

УДК 657.37:657.474.2

Пославська Л.І., аспірант

Тернопільський національний економічний університет

ВНУТРІШНЯ ЗВІТНІСТЬ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

У статті висвітлено особливості та недоліки формування внутрішньої звітності за центрами відповідальності, запропоновано рекомендації щодо складання внутрішньої звітності, визначені напрями руху звітної інформації для прийняття управлінських рішень.

Ключові слова: центри відповідальності, внутрішня звітність.

Poslavska L.

INTERNAL REPORTING RESPONSIBILITY CENTERS

Features and lacks of forming of the internal accounting after the centers of responsibility are reflected in the article, recommendations in relation to the stowage of the internal accounting are offered, directions of motion of current information for the acceptance of administrative decisions are defined.

Key words: Centers of responsibility, internal accounting.

Пославская Л.И.

ВНУТРЕННЯЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

В статье рассмотрены особенности и недостатки формирования внутренней отчетности по центрам ответственности, предложены рекомендации по составлению внутренней отчетности, определены направления движения отчетной информации для принятия управленческих решений.

Ключевые слова: центры ответственности, внутренняя отчетность.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливим науковим та практичним завданням. Інформація, сформована у системі управлінського обліку за центрами відповідальності, є основою для прийняття виважених та своєчасних рішень керівництвом на всіх ієрархічних рівнях. Тому, актуальним питання є правильне та своєчасне складання управлінської внутрішньої звітності внутрішня, яка повинна забезпечувати не тільки високий рівень підприємницької діяльності на будь-якому підприємстві, а й ефективний контроль і управління витратами і результатами окремих процесів і операцій.

Пославська Л.І.

Аналіз останніх досліджень у яких започатковано вирішення проблеми. Проблеми формування внутрішньої звітності висвітлено у працях вчених, таких як Ф.Ф. Бутинця, Ю.А. Вериги, С.Ф. Голова, П.Я. Хомина, Л.В. Нападовської, В.О. Ластовецького, В.А. Дерія та ін. Проте, питання формування внутрішньої звітності та доцільності її застосування на практиці є досить дискусійним у сучасній економічній літературі.

Цілі статті. Дослідження особливостей та недоліків формування внутрішньої звітності за центрами відповідальності. Запропонувати шляхи покращення формування внутрішньої звітності центрів відповідальності, що дає можливість оцінити внесок кожного структурного підрозділу організації в забезпечення рентабельності фірми.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Важливим етапом організації обліку за центрами відповідальності є розробка форм внутрішньої звітності про виконання кошторисів центрами відповідальності, з метою оцінки фактичного досягнення запланованих показників, аналізу причин виникнення відхилень, загальної оцінки ефективності діяльності центру відповідальності.

Для того, щоб внутрішня звітність за центрами відповідальності містила вичерпну, неперекручену та доцільну інформацію система внутрішньої звітності повинна базуватися на наступних принципах її підготовки: адресності, оперативності, економічності, доцільності, порівнянності, зрозумілості, достатності, об'єктивності, точності [1, с. 47-49; 2, с. 27-28; 5, с. 584].

Адресність – внутрішня звітність призначається для конкретного керівника й інших зацікавлених осіб відповідно до ієрархії, але за умови дотримання ступеню конфіденційності, установленої в організації.

Оперативність - звітність повинна представлятися у терміни, коли вона є необхідною для прийняття ефективного рішення, щоб дозволити робити вплив на динаміку результатів діяльності центру відповідальності. Інформація, отримана із запізненням малоприслабна для цілей управління. Адже навіть вичерпна інформація високої якості, подана із запізненням, втрачає своє прагматичне значення, оскільки управлінські дії уже здійснені і, як правило, їх не можна скоригувати з урахуванням такої інформації. Е.С. Хендріксен та М.Ф. Ван Бреда визначають як придатність інформації для прийняття

рішень до того моменту, коли вона втратить властивість впливати на рішення користувачів. Своєчасність автори пов'язують з релевантністю, однак вказують, що своєчасність не гарантує релевантності, проте релевантність неможлива без своєчасності [6, с. 93].

Економічність - витрати на складання внутрішньої звітності не повинні перевищувати ефекту, одержаного від її використання (отриманої управлінської інформації).

Зрозумілість та достатність - інформація повинна надаватися в достатньому обсязі у зрозумілій та простій для сприйняття формі. Брак інформації та її низька якість значно погіршують можливість ефективного управління витратами і результатами окремих процесів і операцій. У той же час звіт не повинен містити зайву, надлишкову інформацію, оскільки надмірна деталізація звітної інформації, її перевантаженість багатьма малоістотними показниками ускладнює розуміння звітності, веде до використання у керуванні не тієї інформації, що дозволила б знайти вірне рішення;

Доцільність – інформація, що узагальнюється у внутрішніх звітах, повинна відповідати меті, заради якої вона була підготовлена;

Порівнянність звітності повинна дозволяти розглядати облікову інформацію в динаміці, порівнянні з плановими показниками, розкривати її структуру, враховуючи результати минулої, теперішньої і майбутньої діяльності, забезпечувати можливість аналізу відповідно до конкретної ситуації та роботи різних центрів відповідальності.

Об'єктивність і точність – внутрішні звіти не повинні містити суб'єктивної думки й упереджених оцінок, ступінь погрішності у звітах не повинна заважати прийняттю обґрунтованих рішень. Інформація повинна привертати увагу керуючих до сфер потенційного ризику і об'єктивно оцінювати роботу менеджерів підприємства.

Для отримання інформації, яка б забезпечила потреби різних рівнів корпоративного управління, необхідно сформувати систему внутрішньої звітності для кожного центру відповідальності, при умові забезпечення комунікації внутрішньої звітності структурних підрозділів всіх рівнів з поетапним узагальненням показників у розрізі структурних підрозділів будівельної фірми.

Система внутрішньої (управлінської) звітності в будівельній організації повинна враховувати ієрархічність побудови системи обліку за центрами відповідальності, а саме: чим нижче рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного

підрозділу, і навпаки, чим вищий рівень, тим інформація, що представлена у звітах за цими показниками, стає більш узагальненою. Розглянемо форми внутрішньої звітності які доцільно застосовувати будівельним підприємствам за центрами відповідальності.

Звіт начальника будівельної дільниці - включає заплановані та фактичні показники витрат за елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, інші прями витрати й накладні витрати даного центру відповідальності), розміри виявлених відхилень, їх причини і винних осіб.

Звіт начальника виробничо-технічного відділу - складається на підставі звітів начальників будівельних дільниць і включає заплановані та фактичні показники витрат у розрізі будівельних дільниць та загальновиробничих витрат, розміри виявлених відхилень, їх причини і винних осіб.

Звіт головного інженера – включає заплановані та фактичні показники виробничих витрат у розрізі структурних підрозділів. Складається на підставі звітів керівників (менеджерів) структурних підрозділів.

Звіт про наявність запасів (відділ постачання). Головним завданням внутрішньої звітності про наявності запасів є забезпечення їхнього оптимального рівня, оскільки надмірні запаси призводять до зростання поточних витрат на зберігання, а надто малі – до ризику незабезпечення виробничих потреб. Складається керівником відділу постачання щомісячно на підставі первинних документів і включає заплановані та фактичні показники за статтями транспортно-заготівельних витрат і витрат, понесених на утримання цього підрозділу, розміри встановлених відхилень, причини відхилень та винних осіб.

Звіт про використання трудових ресурсів підприємства - включає дані про приймання на роботу чи скорочення працівників, нормування їхньої чисельності, професійну орієнтацію і навчання, перепідготовку, просування по службі керівних кадрів - підвищення, пониження, переведення, звільнення. П.Я. Хомин зазначає, що система контролю в управлінському обліку повинна бути в більшій мірі спрямована на формування таких витрат у майбутньому, а не на наступну оцінку фактичних. Тому будь-яке рішення менеджерів, пов'язане із зміною використання праці та її оплати як на стадії формування чисельності працівників, так і в процесі їхньої роботи, повинно опиратись на виважену і всесторонньо обґрунтовану інформацію, яку забезпечує

внутрішня звітність [7, с. 86.]

Звіт про результати діяльності – менеджери центрів прибутку у звітності формують інформацію про співвідношення показників доходів і витрат за кожним будівельним контрактом, фактично досягнутого кожним центром відповідальності, і поряд з управлінським контролем дозволяє наблизити його до планового, а також досягнення певних нефінансових результатів, таких, як частка завойованого ринку, рівень задоволеності споживача.

Наявність даних про відхилення у внутрішній звітності застосовують для поточного контролю показників діяльності та виявлення тенденцій розвитку центрів відповідальності, а також для корегування планів. Таким чином, звітність за центрами відповідальності відіграє роль сигнальної системи, що забезпечує керівників інформацією про хід виробничого процесу і динаміку витрат з метою прийняття управлінських рішень.

Підприємство повинно контролювати процес подання внутрішньої звітності, оскільки при самостійності центрів відповідальності щодо формування звітів вони мають низку недоліків, серед яких можна виокремити: неповне подання інформації, незручна форма подання даних, сумніви щодо достовірності отриманих показників, які неможливо перевірити через запізнення подання звітів. Відповідно інформація, сформована за такого підходу, не може бути основою для прийняття рішень, оскільки вони будуть недієвими, неефективними і можливо ще погіршать ситуацію, яка склалася на підприємстві. Для постановки ефективної системи формування внутрішньої звітності доцільно покласти відповідальність на певних осіб (керівників центрів відповідальності) і постійно здійснювати контроль за виконанням ними своїх функцій на підприємстві. Масив інформації, поданий у внутрішній звітності, повинен характеризуватися об'єктивністю та бути достатнім для проведення аналізу, забезпечувати інформаційну базу для прийняття управлінських рішень, контролю і оцінки результатів діяльності центрів відповідальності, як за звітний період, так і у порівнянні з попереднім, стимулювати підвищення ефективності роботи центру відповідальності.

Основною вимогою при постановці ефективної внутрішньої звітності в системі центрів відповідальності, на наш погляд, є єдиний підхід. Тобто, звіти повинні бути систематизовані, а їх форми і методи - відображені в обліковій політиці. Така звітність повинна давати

змогу ідентифікувати центр відповідальності, систему показників та можливість зведення даних на рівні підприємства.

Ефективність аналізу наданих звітів забезпечується поданням інформації в горизонтальному аспекті (дослідження динаміки показників звітного періоду у співставленні з показниками попереднього, у співставленні з показниками аналогічного періоду минулого року, за ряд попередніх періодів); в аспекті досягнення запланованих результатів (порівняння фактичних даних із плановими, виявлення відхилень, встановлення причин та відповідальних осіб, розробка запобіжних заходів чи обґрунтувань коригувань плану в подальшому); в вертикальному аспекті (визначення питомої ваги кожного з показників в загальній сумі, вивчення структурного складу окремих показників).

Висновки. Формування внутрішньої звітності здійснюється з урахуванням наступних принципів та вимог до її змісту:

- структура внутрішньої звітності повинна відповідати одночасно завданням операційного, тактичного та стратегічного рівнів управління;

- підготовка форм внутрішньої звітності повинна базуватися на принципах адресності, оперативності, економічності, доцільності, порівнянності, зрозумілості, достатності, об'єктивності, точності;

- зміст управлінських звітів повинен забезпечувати інформаційні потреби внутрішніх користувачів-менеджерів різних рівнів управління для реалізації ними прогностичних, планових, контрольних і регулюючих функцій;

- внутрішня звітність в будівельній організації повинна враховувати ієрархічність побудови системи обліку за центрами відповідальності, а саме: чим нижче рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного підрозділу, і навпаки, чим вищий рівень, тим інформація, що представлена у звітах за цими показниками, стає більш узагальненою. Центри відповідальності нижчого рівня забезпечують керівника центру відповідальності вищого рівня якісною, достовірною та своєчасною інформацією про результати діяльності центру. Керівник центру відповідальності, повинен не лише надавати звітність за фактичними витратами і результатами, а й складати кошториси на майбутній період.

Запропоновані пропозиції з удосконалення внутрішньогосподарської звітності сприятимуть поліпшенню управління та підвищенню його оперативності.

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / пер. с англ. – М.: «Финансы и статистика», 2002. – 952 с.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. — М.: ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002. — 528 с.
3. Іщенко Я.П. Формування внутрішньої звітності про витрати у відповідності до вимог корпоративного управління // Облік і фінанси АПК. – 2010. - № 3. – С. 69-72.
4. Ластовецький В.О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності. – Чернівці: Місто, 2003. – 156 с.
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. для вузів / Л.В. Нападовська. – 2-ге вид., доопрац. та доп. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
6. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
7. Хомин П.Я. Формування звітності в підсистемах управлінського, фінансового й податкового обліку: Монографія: – Тернопіль: Економічна думка, 2004. – 345 с.