

УДК: 657.37

Гуцаленко Любов Василівна
доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку та оподаткування
Національного університету біоресурсів і
природокористування України,
lyboffv@gmail.com

Попова Олена Олександрівна
аспірант кафедри обліку та оподаткування
Національного університету біоресурсів і
природокористування України
popovalena482@gmail.com

УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ В КОНТЕКСТІ УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Анотація. Актуальність дослідження зумовлена необхідністю пошуку шляхів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення для потреб управління підприємствами аграрного бізнесу, одним із яких є розробка системи управлінської звітності, яка враховуватиме особливості діяльності кожного суб'єкта господарювання.

Метою дослідження є поглиблення розуміння сутності та значення управлінської звітності в умовах нестабільного зовнішнього середовища. Методика дослідження базується на теоретичних розробках та науковому інструментарії, що включив: критичний аналіз і системний підхід (при дослідженні сутності управлінської звітності), метод порівняння (при дослідженні основних відмінностей між управлінською і фінансовою звітністю).

У статті досліджено сутність управлінської звітності та принципи її формування. Здійснено порівняльний аналіз фінансової та управлінської звітності за виділеними автором ознаками. Акцентовано увагу на принципах формування управлінської звітності, дотримання яких робить останню дієвим інструментом для прийняття рішень менеджерами підприємства.

В результаті проведених досліджень запропоновано власне визначення поняття «управлінська звітність» – це окремий вид внутрішньої звітності підприємства, що являє собою комплекс взаємопов'язаних показників щодо його функціонування, метою формування якої є надання оперативної інформації для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень.

Як результат проведених досліджень розроблено механізм організації формування системи управлінської звітності на підприємстві, що передбачає виконання чотирьох етапів, зокрема: удосконалення облікового забезпечення для потреб управлінської звітності; розробка показників звітності для потреб менеджменту; внутрішнє нормативне регулювання системи управлінської звітності; налагодження програмного забезпечення для потреб функціонування системи управлінської звітності. Впровадження пропозицій в діяльність підприємств дозволить організувати систему управлінської звітності та використати її переваги як інструменту планування і контролю досягнення цілей суб'єкта господарювання.

Перспективами подальших розвідок будуть дослідження особливостей формування управлінської звітності на підприємствах аграрного сектору економіки та вплив галузевих особливостей на звітні показники, форми звітності, порядок її підготовки.

Ключові слова: бухгалтерський облік, управлінський облік, фінансова звітність, управлінська звітність, принципи формування управлінської звітності.

Gutsalenko Liubov, Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting and Taxation, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine; Popova Olena, graduate student of the Department of Accounting and Taxation, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

Administrative reporting in the context of improving information security for administrative decisions acceptance

Abstract. The relevance of the study is determined by the necessity to find ways to improve accounting and analytical support for the management needs of agrarian business enterprises, one of which is the development of a management reporting system that will take into account the specifics of the activity of each economic entity.

The study purpose is to deepen the understanding of the essence and management reporting meaning in the conditions of an unstable external environment. The research methodology is based on theoretical developments and scientific tools, which included: critical analysis and systematic approach (when studying the essence of management reporting), comparison method (when studying the main differences between management and financial reporting).

The article examines the essence of management reporting and the principles of its formation. A comparative analysis of financial and management reporting was carried out according to the features selected by the author. Attention is focused on the principles of management reporting, the observance of which makes the latter an effective tool for decision-making by enterprise managers.

As a result of the conducted research, a proper definition of the concept of "management reporting" was proposed - it is a separate type of internal reporting of the enterprise, which is a complex of interrelated indicators regarding its functioning, the purpose of which is to provide operational information for making strategic and operational management decisions.

As a result of the conducted research, a mechanism for organizing the formation of the management reporting system at the enterprise was developed, which involves the implementation of four stages, in particular: improvement of accounting support for the needs of management reporting; development of reporting indicators for management needs; internal regulatory regulation of the management reporting system; debugging software for the needs of the management reporting system. The introduction of proposals into the activities of enterprises will allow organizing a system of management reporting and using its advantages as a tool for planning and controlling the achievement of the goals of the business entity.

Prospects for further research will be investigation into the peculiarities of the formation of management reporting at enterprises of the agrarian sector of the economy and the impact of industry specifics on reporting indicators, reporting forms, and the order of its preparation.

Keywords: accounting, management accounting, financial reporting, management reporting, principles of management reporting.

Актуальність. Діяльність підприємств аграрної галузі завжди була пов'язана із підвищеним ризиком та невизначеністю, особливо з боку дії природних факторів. Однак в умовах сьогодення дія чинників ризику значно посилюється наявністю військової агресії з боку Російської Федерації. Серед таких факторів можна назвати: значне подорожчання а також дефіцит паливно-мастильних матеріалів, добрив, засобів захисту рослин та інших необхідних предметів праці; наявність фізичного пошкодження та втрати майна аграрних підприємств, серед чого варто виокремити пошкодження та повне винищення посівів сільськогосподарських культур, знищення поголів'я сільськогосподарських тварин та птиці; втрата аграрними виробниками каналів збуту сільськогосподарської продукції, що унеможливило вчасне надходження фінансових ресурсів для ефективної роботи; проблеми із кваліфікованими трудовими ресурсами, викликані міграцією населення у західні області України та за кордон у зв'язку із воєнними діями.

Все зазначене формує необхідність пошуку шляхів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення для потреб управління підприємствами аграрного бізнесу, одним із яких є розробка системи управлінської звітності, яка враховуватиме особливості діяльності кожного суб'єкта господарювання, але базується на загальних принципах та засадах, що і зумовлює потребу досліджень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням сутності та особливостей формування управлінської звітності займалися такі вчені: Гладій І. (2018), Гладій І., Дзюба О., та Майстер Л. (2019), Марчук У., Фабіянська В. (2017), Григоренко О. (2018), Осадча Г. та Синявська Ю. (2018), Проданчук, М., Тріпак М., Гуцаленко Л., Миськів Л., & Шевчук Н. (2021), Скрипник М., Григоревська О. (2016), Heba Y. Abdel-Rahima, & Douglas E. Stevensb (2018), Philipp Schreck (2015).

Провідними вітчизняними науковцями розроблено механізм організації формування інтегрованої звітності, як науково-методичний підхід до впровадження у практичну діяльність підприємств інтегрованої звітності, який складається з організаційних етапів: організація господарських процесів інтегрованої облікової системи; організація облікового забезпечення формування інтегрованої звітності; організація формування інтегрованої звітності (Prodanchuk M. and all, 2021).

У науковому дослідженні, проведеному (Philipp Schreck, 2015) стверджується, що конкуренція може перешкоджати чесності управлінської звітності завдяки двом різним функціям: змінам у економічних вигодах та суперництву.

Науковці (Heba Y. Abdel-Rahima, & Douglas E. Stevensb, 2018), досліджуючи вплив інформаційних систем на чесність в управлінській звітності, виявили, що точність інформаційної системи підвищує чесність управлінської звітності.

Не менш важливим фактором, який впливає на якість управлінської звітності, є критичність та самостійність мислення менеджера, що ідентифікується науковцями (Fabiianska V., and all, 2021) як професійний скептицизм. Використання принципу професійного скептицизму означає, що фахівець уникає упередженого ставлення до інформації, розвиваючи власне критичне мислення, яке базується на присутності сумнівів у сприйнятті тієї чи іншої ситуації.

Метою складання управлінської звітності є задоволення інформаційних потреб адміністративно-управлінського персоналу шляхом поєднання вартісних та кількісних показників, які дають змогу оцінювати та контролювати, прогнозувати та планувати діяльність центрів відповідальності або окремі напрями їхньої діяльності (Gladiy, 2018).

Науковці (Marchuk, U., & Fabiianska, V., 2017) стверджують, що основним критерієм бездоганного обліку та контролю є їх оперативна інформативність для цілей управління, що дає змогу забезпечити збереження капіталу для максимізації прибутку та підвищення показників діяльності суб'єктів господарювання.

Разом із тим, колектив вчених (Gutsalenko L, Et Al, 2022), досліджуючи ефективність контрольно-інформаційної функції бухгалтерського обліку в системі управління виноробними підприємствами, довели її вплив на якісні характеристики вин і результати господарської діяльності таких підприємств.

Тому управлінський облік є інформаційним джерелом для формування управлінської звітності, однак, незважаючи на численні наукові пошуки багатьох вчених, питання удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством є завжди актуальним, оскільки діяльність кожного суб'єкта господарювання залежить від зовнішніх та внутрішніх умов, відтак події, які відбуваються в Україні, не можуть не впливати на процес та принципи підготовки управлінської звітності.

Метою дослідження є поглиблення розуміння сутності управлінської звітності. Для досягнення мети були реалізовані такі завдання: виокремлено ознаки та здійснено порівняння управлінської звітності із фінансовою; проведена характеристики принципів

формування управлінської звітності, що дає змогу ідентифікувати останню як окремий вид звітності.

Матеріали і методи дослідження. Теоретичною, методологічною та інформаційною основою дослідження є наукові праці провідних вітчизняних вчених. Методика дослідження базується на теоретичних розробках та науковому інструментарії, що включив: критичний аналіз і системний підхід (при дослідженні сутності управлінської звітності), метод порівняння (при дослідженні основних відмінностей між управлінською і фінансовою звітністю).

Результати дослідження та їх обговорення. В умовах функціонування підприємств аграрного бізнесу, які характеризуються різноманітною організаційною структурою, видами та обсягами діяльності, формами власності, виникає потреба у формуванні підходів до складання управлінської звітності, які б враховували зазначені особливості.

На нашу думку, потреба у складанні управлінської звітності пов'язана, зокрема, із необхідністю встановлення зворотного зв'язку, який є одним із управлінських інструментів, що полягає у двосторонньому спілкуванні між керівником та підлеглими з метою обміну інформацією та здійснення контролю. Інформаційним забезпеченням для підготовки управлінської звітності є дані бухгалтерського обліку.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Бухгалтерський облік поділяється на фінансовий та управлінський. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік - система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, є обов'язком керівника (власника) підприємства. При цьому керівнику (власнику) надане право самостійно розробляти систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій.

Фінансова звітність підприємства - звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Фінансова звітність суворо регламентована щодо складу та форм заповнення, порядку, строків подання та оприлюднення.

Сутність управлінської звітності нерозривно пов'язана із поняттям управлінського обліку, який є системою виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, обробки та передачі інформації у кількісних та вартісних показниках, яка використовується управлінським персоналом підприємства для здійснення контролю та прийняття стратегічних та оперативних рішень.

Управлінська звітність у порівнянні із фінансовою не містить вимог щодо її складу, форм, порядку та строків подання, оскільки формується для потреб управління підприємством і має враховувати потреби менеджменту конкретного суб'єкта господарювання. Тому підприємство має можливість скористатися перевагами, які створюються завдяки формуванню управлінської звітності. У таблиці 1 здійснено порівняння між фінансовою та управлінською звітністю.

Таблиця 1

Порівняння фінансової та управлінської звітності підприємства

Ознака	Фінансова звітність	Управлінська звітність
Обов'язковість підготовки	Обов'язково, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Не обов'язково, визначається на розсуд керівника (власника) підприємства
Уніфікація показників	Показники уніфіковані, форми звітності затверджені на рівні національного законодавства	Відсутня уніфікація показників, кожне підприємство розробляє власні форми звітності та їх змістовне наповнення
Мета	Забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів (переважно зовнішніх)	Забезпечення інформацією внутрішніх користувачів для здійснення контролю та прийняття управлінських рішень
Строки подання	Затверджені законодавством	Встановлюються керівництвом підприємства
Джерела інформації	Дані бухгалтерського (фінансового) обліку	Дані бухгалтерського (фінансового та управлінського) обліку
Користувачі звітності	Орієнтована більше на зовнішніх користувачів: державні контролюючі органи, покупці та постачальники, потенційні та існуючі інвестори, громадськість	Керівник (власник) підприємства та менеджери вищого, середнього та нижчого рівнів управління, служба внутрішнього контролю
Оперативність	Надає інформацію в ретроспективі (відображає господарські операції, що вже відбулися)	Надає оперативні дані, які використовуються для прийняття рішень
Рівень узагальнення інформації	Показники фінансової звітності в узагальненому вигляді відображають на звітну дату інформацію про підприємство	Управлінська звітність формується із розподілом на центри відповідальності
Види показників	Використовуються виключно фінансові (вартісні) показники	Застосовуються як кількісні (вартісні та натуральні), так і якісні показники
Інформативність	Фінансова звітність надає узагальнену інформацію, що не передбачає окремої деталізації	Управлінська звітність є детальною та інформативною
Конфіденційність	Дані фінансової звітності не є конфіденційною інформацією	Показники управлінської звітності, як і дані управлінського обліку, є конфіденційною інформацією

Джерело: сформовано автором

Проаналізувавши таблицю, варто зазначити, що управлінська звітність є більш детальною, інформативною та оперативною, порівняно із фінансовою, враховує особливості діяльності кожного підприємства та призначена виключно для його внутрішніх користувачів,

що робить її незамінною для досягнення оперативних та стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

Як зазначають М. Скрипник та О. Григоревська, якщо підприємство мале, де керівник і власник – одна особа, управлінська звітність є взагалі зайвою, оскільки він сам себе забезпечує інформацією. Чим більше підприємство, чим більше рівнів управління і керівництво далі від місць виробництва, тим гостріше постає питання необхідності управлінської звітності. Внутрішня звітність підприємства має бути різною за об'ємом і деталізацією для різних рівнів управління: чим нижче менеджер знаходиться по ієрархії, тим об'ємнішою та деталізованішою має бути для нього інформація (Skrypnyuk & Grigorevska, 2016).

Однак, вважаємо, що таке твердження є лише частково вірним, оскільки для керівника малого підприємства необхідна оперативна інформація щодо виробничо-фінансових показників, які формуються за результатами діяльності, оскільки існує багато зовнішніх та внутрішніх факторів, здатних впливати на нормальний хід роботи суб'єкта господарювання, тому важливо мати належне інформаційне забезпечення для прийняття оперативних управлінських рішень. Тому, у складанні управлінської звітності в умовах роботи малого підприємства, як мінімум, буде задіяний бухгалтер, який володіє фінансовою інформацією, а також працівники, які фіксують факти господарської діяльності (витрати сировини та матеріалів і оприбуткування готової продукції і т.і.) у первинних документах (агроном, технолог, інженер).

Варто зазначити, що існує значна кількість трактувань поняття «управлінська звітність», які формують науковці в результаті проведених досліджень.

Так, М. Скрипник, вважає, що розробка та формування ефективної бухгалтерської управлінської звітності – це грамотний крок керівника, який у майбутньому допоможе йому не просто витримати конкуренцію, але й збільшувати прибуток компанії за рахунок налагодженої роботи всіх підрозділів і прискорення прийняття рішення на всіх рівнях (Skrypnyuk, 2019).

І. Гладій розглядає управлінську звітність підприємства як інструмент управління ризиками господарської діяльності, в результаті проведених досліджень науковець пропонує формати звітності, використання яких дасть змогу оптимізувати процес прийняття рішень в процесі поточної та стратегічної діяльності (Gladiy, 2018).

Г. Осадча, Ю. Синявська визначають бухгалтерську управлінську звітність як інструмент управління діяльністю господарюючого суб'єкта (Osadcha & Sinyavska, 2018).

Через усі дослідження науковців проходить спільна думка про те, що управлінська звітність становить собою інформаційне забезпечення, необхідне для потреб прийняття управлінських рішень. Незважаючи на різноманітність визначень, можна виокремити основні ознаки, які дають змогу ідентифікувати управлінську звітність, як окремий вид звітної інформації: «метод управлінського обліку»; «комплекс взаємопов'язаних фактичних і розрахункових показників»; «звітність для надання оперативної інформації»; «інформаційне забезпечення для прийняття управлінських рішень». На рисунку 1 наведемо напрями трактування поняття управлінська звітність.

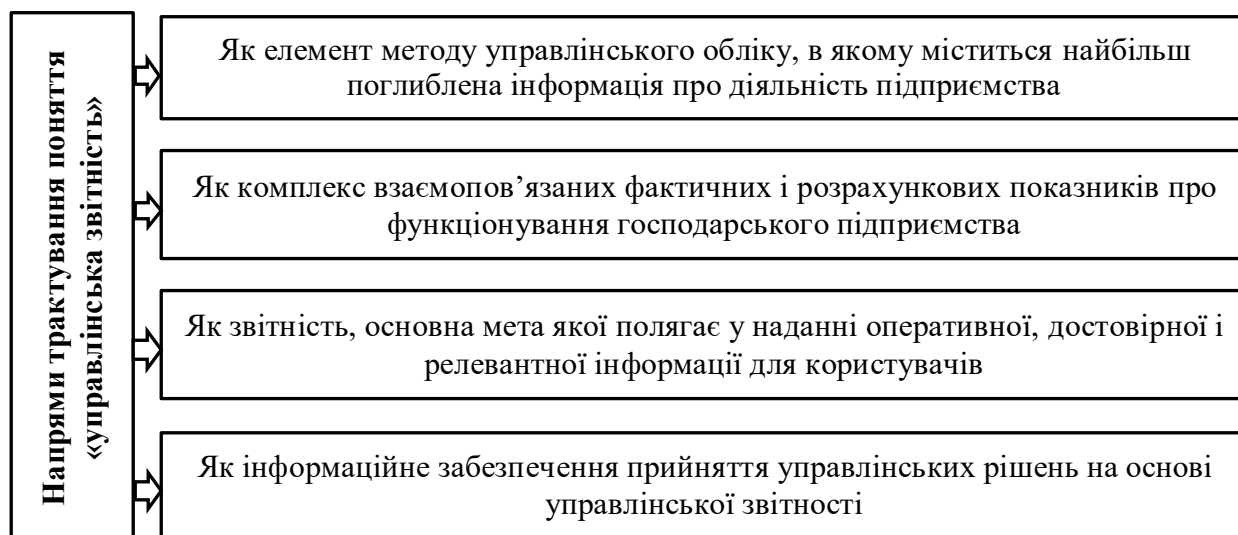


Рис. 1. Напрями трактування поняття управлінська звітність
Джерело: (Нryhogenko, 2018)

В результаті узагальнення основних трактувань поняття «управлінська звітність», наведемо власне визначення. Управлінська звітність – це окремий вид внутрішньої звітності підприємства, що являє собою комплекс взаємопов'язаних показників щодо його функціонування, метою формування якої є надання оперативної інформації для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень.

Формування управлінської звітності базується на сукупності принципів, які наведені на рисунку 2. Принцип – це основне вихідне положення якої-небудь наукової системи, теорії, ідеологічного напрямку.

Принцип релевантності означає, що звітність має бути корисною для прийняття менеджерами управлінських рішень. Оперативність показників управлінської звітності означає те, що інформація має надходити до її користувачів максимально швидко. Принцип адресності характеризується необхідністю надходження звітності безпосередньо конкретним менеджерам.

Достатність є вимогою до інформації, що свідчить про задоволення потреб управлінців, і разом із тим є ознакою, що звіт не є занадто обтяжений неважливими даними. Взагалі достатність інформації є кількісною ознакою, тоді як її прийнятність є показником якості.



Рис. 2. Принципи формування управлінської звітності
Джерело: сформовано автором на основі (Gladiy et al., 2019)

Принцип аналітичності характеризує управлінську звітність як сукупність узагальнених показників, здатних використовуватися менеджерами для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності. З принципом аналітичності пов'язаний принцип зіставності, який дає можливість порівнювати показники різних періодів, що робить таку звітність придатною для аналітичних процедур.

Принцип зрозумілості означає, що показники, які представлені в управлінській звітності, є зрозумілими для її користувачів за умови, що останні мають відповідні знання та досвід.

Достовірність звітної інформації є показником її якості, що свідчить про правдиве відображення фактів господарської діяльності підприємства. Принцип конфіденційності означає, що управлінська звітність є комерційною таємницею підприємства, оскільки містить дані про витрати, доходи, прибутки, інформацію, що стосується технології виробництва. Співставність показників управлінської звітності дає змогу здійснювати аналіз та виявляти тенденції розвитку.

Принцип «проекування зверху» означає, що управлінська звітність, в першу чергу, враховує потреби вищого рівня управління. Агрегування показників виходить із необхідності подачі менеджерам вищого рівня більш узагальнених показників.

Вимога ієрархічності полягає у необхідності уникнення дублювання оперативної інформації, що призначена для центрів відповідальності нижчих рівнів, для середнього та вищого рівнів управління. Інформацію слід консолідувати відповідно до організаційної та службової ієрархічної структури апарату управління підприємства (Gladiy et al., 2019).

Принцип організації управлінської звітності базується на тому, що при розробці форм, змістовного наповнення, строків подачі інформації, керівництво підприємства має враховувати вид діяльності, організаційну структуру, ієрархію рівнів управління.

Конкретність показників управлінської звітності слід розуміти як точність інформації та спрямованість на вирішення конкретних завдань. Своєчасність формування звітності є її важливим показником, оскільки недотримання такого принципу призводить до втрати актуальності інформації.

Принцип контрольованості витрат означає, що в управлінській звітності наводяться планові і фактичні показники, це дає змогу здійснювати контроль над відхиленнями та усунення причин їх виникнення.

Отже, дотримання принципів формування управлінської звітності забезпечує її якість та, відповідно, корисність для потреб управління.

Актуальним питанням є широке застосування аналітичного інструментарію для оцінки показників управлінських звітів, а також розробка (удосконалення) відповідного спеціалізованого програмного забезпечення для спрощення та автоматизації процесу здійснення відповідних аналітичних розрахунків і процедур (Skrypnyuk, 2019).

З метою організації процесу формування управлінської звітності на підприємстві, яка враховуватиме особливості його господарської діяльності, необхідно розробити внутрішній нормативний документ – Інструкцію з формування управлінської звітності, що має містити такі структурні елементи (рисунок 3).

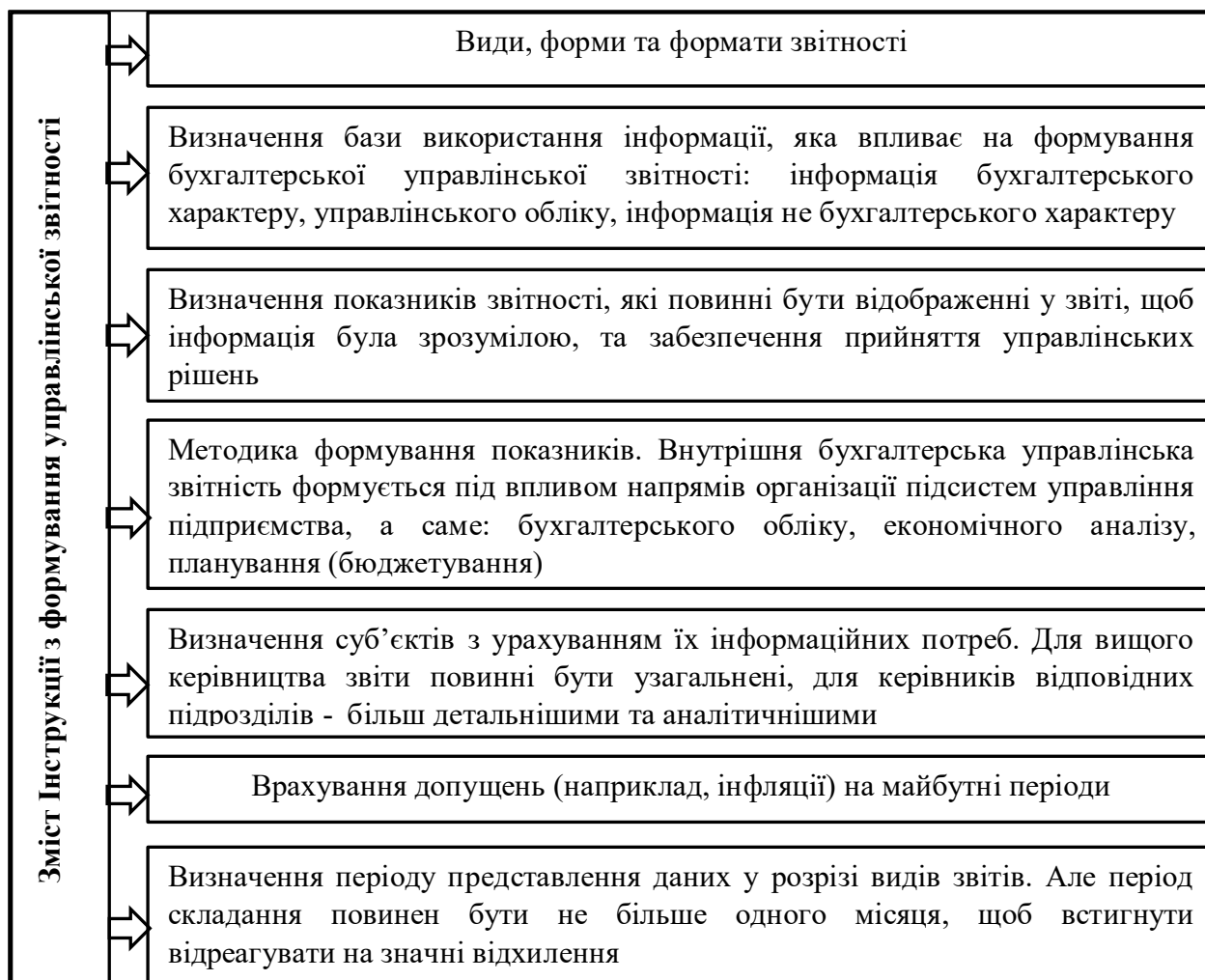


Рис. 3. Зміст Інструкції з формування управлінської звітності

Джерело: сформовано автором на основі (Skrypnyuk & Grigorevska, 2016)

Інструкція з формування управлінської звітності в більшості випадків розробляється бухгалтерською службою підприємства і затверджується керівником. Варто врахувати, що цей документ не може бути сталим, оскільки форми управлінської звітності в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності змінюються, удосконалюються її показники, відбувається перегляд з боку менеджерів строків та напрямів її подачі. Тому до Інструкції повинні вноситися відповідні зміни, які базуватимуться на пропозиціях менеджерів щодо інформації, яка потрібна останнім для прийняття рішень.

Дослідження практики використання управлінської звітності на вітчизняних підприємствах дозволяє стверджувати, що найбільш поширеними формами управлінської звітності є:

1) Звіт про рух грошових коштів (Cash Flow), який містить оперативну інформацію про виплати, надходження, касові розриви. Відтак, за допомогою такої форми звітності її користувачі мають змогу аналізувати поточну платоспроможність підприємства з метою окреслення напрямів розвитку компанії.

2) Платіжний календар – форма звітності, яка є прогнозом руху грошових коштів. Як правило, заповнюється фінансистом компанії один раз на тиждень, однак підприємства зі значним оборотом коштів практикують щоденний платіжний календар.

3) Звіт про прибутки і збитки (P&L) – є формою управлінської звітності, яка складається із двох частин: дохідної і видаткової, порівняння яких дає змогу зробити висновки про рентабельність підприємства, оцінити різні види діяльності щодо їх прибутковості (збитковості).

4) Управлінський баланс – це звітний документ, у якому робиться узагальнення результатів звіту про рух грошових коштів та звіту про прибутки і збитки. На основі показників управлінського балансу керівництво має змогу контролювати стан дебіторської і кредиторської заборгованості, напрями використання прибутку. Як правило, така форма управлінської звітності складається один раз на місяць.

У більшості випадків вищезазначені документи заповнюються фінансистами компанії у форматі таблиць Excel, однак є підприємства, які для ведення управлінського обліку та складання управлінської звітності використовують спеціальні програмні продукти, що мають значні переваги в частині оперативності та точності.

Варто зазначити, що звіт про прибутки і збитки може розроблятися в розрізі центрів відповідальності, які є структурною частиною підприємства. При цьому керівник такого підрозділу відповідає за результати його роботи. Відтак, на основі інформації про прибутки окремого структурного підрозділу є можливість приймати різноманітні рішення, контролювати діяльність підприємства, визначати ключові показники ефективності (KPI).

Кожне підприємство, в залежності від особливостей його діяльності, організаційно-правової форми господарювання та готовності керівництва до прогресивних змін та удосконалень в частині внутрішнього менеджменту, має можливість розробити систему управлінської звітності, однак вважаємо за доцільне запропонувати механізм організації формування управлінської звітності, який складається з таких етапів (рисунок 4).

На першому етапі доцільно впровадити ведення управлінського обліку на підприємстві за його відсутності або удосконалення наявного, що буде основою для інформаційного забезпечення складання управлінської звітності. На другому етапі варто розробити показники управлінської звітності, які повинні ґрунтуватися на інформаційних потребах менеджерів для прийняття управлінських рішень. Третій етап передбачає затвердження внутрішнього нормативного документа – Інструкції з формування управлінської звітності, у якій будуть відображатися види управлінської звітності та методика заповнення її показників, графік руху звітних форм від виконавця до отримувача інформації. На четвертому етапі необхідно здійснити налаштування програмного

забезпечення для формування управлінської звітності та її ефективного використання для потреб менеджменту.

Впровадження управлінського обліку та системи управлінської звітності на підприємстві можна здійснити трьома способами: по-перше, можна найняти спеціаліста, який має досвід з організації системи управлінського обліку та звітності; по-друге, залучити консалтингову фірму, експерти якої розроблять управлінську звітність та організують процес її функціонування, однак як перший, як і другий спосіб передбачають тісну співпрацю між найнятими фахівцями та управлінським персоналом і власниками підприємства. Крім того, варто зазначити, що послуги фінансового консультанта обійдуться для підприємства у значну суму. Третій спосіб, до якого вдаються більшість вітчизняних підприємств, передбачає використання внутрішніх резервів, адже у кожній компанії працюють висококваліфіковані бухгалтери, які мають бажання удосконалювати свої професійні навички. Тому найбільш ефективний спосіб – це налагодження системи управлінського обліку та звітності власними ресурсами із використанням консультацій фінансиста-експерта.

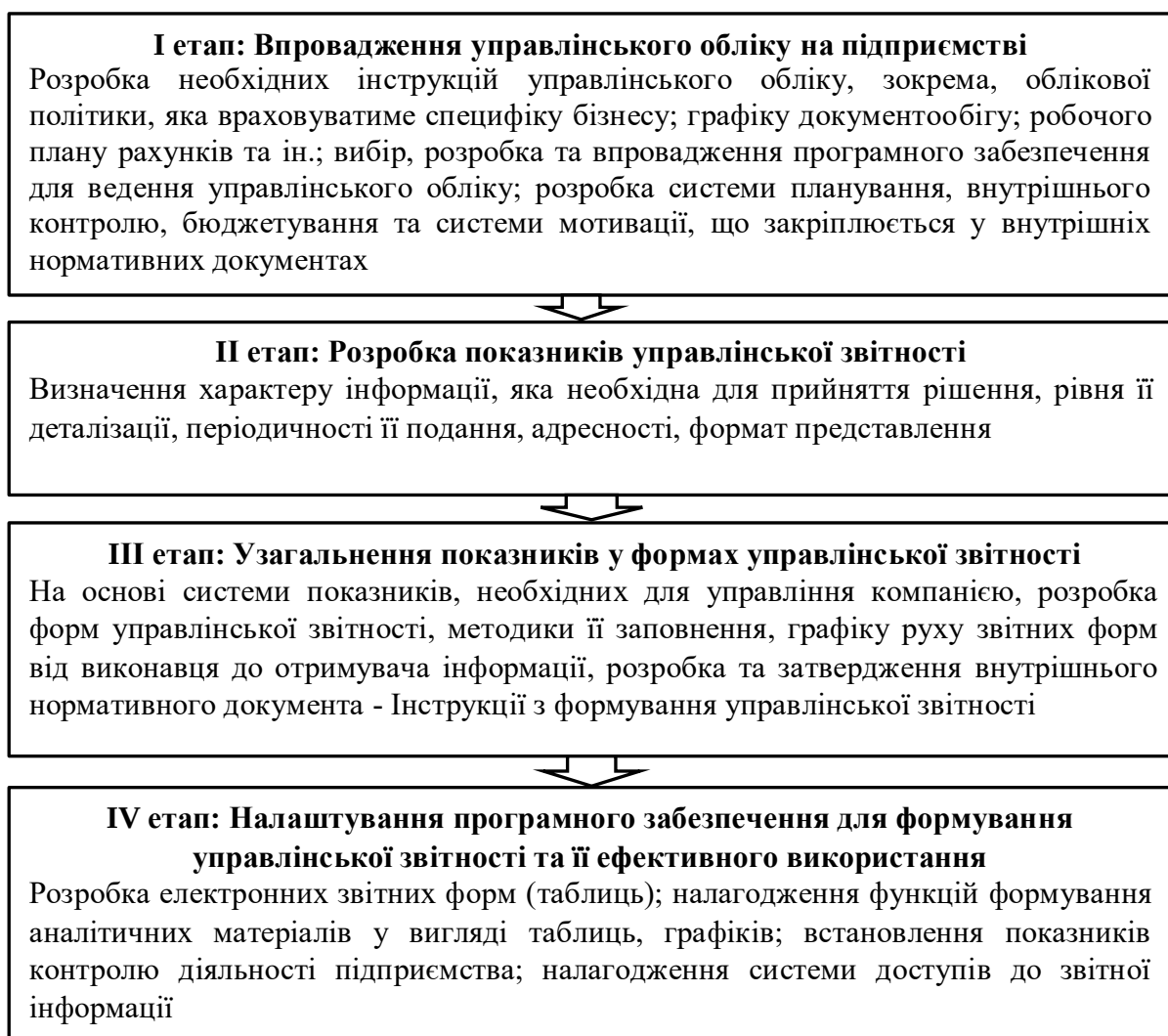


Рис. 4. Механізм організації формування системи управлінської звітності на підприємстві

Джерело: сформовано автором

Отже, процес ведення управлінського обліку та підготовки управлінської звітності на підприємстві ніяк не може бути формалізованим процесом, оскільки користуючись підготовленою інформацією менеджери мають можливість приймати рішення, встановлювати цілі, контролювати діяльність як окремих працівників, підрозділів, так і всієї компанії.

Висновки і перспективи. Вважаємо, що не може існувати єдиного підходу до підготовки управлінської звітності, оскільки на такий процес впливають як об'єктивні (особливості бізнесу підприємства та зовнішнє середовище його функціонування), так і суб'єктивні (внутрішні користувачі звітності та працівники, які готують звітність; внутрішньофірмове нормативне регулювання процесу формування управлінської звітності) чинники.

Як результат проведених досліджень розроблено механізм організації формування системи управлінської звітності на підприємстві, що передбачає виконання чотирьох етапів, зокрема: удосконалення облікового забезпечення для потреб управлінської звітності; розробка показників звітності для потреб менеджменту; внутрішнє нормативне регулювання системи управлінської звітності; налагодження програмного забезпечення для потреб функціонування системи управлінської звітності. Впровадження пропозицій в діяльність підприємств дозволить організувати систему управлінської звітності та використати її переваги як інструменту планування і контролю досягнення цілей суб'єкта господарювання. Перспективами подальших розвідок будуть дослідження особливостей формування управлінської звітності на підприємствах аграрного сектору економіки та вплив галузевих особливостей на звітні показники, форми звітності, порядок її підготовки.

Література

1. Гладій І. О. Управлінська звітність підприємства: принципи формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/118.pdf> (дата звернення: 30.06.2022).
2. Гладій І. О. Управлінська звітність як інструмент управління ризиками підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 33. С. 213-216. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_33_44
3. Гладій І.О., Дзюба О.М., Майстер Л.А. Управлінська звітність: навч. посіб. Вінниця: РВВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. 260 с.
4. Григоренко О.С. Управлінська звітність за теорією обмежень. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». № 6(14), 2018. С. 46-52. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2018_6_9
5. Осадча Г. Г., Синявська Ю. Управлінська бухгалтерська звітність та критерії оцінки її ефективності. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 6. С. 223-227. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2018_6_49
6. Проданчук, М., Тріпак М., Гуцаленко Л., Миськів Л., & Шевчук Н. (2021). Організаційні аспекти формування інтегрованої звітності. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 5(40), 110–119. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v5i40.244906>
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996, зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
8. Скрипник М. І., Григоревська О.О. Бухгалтерська управлінська звітність: критичний аналіз порядку складання й особливостей практичного застосування. *Інтелект XXI*. 2016. № 5. С. 111-115. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/int_XXI_2016_5_25

9. Скрипник М.І. Порядок складання управлінської звітності та особливості її практичного застосування. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/11/172-1.pdf>
10. Словник української мови. Академічний тлумачний словник (1970-1980). URL: <http://sum.in.ua/s/pryncyp>
11. Marchuk, U., & Fabiianska, V. (2017). Product quality as a condition for maximisation of profit: accounting and control aspects. *Economic Annals-XXI*, 163(1-2), 85-90. URL: <https://doi.org/10.21003/ea.V163-18>
12. Heba Y. Abdel-Rahima, & Douglas E. (2018). Stevensb Information system precision and honesty in managerial reporting: A re-examination of information asymmetry effects. *Accounting, Organizations and Society*. Volume 64. P. 31-43. URL: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.12.004>
13. Philipp Schreck. (2015). Honesty in managerial reporting: How competition affects the benefits and costs of lying. *Critical Perspectives on Accounting*. Volume 27. P. 177-188. URL: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.01.001>
14. Fabiianska V., Kutsyk P., Babich I., Ilashchuk S., Voronko R., & Savitska S. (2021). Auditor's Professional Skepticism: a Case from Ukraine. *Independent Journal of Management & Production*. N. 12(3). P. 281-295. URL: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v12i3.1529>
15. Gutsalenko Liubov Et Al (2022). Categorical Characteristics of Wine Classifications in the System of Internal Regulation of Accounting, *European Research Studies Journal* Volume XXV Issue 2, 543-554. URL: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v12i3.1529> (дата звернення: 02.08.2022).

References

1. Hladii I. O. (2018). Upravlinska zvitnist pidpriemstva: pryntsypy formuvannia. Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky [Management reporting of the enterprise: principles of formation. Global and national economic problems]. Available at: URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/118.pdf>
2. Hladii I. O. (2018). Upravlinska zvitnist yak instrument upravlinnia ryzykamy pidpriemstva. Prychornomorski ekonomichni studii [Management reporting as a tool for enterprise risk management. Black Sea Economic Studies]. Available at: URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_33_44
3. Hladii I.O., Dziuba O.M., Maister L.A. (2019). Upravlinska zvitnist: navch. Posib [Management reporting: training]. Vinnytsia, 260.
4. Hryhorenko O.S. (2018). Upravlinska zvitnist za teoriieiu obmezhen. Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka». Serii: «Ekonomichni nauky» [Management reporting according to the theory of constraints. International scientific journal "Internauka". Series: "Economic Sciences"]. Available at: URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2018_6_9
5. Osadcha H. H., Syniavska Yu. (2018). Upravlinska bukhholderska zvitnist ta kryterii otsinky yii efektyvnosti. Biznes-navihator [Managerial accounting and criteria for evaluating its effectiveness. Business navigator]. Available at: URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2018_6_49
6. Prodanchuk M., Tripak M., Hutsalenko L., Myskiv L., & Shevchuk N. (2021). Organization aspects of the integrated reporting formation. [Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice]. Available at: URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v5i40.244906>
7. On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine. 1999 No. 996. Available at: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
8. Skrypnyk M. I., Hryhorevska O.O. (2016). Bukhholderska upravlinska zvitnist: krytychnyi analiz poriadku skladannia y osoblyvostei praktychnoho zastosuvannia. Intelekt XXI [Accounting management reporting: a critical analysis of the order of compilation and features of practical application. Intelligence XXI]. Available at: URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/int_XXI_2016_5_25

9. Skrypnyk M.I. (2019). Poriadok skladannia upravlinskoi zvitnosti ta osoblyvosti yii praktychnoho zastosuvannia [The procedure for drawing up management reporting and features of its practical application]. Available at: URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/11/172-1.pdf>
10. Slovník ukraïnskoi movy. Akademichnyi tлумachnyi slovník (1970-1980) [Dictionary of the Ukrainian language. Academic explanatory dictionary]. Available at: URL: <http://sum.in.ua/s/pryncyp>
11. Marchuk, U., & Fabiianska, V. (2017). Product quality as a condition for maximisation of profit: accounting and control aspects. [Economic Annals-XXI]. Available at: URL: <https://doi.org/10.21003/ea.V163-18>
12. Heba Y. Abdel-Rahima, & Douglas E. (2018). Stevensb Information system precision and honesty in managerial reporting: A re-examination of information asymmetry effects. [Accounting, Organizations and Society]. URL: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.12.004>
13. Philipp Schreck (2015). Honesty in managerial reporting: How competition affects the benefits and costs of lying. [Critical Perspectives on Accounting]. URL: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.01.001>
14. Fabiianska, V., Kutsyk, P., Babich, I., Ilashchuk, S., Voronko, R. & Savitska, S. (2021). Auditor's Professional Skepticism: a Case from Ukraine. [Independent Journal of Management & Production]. URL: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v12i3.1529>
15. Liubov Gutsalenko Et Al (2022). Categorical Characteristics of Wine Classifications in the System of Internal Regulation of Accounting. [European Research Studies Journal] URL: <https://www.ersj.eu/journal/2972#>

Стаття надійшла до редакції 02.09.2022 р.