

*Forming of the effective grain growing as basic constituent of corn food subcomplex in the conditions of market relations depends on numerous factors. An important role in providing of stable development and increase of efficiency of functioning of the grain growing belongs organizationally economic to the factors which foresee the ground of measures on the rational use of resource potential taking into account concrete naturally economic terms of menage.*

*On the basis of the conducted researches it is possible to draw conclusion that changeable character has efficiency of the grain growing. It grounds to estimate it as unstable and unbalanced that in eventual case affects profitability of industry and price competitiveness of products. The effective indexes of production of grain must economic satisfy commodity producers, stimulating them to the increase of production volumes, fastening economic position here.*

**Keywords: grain production, cost, efficiency, development, internal factors, external factors , agricultural enterprises**

**УДК 657.631**

## **УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ АУДИТУ**

**К. В. ШЕВЧУК**, кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
**Національний університет біоресурсів  
і природокористування України**  
e-mail: SHKV\_w@mail.ru

**Анотація.** В умовах розвитку інформаційних систем управління управлінська звітність набуває особливо важливого значення, забезпечуючи менеджмент підприємства необхідною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, інформаційною основою для яких є облікові показники, сформовані за необхідними аналітичними розрізами. Залежно від організаційно-технологічних та економічних особливостей підприємства, система управлінської звітності на кожному окремому підприємстві буде мати лише її притаманні особливості. Саме ці особливості надалі будуть ускладнювати розробку та впровадження ефективної методики перевірки цієї системи.

Серед існуючих напрямів проведення аудиту на українських підприємствах особливе місце має займати аудит управлінської звітності. На даному етапі вітчизняні вчені-економісти в основному розкривають питання методики аудиту фінансової звітності, тоді як методика аудиту системи управлінської звітності не знайшла належного відображення.

---

© К. В. Шевчук, 2016

*У статті автор визначив важливість підвищення якості управлінської звітності як необхідного компоненту системи сучасного менеджменту. Обґрунтовано теоретичні положення і розроблено практичні рекомендації щодо методичних засад аудиту системи управлінської звітності. Аргументовано недоцільність ототожнення понять «моніторинг управлінської звітності» та «аудит управлінської звітності», оскільки останнє поняття є значно ширшим і не повинно зводитися лише до здійснення контролю відповідності управлінських звітів потребам їх користувачів.*

*Уточнення та подальший розвиток структурних елементів методики аудиту системи управлінської звітності уможливить підвищення ефективності проведення перевірки даних об'єктів як внутрішніми, так і зовнішніми аудиторами.*

**Ключові слова:** *система управлінської звітності, аудит, інформаційні потоки, користувачі інформації, управлінські рішення, аналітичні процедури*

**Актуальність.** В умовах ринкових відносин на більшості підприємств постає потреба у постійному вдосконаленні інформаційного забезпечення управлінського персоналу, підходів до формування системи управлінської звітності. Саме в системі управлінської звітності формується якісна оперативна, поточна та перспективна інформація про витрати, доходи та результати діяльності, яка є важливою для ефективного управління підприємством та прийняття виважених управлінських рішень. Управлінській звітності на кожному окремому підприємстві будуть притаманні свої особливості, що буде ускладнювати розробку та впровадження ефективної методики перевірки цієї системи.

Серед існуючих напрямів проведення аудиту на українських підприємствах, незалежно від сфери їх діяльності, особливе місце має займати аудит управлінської звітності. У зв'язку з вищезазначеним, вважаємо актуальним подальше дослідження питання методики аудиту даного об'єкта аудиту.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання методики аудиту фінансової звітності було висвітлено у працях М. Д. Білик, М. О. Виноградової, Мниха Є. В., М. Ф. Огійчука, О. А. Петрик та інших. Слід зазначити, що в сучасній економічній літературі, присвяченій дослідженню методики аудиту, деякі автори або взагалі не висвітлюють методику аудиту системи управлінської звітності, або здійснюють це досить опосередковано.

**Мета дослідження** – аналіз організації та методики виконання аудиту системи управлінської звітності суб'єктів господарювання різних форм власності та видів діяльності. Використання одержаних результатів дасть можливість забезпечити управлінський апарат підприємства релевантною інформацією для прийняття виважених економічних рішень.

**Матеріали і методи дослідження.** У статті використано сукупність загальнонаукових і спеціальних методів пізнання економічних процесів і

явищ. Так, у процесі дослідження теоретичних аспектів методики аудиту системи управлінської звітності, використовувалися методи індукції та дедукції, аналізу та синтезу; для визначення організаційних аспектів, зокрема уточнення завдань, етапів аудиту – методи узагальнення, групування. Системно-комплексний підхід застосовано щодо оцінки доробку науковців з питань аудиту фінансової та управлінської звітності підприємства. Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти з питань регулювання бухгалтерського обліку, звітності, аудиту, наукові праці та методичні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, матеріали міжнародних, всеукраїнських науково-практичних конференцій, особисті спостереження.

**Результати дослідження та їх обговорення.** Більшість проблем, що виникають у процесі управління господарською і фінансовою діяльністю підприємства, зумовлені недостатнім використанням інформаційної, контрольної та прогностичної функції обліку. Обліково-аналітична система підприємства повинна забезпечувати користувачів всією необхідною інформацією, що міститься в облікових регістрах та внутрішньогосподарській звітності, і тим самим створювати умови управлінському персоналу для комплексного оцінювання діяльності підприємства та прийняття обґрунтованих рішень.

Недоліки в організації обліково-аналітичної системи зумовлені порушенням принципу своєчасності, відставанням обліку в оформленні реальних процесів, що відбуваються на підприємстві. Має місце запізнення отриманих звітних даних. Наявність розривів у часі між моментом одержання обліково-аналітичної інформації і моментом її використання для прийняття оперативних, тактичних та стратегічних рішень ускладнює проблему забезпечення ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств за рахунок фактору управління [2, с. 85].

Подібної думки дотримується і І. Б. Садовська [5] стверджуючи, що підвищення якості управлінської звітності є необхідним компонентом системи сучасного менеджменту. Сидоренко Р. В. [6, с. 128] зазначає, що неточність у фінансовій звітності призводить до помилок у прийнятті управлінських рішень зовнішніми користувачами інформації, в управлінській звітності – до неправильних дій менеджерів і керівників різних рівнів усередині підприємства тощо. Загалом, це все призводитиме до зниження ефективності діяльності підприємств і, відповідно, рівня їх прибутковості.

Основною причиною необхідності проведення змін у чинній бізнес-моделі управлінської звітності є значні прояви обмеженості фінансової звітності як інформаційного джерела для прийняття рішень менеджерами в умовах наростання динаміки зовнішнього середовища підприємства. Без використання системи управлінської звітності ефективне управління підприємством виявляється майже неможливим як із організаційно-технічної точки зору, так і виходячи з ролі інформації в процесі прийняття управлінських рішень [3].

В Україні фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) складають підприємства, які, відповідно до чинного законодавства, зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення самостійно. Питання впровадження і застосування методології обліку за Міжнародними стандартами фінансової звітності вимагає перегляду основ бухгалтерського обліку у вітчизняній практиці [7]. Впровадження даних стандартів впливає як на функціонування системи фінансового обліку, так і управлінського обліку.

Система управлінської звітності формується відповідно до характеру економічного суб'єкта, цілей і завдань управління в цілому та його рівнів. У зв'язку з цим, форма звітності повинна максимально розкривати зміст її показників.

Форми внутрішньої звітності є індивідуальними для кожного підприємства, що пов'язано зі специфікою його діяльності та технологічними особливостями виробничих процесів. Склад, терміни і періодичність подання звітності визначаються управлінським персоналом.

Тлучкевич Н. В., зазначає, що разом з тим, впровадження МСФЗ в Україні має ряд проблем щодо їх практичного застосування:

- необхідність навчання управлінського персоналу МСФЗ, що потребує значних фінансових витрат;
- застосування бухгалтерами-практиками відмінних від вітчизняної практики підходів до узагальнення облікової інформації;
- відсутність практики застосування МСФЗ для цілей управлінського обліку;
- відсутність автоматизації (часткова автоматизація) фінансового та управлінського обліку на підприємствах [7].

З метою формування об'єктивної думки про достовірність фінансової та управлінської звітності, аудитор повинен забезпечити отримання достатньої кількості необхідних аудиторських доказів, які повинні бути параметризовані та відображені в інформаційних потоках.

Белякова В. П. [1] виокремлює такі вимоги до інформаційних потоків управлінського обліку: доступність, адресність, оперативність, аналітичність, достовірність, корисність, порівнянність, можливість перевірки, рентабельність, об'єктивність, повнота, конфіденційність, послідовність, суттєвість.

При цьому В. П. Белякова [1] під параметризацією інформаційних потоків має на увазі визначення основних якісних характеристик, вихідних даних і вимог до облікової інформації та її трансформацію в інформаційний потік. Параметризація інформаційних потоків дасть змогу правильно визначити основні напрями запланованої перевірки та перелік аудиторських процедур і необхідну кількість доказів по кожному фактору фінансово-господарської діяльності, що перевіряється.

Фоміна О. В. визначає необхідність моніторингу управлінської звітності, зазначаючи при цьому, що моніторинг системи управлінської звітності – це контроль відповідності управлінських звітів потребам їх користувачів. При

цьому основні вимоги до системи такої звітності залишаються незмінними. Призначення моніторингу управлінської звітності принципово не відрізняється від призначення таких супутніх аудиту послуг, як послуги контролю (зокрема, послуг із контролю ведення обліку і складання звітності), тому процедури такого моніторингу аналогічні процедурам одержання аудиторських доказів (процедур перевірки по суті). І в цілому, перевірка системи управлінської звітності аналогічна аудиторській перевірці за спеціальним аудиторським завданням [8].

На наш погляд, є недоцільним ототожнення понять «моніторинг управлінської звітності» та «аудит управлінської звітності», оскільки останнє поняття є значно ширшим і не повинно зводитися лише до здійснення контролю відповідності управлінських звітів потребам їх користувачів.

Моніторинг системи управлінської звітності може здійснюватися співробітниками ревізійного, аудиторського або іншого відділу підприємства, що має повноваження контролю її фінансово-господарської діяльності, а в окремих випадках і консалтинговими компаніями. Однак, у зв'язку з тим, що перелік форм управлінської звітності та структура звітів більшою мірою, ніж фінансова звітність, залежать від особливостей конкретного підприємства, моніторинг управлінської звітності ефективніше проводити силами співробітників даного підприємства. При цьому має бути забезпечена їх незалежність від співробітників, відповідальних за ведення управлінського обліку і складання управлінської звітності [8].

З огляду на це, зазначимо, що О. В. Фоміна проведення моніторингу системи управлінської звітності звужує до служби внутрішнього аудиту на підприємстві, що, на наш погляд, є не зовсім коректним.

Залежно від терміну, змісту та призначення виконуваних аудитором процедур, аудиторський процес умовно поділяють на окремі етапи (стадії). В економічній літературі не існує єдності поглядів щодо кількості та назв етапів аудиту як у вітчизняних, так і зарубіжних вчених. Вважаємо за доцільне вирізняти такі етапи аудиту: підготовчий, проміжний, основний, заключний.

На підготовчому етапі аудитор знайомиться з бізнесом підприємства-клієнта, вивчає основні напрями та специфіку його фінансово-господарської діяльності. На цьому етапі аудитор проводить особисті бесіди з керівництвом та персоналом підприємства, оцінює результати роботи внутрішнього аудитора; аналізує стан та перспективи розвитку підприємства, вивчає зовнішню інформацію, що стосується діяльності клієнта.

На проміжному етапі аудитор повинен провести детальний аналіз, оцінку надійності та ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, визначити, якою мірою він може довіряти інформації, що міститься в облікових записах і документації.

На даному етапі здійснюється аналіз можливостей програмного забезпечення; здійснюється експертиза видів, обсягів та форм управлінських звітів; зіставлення, перевірка обґрунтованості, аналіз

ув'язки форм звітності, відповідності даних управлінських звітів між собою; дослідження інформативності, корисності, частоти оновлення документів;

Основний етап аудиту включає: фізичну перевірку активів підприємства; документальну перевірку рахунків бухгалтерського обліку й фінансової та управлінської звітності.

Заключний етап передбачає складання звіту про проведену аудиторську перевірку та аудиторського висновку про достовірність перевіреної звітності.

Складання аудиторського звіту (висновку), що буде також містити пропозиції та зауваження аудитора, що стосуються переліку та змісту форм управлінських звітів; узгодженості форм звітів між собою; достовірності та обґрунтованості даних обліку; повноти й інформативності управлінської інформації

Аудиторський звіт (висновок) є підсумковий документ, що повинен містити не тільки виявлені недоліки й порушення, але й позитивні результати діяльності об'єкта контролю, які надалі можуть стати основою для формування загальних рекомендацій у сфері управлінського обліку.

При проведенні аудиту доцільно застосовувати такі процедури отримання аудиторських доказів: спостереження, запит, підтвердження, перерахунок, аналітичні процедури.

Звичайно, абсолютних гарантій ніякий аудит надати не може, проте реальна, об'єктивна оцінка ситуацій, обґрунтування ризиків управлінських дій надає впевненості щодо очікуваних наслідків і дозволяє страхувати ризики. Методичний інструментарій для таких процедур аудиту є достатньо напрацьований і апробований. Разом з тим, в Україні аудиторські послуги з надання впевненості становлять не більше, ніж 50% від загальної суми аудиторських послуг і мають тенденцію до скорочення [4].

При проведенні аудиту управлінської звітності особливу увагу необхідно зосереджувати на оцінці фінансового управління, відповідності даних управлінського та фінансового обліку з метою внесення рекомендацій щодо покращення ефективності системи: організаційної структури, взаємодії підрозділів тощо.

Внутрішній аудит системи управлінської звітності проводиться відповідно до загального плану або за умови, що управлінський персонал потребує відповідей на такі питання:

- щодо правильності відображення розрахункових показників управлінських звітів;
- чи має місце непродуктивна втрата активів підприємства;
- на які цілі витрачаються більші суми коштів, щодо яких відсутні пояснень у звітах;
- яким чином і наскільки ефективно ведеться контроль бізнесу в цілому, а також його результати.

Результатом проведення аудиту на підприємстві повинна бути встановлена ефективна система бухгалтерського обліку, відбудеться

формалізація процедур, налагодиться контроль та абсолютна впевненість у правильності й достовірності даних управлінського обліку.

**Висновки і перспективи.** Підтвердження достовірності фінансової та управлінської звітності аудитором має надзвичайно важливе значення для прийняття користувачами ефективних управлінських рішень, які повинні прийматися на підставі наданої відповідної обліково-аналітичної інформації. Запропоновані в статті організаційні та методичні аспекти аудиту управлінської звітності підприємств створюють можливість для зниження властивого аудиторський ризику та ризик невиявлення, що надалі спричинить зниження та уникнення появи істотних помилок і створить можливості щодо ефективнішої оцінки фінансово-майнового стану підприємства.

### Список літератури

1. Белякова В. П. Параметризація інформаційних потоків фінансового аудиту [Електронний ресурс] / В. П. Белякова. – Режим доступу : <http://www.victoriabeliakova.com/parameterization-of-information-flows-for-financial-audit/>
2. Кірейцев Г. Г. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г. Г. Кірейцев, В. А. Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 85–86.
3. Корягін М. В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. – К. : Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
4. Мних Є. В. Якісна параметризація фінансового аудиту/ Є. В. Мних // Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Наукове забезпечення прaxeології аудиту». – К. : Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2014. – С. 96–98.
5. Садовська І. Б. Управлінська звітність підприємств: оцінка якості / І. Б. Садовська // Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу». – 2015. – С. 164–166.
6. Сидоренко Р. В. Вимоги до фінансової звітності в сучасних умовах господарювання / Р. В. Сидоренко // Наукові записки Національного університету «Острозька академія», серія «Економіка». – 2013. – № 24. – С. 128–131.
7. Тлущкевич Н. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: управлінський аспект / Н. В. Тлущкевич // Тези доповідей відкритої Міжнародної інтернет-конференції «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://konf.amsfo.com.ua/mizhnarodni-standarti-finansovo%D1%97-zvitnosti-upravlinskij-aspekt>
8. Фоміна О. В. Моніторинг управлінської звітності як складова контрольного процесу підприємства / О. В. Фоміна // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2015. – № 11. – С. 293–296.

### References

1. Beliakova, V. P. Parametryzatsiia informatsiinykh potokiv finansovoho audytu. – [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.victoriabeliakova.com/parameterization-of-information-flows-for-financial-audit/>.
2. Kireitsev, H. H. (2009). Oblikovo-analitychna systema silskohospodarskoho pidpriemstva v umovakh antykrizovoho upravlinnia / H. H. Kireitsev, V. A. Nekhai // Oblik i finansy APK, 3, 85–86.

3. Koriahin, M. V. (2016). Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhhalterskoi zvitnosti : monografiia / M.V. Koriahin, P. O. Kutsyk. – Kyiv: Interservis, 276.
4. Mnykh, Ie. V. (2014). Yakisna parametryzatsiia finansovoho audytu/ Ie. V. Mnykh // Tezy dopovidei Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii «Naukove zabezpechennia prakseolohii audytu». – K.: Kyiv. nats. torh. ekon. un-t, 96–98.
5. Sadovska, I. B. (2015). Upravlinska zvitnist pidpriemstv: otsinka yakosti / I. B. Sadovska // Tezy dopovidei Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii «Suchasnyi stan, aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, kontroliu ta analizu», 164–166.
6. Sydorenko, R. V. Vymohy do finansovoi zvitnosti v suchasnykh umovakh hospodariuvannia/ R. V. Sydorenko // Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia», serii «Ekonomika», 24, 128–131.
7. Tluchkevych, N. V. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti: upravlinskij aspekt / N. V. Tluchkevych // Tezy dopovidei vidkrytoi Mizhnarodnoi internet-konferentsii «MSFZ: doslidzhennia, nauka, praktyka, implementatsiia» [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://konf.amsfo.com.ua/mizhnarodni-standarti-finansovo%D1%97-zvitnosti-upravlinskij-aspekt>.
8. Fomina, O. V. (2015). Monitorynh upravlinskoj zvitnosti yak skladova kontrolnoho protsesu pidpriemstva / O. V. Fomina // Naukovi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu, 11, 293–296.

## **УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ КАК ОБЪЕКТ АУДИТА**

**Е. В. Шевчук**

***Аннотация.** В условиях развития информационных систем управления управленческая отчетность приобретает особенно важное значение, обеспечивая менеджмент предприятия необходимой информацией для принятия обоснованных управленческих решений, информационной основой для которых выступают учетные показатели, сформированные в необходимых аналитических разрезах. В зависимости от организационно-технологических и экономических особенностей предприятия система управленческой отчетности на каждом отдельном предприятии будет иметь только ей присущие особенности. Именно эти особенности в дальнейшем будут усложнять разработку и внедрение эффективной методики проверки этой системы.*

*Среди существующих направлений проведения аудита на украинских предприятиях особое место должен занимать аудит управленческой отчетности. На данном этапе отечественными учеными-экономистами в основном раскрываются вопросы методики аудита финансовой отчетности, тогда как методика аудита системы управленческой отчетности не нашла должного отражения.*

*В научной статье автор определил важность повышения качества управленческой отчетности как необходимого компонента системы современного менеджмента. Обоснованы теоретические положения и разработаны практические рекомендации относительно методических основ аудита системы управленческой отчетности. Аргументирована нецелесообразность отождествления понятий «мониторинг*



управленческой отчетности» и «аудит управленческой отчетности», поскольку последнее понятие является более широким и не должно сводиться только к осуществлению контроля соответствия управленческих отчетов потребностям их пользователей.

Уточнение и дальнейшее развитие структурных элементов методики аудита системы управленческой отчетности даст возможность повысить эффективность проведения проверки данных объектов как внутренними, так и внешними аудиторами.

**Ключевые слова:** система управленческой отчетности, аудит, информационные потоки, пользователи информации, управленческие решения, аналитические процедуры

## MANAGEMENT REPORTING AS OBJECT OF AUDIT

K. V. Shevchuk

**Abstract.** *With the development of management information systems management reporting becomes particularly important, providing Company's management all necessary information to make informed management decisions, the information basis for which are the credentials that are made for the necessary analytical sections. Depending on organizational, technological and economic characteristics of the enterprise management reporting system at each enterprise will have only inherent features. These features will further complicate the development and implementation of effective methods of checking the system.*

*Among the existing audit trends in Ukrainian enterprises audit of management reporting should have a special place. At this stage, domestic economists mostly disclosed technique issue audit of financial statements, while the method of audit management reporting system has not found proper reflection.*

*In the scientific article the author defines the importance of improving the quality of management reporting as a necessary component of modern management system. Theoretical provisions and practical recommendations on methodological principles of audit management reporting system are proved. Unreasonableness of identification of concepts "monitoring management reporting" and "audit management reporting" is argued, because the latter is a broader concept and should not be limited only to monitoring compliance management reporting needs of their users.*

*Refinement and further development of the structural elements of the methodology of audit management reporting system will provide opportunities to increase the effectiveness of inspection data objects both by internal and external auditors.*

**Keywords:** system of management reporting, audit, information flow, users of information, management solutions, analytical procedures