

*М.М. МАТЮХА,
кандидат економічних наук, доцент,
Київський національний торговельно-економічний університет*

Особливості формування управлінської звітності для торговельних підприємств

За сучасних умов функціонування підприємств особлива увага приділяється питанням розроблення та формування внутрішньої управлінської звітності, з урахуванням виробничо-технологічних і загальногалузевих особливостей підприємств певних галузей.

Одним з найбільш відповідальних етапів формування системи управлінського обліку в будь-якій організації є розробка необхідного пакета внутрішньої управлінської звітності.

Управлінська звітність призначена для задоволення інформаційних потреб користувачів з метою прийняття обґрунтованих, правильних, своєчасних і якісних управлінських рішень. Вона повинна містити інформацію про величину витрат, їх динаміку за певний період часу, показники, що дозволяють оцінити результативність діяльності всіх центрів відповідальності, та їх частку у загальному фінансовому результаті підприємства, для оцінки ефективності використання виробничих ресурсів і визначення економічної ефективності всього підприємства в цілому.

Дослідженню управлінського обліку та звітності присвячені праці таких провідних вітчизняних вчених, як: Бородкіна О.С., Бутинця Ф.Ф. [1], Валуєва Б.І., Гуцайлюка З.В., Карпенко О.В., Кірейцева Г.Г., Леня В.С., Лінника В.Г., Литвина Б.М., Нападовської Л.В. [2], Пушкаря М.С., Сопка В.В. [4], Сука Л.К., Хомина П.Я., Чумаченка М.Г. та інших. Вагомий внесок у дослідження методології управлінського обліку зробили зарубіжні вчені – Атрил П., Друрі К., Карпова Т.П., Каплан Р., Нортон Д., Палій В.Ф., Скоун Т., Стуков С.О., Хорнгрен Ч.Т., Яругова А. Але в дослідженнях не приділено уваги управлінській звітності як окремій категорії, особливо це стосується вітчизняного рівня, що потребує додаткових досліджень у цій площині.

Управлінська звітність це система збирання інформації у грошових та натуральних вимірниках про факти господарської діяльності, яку використовують для потреб управління. В управлінській звітності в порівнянні з бухгалтерською звітністю одну і ту ж інформацію розглядають із різних точок зору, представлену, як правило, в більш деталізованому вигляді, а угруповання даних здійснюють за креативними ознаками, які визначає потреба інформаційного забезпечення споживачів. Також на відміну від бухгалтерської фінансової звітності в управлінських звітах може використовуватися похибка і допускається застосування приблизних даних, що необхідно для визначення можливого економічного ефекту в результаті реалізації того чи іншого управлінського рішення.

Підприємства формують і розробляють пакет внутрішньої управлінської звітності відповідно до індивідуальних інформаційних потреб управління. Чим більш якісною інформацією для прийняття управлінських рішень користується керівництво організації, тим, як правило, ефективніше виконують такі рішення. У той же час наявність дуже великого обсягу інформації, утруднює процес вироблення рішень, стає важче виокремити найбільш важливу інформацію і збільшується імовірність прийняття на її основі помилкового управлінського рішення. У цьому зв'язку для підвищення ефективності обробки ємної інформаційної бази необхідно використовувати засоби сучасної автоматизації обробки даних.

Розробку системи внутрішньої управлінської звітності доцільно здійснювати згідно з технологічними організаційними особливостями діяльності, основними бізнес-процесами, притаманними конкретній організації.

Особливу увагу під час розробки внутрішньої управлінської звітності слід приділити термінам надання тих чи інших звітів, а також їх формату. Внутрішні звіти можуть бути щорічними, щоквартальними, щомісячними, щотижневими, щоденними або представлятися в міру виникнення відхилень. Як правило звіти, які складають на більш низьких рівнях управління є найбільш частими і деталізованими. З підвищенням рівня управління звіти представляють рідше і представлені в них дані стають більш укрупненими. Тому інформаційна система, яка забезпечує формування управлінської звітності має бути побудована за встановленими принципами і бути доступною користувачам у будь-який момент часу. Головними вимогами до формату та змісту управлінської звітності є:

- доступність для сприйняття;
- ступінь деталізації інформації;
- порядок оформлення звітів;
- необхідність їх стандартизації;
- однозначність сприйняття інформації

Необхідність складання внутрішньої управлінської звітності обумовлена низкою факторів:

- необхідністю посилення відповідальності та підвищення результативності діяльності підрозділів підприємства;
- сприянням збалансованості між запланованими і фактичними даними;
- виявленням внутрішньовиробничих відхилень і резервів зростання продажів;
- сприянням правильності та повноти ведення управлінського обліку на підприємстві;
- виявленням реального фінансового положення підприємства і розробкою заходів з усунення негативних відхилень.

Управлінська звітність може стати перехідною ланкою у ході складання звітності за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності на даний час. Тут управлінська звітність виступає як допоміжна форма щодо представлення інформації як для бухгалтерів так і для інвесторів.

Особливе значення під час розробки управлінської звітності має бути приділене її змістовності та інформативності. Всі внутрішні звіти повинні мати потрібну і релевантну інформацію, яка повністю задовольняє потребам менеджерів вищого рівня та дозволяє на основі її аналізу та оцінки приймати правильні управлінські рішення.

Будь-яка внутрішня звітність повинна містити інформацію про відхилення фактичних показників від планових, що дозволяє реалізовувати на практиці принцип управління за відхиленнями, які за допомогою інформаційних систем можуть видаватися у вигляді попереджень про появу відхилень. Наприклад, критичний запас товарів на складі, що користується великим попитом.

Управління за відхиленнями сприяє:

- оперативному виявленню чинників зростання прибутку або причин виникнення збитків по кожному підрозділу або товару. Ними можуть бути у торговельних підприємствах асортимент товарів, політика ціноутворення, запаси на складі, кількість працюючих, їх професійний рівень, резервування товарів на складі, значна заборгованість по розрахунках тощо;
- встановлення відповідальності за виявлені незадовільні відхилення. При цьому найбільший інтерес представляє аналіз відхилень, що викають по окремих структурних підрозділах, або працівникам, хоча вони можуть розраховуватися і по підприємству в цілому, і по окремих видах товарів.

Сучасні засоби автоматизації обліку у торговельних підприємствах дають можливість формувати широкий спектр управлінської звітності за різними параметрами, у розрізі валют та встановлення різного діапазону дат представлення звітності. Інформаційне забезпечення управлінської звітності дає інформацію

про товарооборот, заборгованість контрагентів, цінову політику, запаси товарів, стан резервування товарів та інше. Автоматизована управлінська звітність може за представленням відображатися у вигляді графіків, таблиць, діаграм.

Але ознайомлення із роботою торговельних підприємств, де використовують сучасні комплекси з автоматизації обліку показали, що управлінська звітність майже не використовується, або складаються окремі форми управлінських звітів безпосередньо за запитом управлінського персоналу, які не носять систематичного характеру. При цьому звітність, сформована на оперативному рівні, часто містить безліч показників, незалежно від їх значимості, має місце надлишкова інформація. Все це суттєво ускладнює оперативність, ефективність і якість управління продажами.

Внутрішня управлінська звітність торговельних підприємств в авторизованих системах має відповідати таким принципам:

- адресність, внутрішня звітність має бути доведена до відповідального користувача та інших зацікавлених осіб, але за умови дотримання ступеня конфіденційності, встановленої в організації;
- релевантність, кожна форма звітності має бути корисною для прийняття конкретних управлінських рішень;
- достатність: інформація, представлена в управлінській звітності, повинна бути достатньо повною для прийняття необхідних управлінських рішень, але при цьому не повинна містити зайвої інформації;
- аналітичність: інформація, яка формується в управлінській звітності, має забезпечувати можливість проведення на її основі аналізу даних;
- детальність: інформація, представлена в управлінській звітності, повинна бути розділена по об'єктах первинного обліку (аналітичних рахунках);
- своєчасність: звітність повинна бути підготовлена в той момент часу, коли вона необхідна для прийняття оперативних управлінських рішень.

Прийняття управлінських рішень проходить за результатами аналізу основних показників ефективності діяльності підприємства. Тому і розробка пакета управлінської звітності має здійснюватися з урахуванням показників ефективності його діяльності, тобто на основі тієї інформації, яка є необхідною у процесі ефективного прийняття управлінських рішень.

Таким чином, внутрішня управлінська звітність торговельних підприємств має містити в собі систему оціночних індикаторів ефективності діяльності суб'єктів господарювання, які об'єднані у блоки (див. табл.1).

Метою складання внутрішньої управлінської звітності, що охоплює все підприємство знизу доверху, є задоволення інформаційних потреб внутрішньофірмового управління через надання вартісних і натуральних даних (показників), що дозволяють оцінювати і контролювати, прогнозувати і планувати діяльність структурних підрозділів (окремі напрями його діяльності), а також конкретних менеджерів (керуючих).

За умов децентралізації відповідальність в частині планування, контролю витрат та результатів діяльності центрів відповідальності розподіляють між менеджерами. При цьому менеджер кожного центру відповідальності з метою виконання своїх функцій повинен складати звітність про діяльність того центру відповідальності, за результати якого він несе відповідальність.

Внутрішня звітність за центрами відповідальності має відповідати таким вимогам: оперативність, доступність, авторизованість (відповідальність).

Використання того чи іншого управлінського агрегатно-сегментного звіту у торговельних підприємствах залежить від того, які завдання необхідно вирішити їх керівництву в певний період діяльності організації. Застосування управлінської звітності для торговельних підприємств, на наш погляд, збільшить інформативність і аналітичність представлених даних, забезпечить менеджмент інформацією необхідною для прийняття ефективних управлінських рішень. При цьому управлінська звітність має складатися на основі і за допомогою сучасних комплексів з автоматизації обліку і управління підприємством.

Показники-індикатори економічної діагностики торгівельного підприємства

Показники-індикатори економічної діагностики	Технологія розрахунку показника-індикатора		Оптимальне значення показника індикатора
	теоретична	за рядками бухгалтерської звітності	
Блок «Фінанси»			
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (Кпл)	[Матеріальні і грошові <u>оборотні активи (ресурси)</u> [Сума короткострокових зобов'язань]	[Ф.№1 ряд.260] : [Ф.№1 ряд. 620]	> 2
2. Коефіцієнт фінансової незалежності (Кфн)	[<u>Власний капітал</u>] [Валюта балансу]	[Ф.№1(ряд.380 + ряд.430 + ряд.630)] : [Ф.№1 (ряд. 640)]	>0,5
3. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами (Квок)	[Власний капітал – <u>Необоротні активи</u>] [Оборотні активи]	[Ф.№1(ряд.380 + ряд.430+ряд.630-ряд.080)] : [Ф.№1 (ряд.260+ряд.270)]	> 0,1
4. Коефіцієнт оборотності власного капіталу (Ковк)	[Виручка <u>від реалізації товарів</u>] [Власний капітал]	[Ф.№2 (ряд. 035)] : : [Ф.№1(ряд.380 + ряд.430+ряд.630)]	> 8
5. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу (Квк)	[<u>Чистий прибуток</u>] [Власний капітал]	[Ф.№2(ряд.220)] : [Ф.№1 (ряд.380+ряд.430)]	зростання
6. Коефіцієнт рентабельності	[<u>Чистий прибуток</u>] [Виручка від реалізації]	[Ф.№2 (ряд.220)] : : [Ф.№2 (ряд. 035)]	Зростання

1	2	3	4
Блок «Маркетинг»			
1. Рівень цін на товари (Рц)	Характеризує рівень цін на товари підприємства торгівлі порівняно з конкурентами	[Ціна на товар торговельного підприємства] : [Ринкова ціна на цей товар]	≤1
2. Рівень торговельного обслуговування покупців (Рго)	Характеризує якість торговельного обслуговування	[Кількість покупців задоволених якістю торговельного обслуговування] : [Загальна кількість опитаних покупців]	Наближатися до 1
3. Коефіцієнт завершеності покупки (Кзп)	Характеризує рівень сервісного обслуговування	[Кількість покупців, що здійснили покупку] : [Кількість покупців, що відвідали магазин]	зростання
4. Частка постійних покупців (Чпп)	Показує частку постійних покупців у їх загальній кількості	[Кількість постійних покупців за період] : [Загальна кількість покупців за період]	зростання
5. Ефективність рекламних заходів (Ер)	Показує співвідношення між доходами від реклами у вигляді зростання виручки від реалізації до витрат на рекламу	[Доходи від реклами] : [Витрати на рекламу]	зростання
6. Коефіцієнт стійкості асортименту товарів (Кста)	Характеризує стійкість формування асортименту товарів	1- [Кількість різновидів товарів, що відсутні у продажу на момент перевірок] : [(Кількість перевірок) X (Кількість різновидів товарів, що передбачені асортиментним переліком)]	>0,9

1	2	3	4
Блок «Комерція»			
1. Виручка від реалізації товарів (послуг) на 1 м ² торгової площі (Вр)	[Виручка від реалізації товарів] [Торгова площа]	[Ф.№2 ряд.010] : : [Торгова площа]	зростання
2. Рівень витрат обігу до виручки від реалізації товарів	[Витрати обігу] [Виручка від реалізації товарів]	[Ф.№5-с; ряд.011] : : [Ф.№2; ряд. 010]	зменшення
3. Рівень валового доходу до виручки від реалізації товарів (Рвд)	[Валовий дохід] : [Виручка від реалізації товарів]	[Ф.№2; ряд.050] : : [Ф.№2; ряд. 010]	зростання
4. Товаро-оборотність (То), днів	[Середні товарні запаси за період] x [Кількість днів у періоді] : [Виручка від реалізації товарів]	[Ф.№1; ряд.140] x 360 : : [Ф.№2; ряд. 010]	зменшення
5. Частка на ринку (Д ₀)	Показує частку, що займає підприємство на споживчому ринку	[Товарооборот підприємства] : :[Товарооборот території]	зростання
Блок «Персонал»			
1. Продуктивність праці одного продавця (W)	Відображає ефективність організації торговельного процесу і рівень використання робочої сили	[Ф.№2 (ряд.010)] : : [Ф.№3-ПВ; (ряд. 001)]	зростання
2. Коефіцієнт плинності кадрів (Кпл)	Показує незапланований рух робочої сили	[Ф.№3-ПВ; ряд.013] : : [Ф.№3-ПВ; ряд. 001; гр. 1)]	зменшення

1	2	3	4
3. Рівень освіти працівників (Po)	Характеризує частку працівників, що закінчили вищі навчальні заклади освіти III-IV рівня акредитації	[Кількість працівників, що закінчили вищі навчальні заклади освіти III-IV рівня акредитації] : [Ф.№3; ряд.001; гр.1]	зростання
4. Коефіцієнт витрат на підвищення кваліфікації працівників (Квкв)	Характеризує рівень витрат на навчання (підвищення кваліфікації) персоналу у витратах обігу підприємства торгівлі	[Витрати на підвищення кваліфікації працівників]: [Ф.№5-с; ряд.011]	зростання
5. Індекс задоволеності працівників (Ізп)	Характеризує рівень задоволеності працівників торговельного підприємства своєю роботою, умовами праці	[Кількість працівників задоволених своєю роботою, умовами праці]: [Ф.№3; ряд.001; гр.1]	зростання

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Канурна З.Ф., Малога Н.М., Чижевська Л.В. Издательство: Житомир: ПП «Рута» Год издания: 2005. – С. 480.
2. Лень В.С. Управлінський облік: Навчальний посібник. – К.: Знання-прес, 2003. – 287 с.
3. Нападівська Л.В. Управлінський облік. Підруч. для студ. вищ. навч. закладів. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
4. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навчальний посібник. К.: КНЕУ. – 2006. – с. 526

