фінансова звітність підприємства: сучасні проблеми : зб. матеріалів V регіональної студент. наук. конф. – Донецьк : ДонНТУ, 2004. – Т. 2. – С. 197–202.

16. Любимов М. О. Управлінський облік чи контролінг / М. О. Любимов // Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України. Серія «Економічні науки». – 2005. – № 1 (15). – С. 221–224.

АНОТАЦІЯ

Любимов М.О. Формування управлінської звітності підприємств (на прикладі харчової промисловості). – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Одеський національний економічний університет, Одеса, 2012.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретичних положень та розробці науково-практичних рекомендацій щодо організації системи управлінської звітності на підприємствах харчової промисловості.

Визначено передумови й необхідність на сучасному етапі створення інтегрованої обліково-аналітичної системи інформаційної підтримки процесу управління – системи управлінської звітності. Визначена мета і принципи її функціонування. Застосування системного підходу дало змогу виділити основні елементи системи, їх взаємозв'язок.

Розкрито зміст організаційної, методичної і технічної складових системи управлінської звітності. Розроблено рекомендації щодо їх реалізації на підприємствах харчової промисловості.

Висвітлено можливості використання управлінської звітності при здійсненні процедур управлінського контролю. Розглянуто питання оцінки ефективності функціонування системи управлінської звітності на підприємстві, визначено напрями та критерії такої оцінки.

Ключові слова: облікова система, управлінський облік, управлінська звітність, інформаційне забезпечення управління, система управлінської звітності, ключові показники ефективності діяльності, управлінський контроль, оцінка ефективності функціонування інформаційних систем.

АННОТАЦИЯ

Любимов Н.А. Формирование управленческой отчетности предприятий (на примере пищевой промышленности). - На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). - Одесский национальный экономический университет, Одесса, 2012.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке научно-практических рекомендаций относительно организации системы управленческой отчетности на предприятиях пищевой промышленности.

Определены предпосылки и необходимость на современном этапе создания интегрированной учетно-аналитической системы информационной поддержки процесса управления – системы управленческой отчетности. Определена цель и принципы ее функционирования. Применение системного подхода дало возможность выделить основные элементы системы, их взаимосвязь. В пределах предложенной концепции системы управленческой отчетности доказано, что средством информационного обеспечения процесса управления предприятием должна быть управленческая отчетность.

Опираясь на исследование ученых-предшественников и учитывая потребности современного бизнеса, предложена классификация управленческой отчетности по наиболее важным признакам.

На основе предложенной классификации управленческой отчетности с учетом требований к информации, которая используется в процессе управления, разработан комплекс требований к системе управленческой отчетности, которые объединены в три группы: принципы проектирования и функционирования информационных систем; требования к информации в управленческой отчетности; качественные характеристики управленческой отчетности.

Учитывая особенности деятельности предприятий пищевой промышленности, сформулированы основные задачи, которые должна решать система управленческой отчетности.

Раскрыто содержание организационной, методической и технической составных системы управленческой отчетности. Разработаны рекомендации относительно их реализации на предприятиях пищевой промышленности.

Предложено собственное видение решения проблемы упорядочивания методической базы подготовки и представления управленческой отчетности с использованием трех групп методов: методы накопления информации, методы обработки (подготовки) информации, методы формирования и представление управленческой отчетности.

Определены основные направления автоматизации процессов подготовки и представления управленческой отчетности: автоматизация бухгалтерского учета; автоматизация документооборота; автоматизация формирования отчетных форм.

Освещены возможности использования управленческой отчетности при осуществлении процедур управленческого контроля. Разработан алгоритм реагирования на отклонение в процессе управленческого контроля, который предусматривает группирование отклонений на благоприятные и неблагоприятные, которые в свою очередь могут быть значительными, незначительными, существенными и несущественными. Алгоритм предусматривает разную управленческую реакцию на разные виды отклонений от нормативов.

Рассмотрены вопросы оценки эффективности функционирования системы управленческой отчетности на предприятии. Доказано, что оценку эффективности системы управленческой отчетности целесообразно осуществлять в двух направлениях: качество (оценка результата и процесса) и экономическая эффективность (оценка усилий). Предложены критерии для оценки системы управленческой отчетности по каждому из указанных направлений.

Ключевые слова: учетная система, управленческий учет, управленческая отчетность, информационное обеспечение управления, система управленческой отчетности, ключевые показатели эффективности деятельности, управленческий контроль, оценка эффективности функционирования информационных систем.

ANNOTATION

Liubymov M. O. The formation of managerial reporting of enterprises (on the example of food industry). – This is a manuscript.

The dissertation for obtains the scientific degree of candidate of economic science, specialty.08.00.09. – Accounting, analysis and Audit (by kinds of economic activity). – Odessa National Economic University, Odessa, 2012.

The dissertation devoted to basis of theoretical position and development of theoretical and practical recommendations concerning the organization of a managerial reporting system on the example of food industry.

There were defined preconditions and necessity of developing of integrated accounting and analytical system of informational support of the managerial process at the present stage. This is the system of managerial reporting.

The purpose and the principles of its functioning were the developed. The usage of systematic approach enabled to identify the main elements of the system and their correlation.

The content of organizational, methodological and technical components of the system of managerial reporting was researched. Also there were developed the recommendation for their implementation at dairy enterprises.

There were analyzed the abilities of usage the managerial reporting within the realization of internal control process.

The problem of evaluating the effectiveness of the system of managerial reporting at the enterprise there was researched. Directions and criteria for such evaluation there were developed.

Key words: accounting system, managerial reporting, managerial accounting, information management software, managerial reporting system, key performance indicators, internal control, operational efficiency of information systems.