

Тищенко В. В.

Тищенко О. І.

Восточноукраинский национальный университет имени Владимира Даля

## ОЦЕНКА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ В КОНТЕКСТЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

### Резюме

Исследованы вопросы формирования методики оценки финансового состояния предприятий с позиций экономической безопасности. Предложены модели диагностики финансового состояния предприятия, для чего отобран ряд показателей его финансовой отчетности. Осуществлена апробация предложенной модели и методики оценки финансового состояния на примере реальных предприятий.

**Ключевые слова:** оценка, финансовое состояние, предприятие, экономическая безопасность, экспресс-диагностика, банкротство, кризис, коэффициент, методика.

Tishchenko V. V.

Tishchenko O. I.

Volodymyr Dahl East Ukrainian National University

## ASSESSMENT OF THE FINANCIAL CONDITION OF ENTERPRISES IN THE CONTEXT ECONOMIC SECURITY STANDPOINT

### Summary

The problems of formation of assessment methodology of enterprises financial state from the economic security standpoint are investigated. Proposed diagnostic models of the enterprise financial condition, for which purpose selected a number of indicators of enterprise's financial statements. Implemented the practical approval of the proposed model and financial state assessment methodology by the example of real enterprises.

**Key words:** assessment, financial state, enterprise, economic security, rapid diagnosis, bankruptcy, crisis, factor, method.

УДК 657.37:005.93

Фоміна О. В.

Київський національний торговельно-економічний університет

## УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

Систематизовано дефініції поняття «управлінська звітність» у наукових працях та визначено основні концепції. Розроблено авторську концепцію управлінської звітності. Сформовано визначення понять «управлінський звіт» та «управлінська звітність» підприємства. Побудовано узагальнюючу модель формування управлінської звітності підприємства.

**Ключові слова:** концепція управлінської звітності, управлінський звіт, управлінська звітність, управлінський облік.

**Постановка проблеми.** Інноваційні підходи до управління підприємством висувають нові вимоги до його обліково-аналітичного забезпечення як джерела економічної інформації, представленої в управлінській звітності.

Недостатність дослідження теоретико-методологічних підходів до формування управлінської звітності на тлі становлення і розвитку методології управлінського обліку, що є інформаційним джерелом формування такої звітності, негативно впливають на саморегуляцію діяльності суб'єктів господарювання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розроблення теоретико-методологічних та практичних засад управлінської звітності зробили такі вітчизняні та іноземні науковці: Н. Адамов [1], О.М. Бабкіна [2], С.Ф. Голов [3], Ж.А. Іванова [4], І.В. Колос [5], В.М. Корягін, П.О. Куцик [6], М.О. Любимов [7], К.Є. Нагірська [8], Л.В. Нападівська [9], А.Х. Позов [10], А.Н. Попов [11] та ін. Проте у працях учених від-

сутній єдиний підхід до застосування термінологічного апарату, що, на думку В.М. Корягіна та П.О. Куцика, пояснюється:

– національними особливостями системи бухгалтерського обліку;

– відмінностями нормативного регулювання національної системи бухгалтерського обліку, внаслідок чого замість терміну «управлінська звітність» використовується термін «внутрішньогосподарська звітність»;

– порушенням принципів класифікації, які використовуються під час виділення окремих видів звітності [6].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Основною проблемою недостатньої вивченості проблематики управлінської звітності є не стільки відсутність наукових розробок у даному напрямі, скільки відсутність саме фундаментальних досліджень без галузевого спрямування. Опрацювання потребують теоретичні засади формування управлінської звітності та

виявлення тенденцій подальшого розвитку. Зазначене обумовлює актуальність теми дослідження та окреслює коло питань, що потребують поглибленого розгляду.

**Мета статті** полягає в уточненні сутності поняття «управлінська звітність», визначенні місця та ролі управлінської звітності в обліково-інформаційній системі підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На сьогодні управлінський облік і звітність змістовно та методологічно вийшли за межі традиційної системи бухгалтерського обліку та звітності, а подальший розвиток бухгалтерського обліку як інформаційної системи відбувається, «головним чином, шляхом еволюції саме управлінського обліку, який інтегрує принципи обліку, і фінансового менеджменту» [3, с. 301].

Єдиного визначення поняття «управлінська звітність» в обліково-інформаційній системі підприємства не сформовано. На думку більшості науковців, система управлінської звітності використовується для:

- оцінки фактичного виконання запланованих показників діяльності підприємства та його структурних підрозділів;
- інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень поточного та стратегічного характеру в процесі управління підприємством;
- налагодження комунікативних зв'язків в інформаційному середовищі підприємства та моніторинг облікової системи.

Дослідження дефініції поняття «управлінська звітність» у працях вітчизняних та зарубіжних учених дав змогу виділити такі концепції (табл. 1).

Всі науковці застосовують різні підходи до трактування категорії «управлінська звітність», проте спостерігається єдність думки щодо визначення її як джерела інформаційного забезпечення в управлінні підприємством.

Проведений аналіз наукової літератури (табл. 1) дає підстави погодитися з тезами щодо того, що ототожнення управлінської звітності із внутрішньогосподарською або оперативною, а також визначення її місця як доповнення до фінансової звітності, що формується в межах бухгалтерського обліку, не відповідає сучасній практиці та вимогам до інформаційного забезпечення управління підприємством [13, с. 328].

Визначальним для управлінської звітності є те, що вона:

- орієнтована на запити внутрішніх користувачів, які на основі наданої інформації приймають рішення, що мають безпосередній вплив на діяльність підприємства. Це пояснює уточнення деякими вченими використання поняття «внутрішня управлінська звітність»;
- включає, крім інформації про господарську діяльність підприємства в поточній та стратегічній перспективах, інформацію про зовнішнє середовище його діяльності;
- має міждисциплінарний характер, тобто для отримання необхідних даних використовуються

Таблиця 1

## Дефініції поняття «управлінська звітність» у наукових працях

Автор (джерело)	Визначення суті поняття
<b>Управлінська звітність – це система інформаційної підтримки управління</b>	
В.М. Корягін, П.О. Куцик [6]	Основним засобом інформаційної підтримки прийняття менеджментом підприємства управлінських рішень є інформаційний продукт – набір відповідних облікових показників, який слід називати «внутрішня управлінська звітність»
М.О. Любимов [7, с. 9]	...це інтегрована система інформаційної підтримки процесу управління, метою якої є забезпечення інформаційних потреб користувачів, що полягає у формуванні показників на основі інформації, одержаної у різних підсистемах обліку, і підготовка звітів у формі і в терміни, що відповідають запитам різних груп користувачів
А.Х. Позов [10]	(1) інструмент управління господарством (засіб інформаційного забезпечення процесу управління; засіб моніторингу економічного стану підприємства) та інструмент управління інформаційним забезпеченням (засіб адаптації та моніторингу облікової системи до потреб управління); (2) елемент методу бухгалтерського обліку (засіб узагальнення (агрегації, синтезу) та надання облікової інформації); (3) документ, вміст якого представляє економічну інформацію у певному наборі фактичних (історичних) та оціночних (розрахункових) показників для порівняння їх планово-нормативних і досягнутих значень
Л.В. Нападівська [9, с. 582]	Управлінська звітність – це гнучка система форм інформації, яка складається за центрами затрат і центрами відповідальності. Вона повинна відображати умови, специфіку, особливості організації виробництва та потреб управлінського персоналу
<b>Управлінська звітність – це система показників оцінювання результатів бізнесу</b>	
Н. Адамов [1, с. 21]	Управлінська звітність – це комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, які відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності та згруповані загалом по підприємству і в розрізі структурних підрозділів
О.М. Бабкіна [2, с. 171]	Система взаємопов'язаних показників, що характеризують умови та результати діяльності компанії в цілому або окремих її підрозділів за звітний період
Т.О. Коноваліхіна [12, с.55]	Управлінська звітність – система показників оцінювання результатів бізнесу та перспектив його розвитку, що надається внутрішнім користувачам для задоволення інформаційних потреб у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень
А.Н. Попов [11, с. 756]	Систематизована обліково-аналітична інформація у вигляді облікових і розрахункових показників, представлена по внутрішньо-фірмових формах і призначена для внутрішніх користувачів із метою прийняття ними управлінських рішень не тільки поточного, але й стратегічного характеру
<b>Управлінська звітність як елемент методу управлінського обліку</b>	
Ж.А. Іванова [4, с. 360]	Форма подання відомостей, істотних для вибору певного варіанта дій із безлічі альтернативних
І.В. Колос [5, с. 30]	...це звітність, яку складають менеджери різних рівнів управління і яка містить оцінку результатів діяльності та прогностичні напрями її розвитку
К.Є. Нагірська [8]	Результат збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення та систематизації фінансової та нефінансової інформації у вигляді сукупності внутрішніх документів (звітів) для заінтересованих користувачів із метою оцінки, аналізу, контролю та планування діяльності підприємства і його структурних підрозділів

методичні прийоми не тільки бухгалтерського обліку, але й інших дисциплін.

Критичне осмислення фахової літератури та економічної практики дає змогу запропонувати власні визначення термінів «управлінський звіт» та «управлінська звітність».

Управлінський звіт – це інструмент управлінського обліку, який являє собою агреговану інформацію, що складається з показників оцінювання результатів бізнесу та перспектив його розвитку.

Управлінська звітність – це сукупність управлінських звітів, що використовуються для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень.

Отже, метою (складання) управлінської звітності є забезпечення внутрішніх користувачів інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та ефективного виконання покладених на них функціональних обов'язків щодо вирішення поточних і стратегічних завдань у процесі діяльності суб'єкта господарювання.

Завдання управлінської звітності є похідними її сутності. Разом із тим слід урахувувати функції, які покладені на неї. Такі функції управлінської звітності як комунікативна, логістична, регулююча (організаційна) й інформаційна на практиці конкретизуються через відповідні вимоги користувачів, інформаційні, організаційні та технічні умови їх виконання та завдання управлінської звітності.

Структура завдань управлінської звітності залежить від структури рішень, що потребують інформаційної підтримки (табл. 2).

Зазначене дає підстави сформулювати головне завдання управлінської звітності: надання своєчасної та достатньої інформації про діяльність підприємства та її ефективність користувачам відповідно до покладених на них посадових обов'язків, ситуативних завдань та інформаційних потреб.

Якщо мета та завдання визначають суть управлінської звітності, то її результативність (функціональність) прямо залежить від обраних критеріїв – вимог і принципів, які покладено в основу формування інформації.

Міжнародною федерацією бухгалтерів випущено спеціальний звіт «Принципи ефективності процесу бізнес-звітування», який урахує визначальну роль внутрішньої і зовнішньої звітності підприємства. Проте якщо запропоновані принципи не охоплюють окремі питання формування управлінської звітності, то такі особливості ведення управлін-

ського обліку та складання управлінської звітності мають бути додатково розкриті в Положенні про управлінську облікову політику підприємства.

Враховуючи особливості діяльності підприємств торгівлі, діючу практику ведення управлінського обліку як інформаційної системи, продуктом якого є управлінська звітність та наукові здобутки вчених із даного напрямку дослідження, вважаємо найбільш обґрунтованим виділення таких видів управлінської звітності:

- оперативну (за показниками фінансового характеру про внутрішнє становище підприємства);

- стратегічну (за показниками фінансового і нефінансового характеру про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства);

- фінансово-бюджетну (за показниками про виконання бюджетів та іншими фінансовими показниками);

- розрахунково-аналітичну звітність (за показниками про окремі об'єкти управління) [10].

Дослідження різних підходів науковців до виділення класифікаційних ознак щодо групування управлінської звітності дало змогу зробити висновок про відсутність єдиної думки щодо даного питання. З іншого боку, неможливою є універсальна модель класифікації управлінської звітності, яка б урахувувала особливості діяльності підприємств різних галузей, новачі менеджменту та розвиток інформаційних технологій. Саме тому слушною є пропозиція П.О. Куцика щодо віднесення розробки класифікації внутрішньої управлінської звітності до складу інструментів управлінської облікової політики відповідного підприємства, де має бути закріплений вичерпний перелік класифікаційних ознак та описані процедурні аспекти формування і передачі її внутрішнім користувачам [6].

Виходячи із передової практики підприємств, які використовують сучасні інструменти і методи управлінського обліку, а також із результатів аналізу наукових праць, можна побудувати загальну модель формування і представлення управлінської звітності (рис. 1), основними положеннями якої є:

- по-перше, управлінська звітність формується

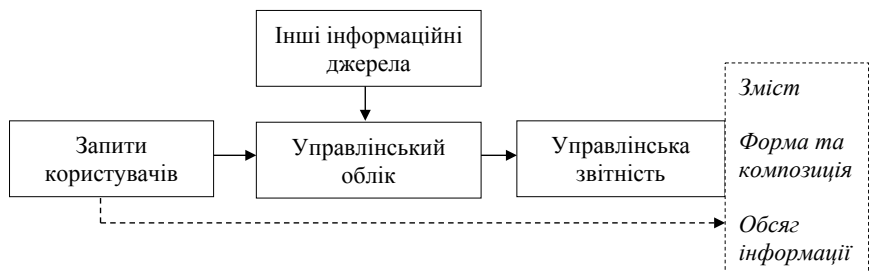


Рис. 1. Узагальнена модель формування управлінської звітності

Таблиця 2

Взаємозв'язок завдань управлінської звітності та структури рішень

Рішення, що потребують інформаційної підтримки	Завдання управлінської звітності
Розробка довгострокових планів та вироблення стратегії	надання прогностичних звітів щодо можливих фінансових та нефінансових результатів діяльності
Оцінювання та контроль діяльності підприємства/підрозділів/менеджерів	надання інформації, яка дає змогу перевірити відповідність результатів діяльності плану та проконтролювати роботу менеджерів
Оцінювання витрат і вигод	надання інформації для співставлення запланованих та фактичних витрат і вигод за результатами прийнятих рішень
Розподіл ресурсів підприємства	інформаційна підтримка рішення щодо ефективного і раціонального використання обмежених ресурсів підприємства, визначення оптимального асортименту й обсягів закупівель товарів

відповідно до запитів внутрішніх користувачів, що впливає на: а) зміст; б) форму та композицію; в) обсяг інформації, представленої в управлінській звітності;

– по-друге, через управлінську звітність формалізуються вимоги до побудови та ведення управлінського обліку;

– по-третє, управлінська звітність є інформаційним продуктом управлінського обліку.

Система управлінської звітності в цілому повинна охоплювати всі об'єкти управління в підприємстві. Відповідно, система внутрішнього нормативного регулювання процесів підготовки і представлення управлінської звітності має бути гармонізована з іншими корпоративними (внутрішніми) стандартами. Така система дасть змогу впорядкувати і зв'язати всі функції і сфери управління на основі уніфікованих описів бізнес-процесів.

Відсутність уніфікованого формату управлінської звітності пояснюється:

– диспозитивним характером управлінського обліку, інформаційним продуктом якого є управлінська звітність;

– особливостями діяльності кожного конкретного підприємства.

Вирішенням даного питання є саме рекомендації щодо розробки стандартів та регламентів з управлінського обліку та звітності на підприємстві. Такі рекомендації були розроблені та пред-

ставлені як один із результатів виконання науково-дослідної теми «Концепція формування та розвитку управлінської звітності з використанням інформаційних технологій» за участю колективу авторів – членів кафедри бухгалтерського обліку КНТЕУ, за результатами якої підготовлено колективну монографію «Дисциплінарна матриця управлінської звітності».

**Висновки.** Вищезначене дає змогу виділити такі концепції визначення управлінської звітності: управлінська звітність як засіб інформаційного забезпечення управління підприємством; управлінська звітність як засіб моніторингу бізнес-діяльності підприємства; управлінська звітність як елемент методу управлінського обліку, що використовується для узагальнення та надання облікової інформації. Це дало змогу розробити авторську концепцію формування управлінської звітності.

Доведено, що система управлінської звітності як елемент управлінської інформаційної системи підприємства забезпечує організацію інформації у формі управлінських звітів, що використовуються менеджерами для прийняття оперативних, тактичних та стратегічних управлінських рішень, а також контролю роботи менеджерів.

Перспективним у даному напрямі дослідження вбачається розроблення методики перевірки управлінської звітності з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємств.

#### Список літератури:

1. Адамов Г.А. Внутренняя управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления / Г.А. Адамов, Н.А. Адамова // Финансовая газета. – 2007. – № 30.
2. Бабкина О.М. Разработка форм стратегической управленческой отчетности / О.М. Бабкина // Известия Иркутской гос. экон. академии. – 2010. – № 5. – С. 170–175.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : [монографія] / С.Ф. Голов. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 522 с.
4. Іваненко В.О. Облікове забезпечення формування та аналізу статистичної звітності з виробництва продукції промислових підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / В.О. Іваненко. – Житомир, 2011. – 23 с.
5. Колос І.В. Звітність як елемент системи управління підприємством / І.В. Колос // Економіка та держава. – 2006. – № 8. – С. 26–31.
6. Корягін В.М., Куцик П.О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : [монографія] / В.М. Корягін, П.О. Куцик. – Київ : Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
7. Любимов М.О. Формування управлінської звітності підприємств (на прикладі харчової промисловості) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / М.О. Любимов. – Одеса, 2012. – 22 с.
8. Нагірська К.Є. Формування управлінської звітності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / К.Є. Нагірська. – К., 2012. – 26 с.
9. Нападівська Л.В. Управлінський облік : [підручник] / Л.В. Нападівська. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2010. – 648 с.
10. Позов А.Х. Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності промислових підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / А.Х. Позов. – К., 2013. – 22 с.
11. Попов А.Н. Управленческая отчетность: критический анализ существующих подходов и определений / А.Н. Попов // Фундаментальные исследования. – 2012. – № 6. – С. 753–757.
12. Коноваліхіна Т.О. Управлінська звітність в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту ресторану / Т.О. Коноваліхіна // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : наук.-практ. конф. (23–24 жовтня 2009 р.). – Львів : Львівська політехніка, 2009. – С. 55–56.
13. Король С.Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування / С.Я. Король // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. – С. 325–331.

**Фомина Е. В.**

Киевский национальный торгово-экономический университет

## УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В СИСТЕМЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ МЕНЕДЖМЕНТА ПРЕДПРИЯТИЯ

### Резюме

Систематизированы дефиниции понятия «управленческая отчетность» в научных трудах и определены основные концепции. Разработана авторская концепция управленческой отчетности. Сформировано определение терминов «управленческий отчет» и «управленческая отчетность» предприятия. Построена обобщающая модель формирования управленческой отчетности.

**Ключевые слова:** концепция управленческой отчетности, управленческий отчет, управленческая отчетность, управленческий учет.

**Fomina O. V.**

Kyiv National University of Trade and Economics

## MANAGEMENT REPORTING THE SYSTEM OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF THE ENTERPRISE'S MANAGEMENT

### Summary

The article systemizes the definitions of the term “management reporting” in the scientific works of scientists and basic concepts are defined. The author developed the concept of management reporting. Definitions of the terms “management report” and “management accounting” of an enterprise are given.

**Key words:** management accounting concept, management report, management reporting, management account.

УДК 657.6

**Шерстюк О. Л.**

Київський національний торговельно-економічний університет

## УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ОРГАНІЗАЦІЇ ПРОЦЕДУР ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Досліджено аспекти вибору та застосування аудиторських процедур під час виконання аудиту фінансової інформації. Визначено види аудиторських процедур виходячи зі змісту професійних суджень аудитора, для формування яких вони використовуються, а також з урахуванням їх призначення в процесах виконання завдань аудиту. Запропонований підхід дає можливість обґрунтувати зміст процедур, які може обрати та застосувати аудитор на кожному з етапів виконання завдання.

**Ключові слова:** аудиторські процедури, процедури ідентифікації, процедури оцінювання, процедури забезпечення, процедури реалізації.

**Постановка проблеми.** За результатами аудиту фінансової інформації користувач має отримати достатній рівень впевненості в можливості її використання для цілей підготовки, обґрунтування та реалізації управлінських рішень.

Джерелом такої впевненості є аудиторський звіт, що ґрунтується на професійному судженні аудитора, сформованого за результатами виконання процедур отримання та оцінювання аудиторських доказів.

Таким чином, професійне судження аудитора як результат його роботи відіграє провідну роль під час формування думки щодо результатів аудиту.

Дані Аудиторської палати України (табл. 1) свідчать про те, що протягом 2010–2014 рр. відбувалися зміни в результатах аудиту. Зокрема, зменшилася кількість замовлень і, відповідно, кількість наданих користувачам аудиторських звітів (з 14 376 до 9 619).

Таблиця 1

Динаміка результатів аудиту фінансової інформації (за даними Аудиторської палати України) [1–4]

Роки	Види аудиторських звітів								
	Всього звітів	Безумовно-позитивні звіти, од.	Умовно-позитивні звіти, од.	Негативні звіти, од.	Відмови від висловлення думки, од.	Безумовно-позитивні звіти, відсотки	Умовно-позитивні звіти, відсотки	Негативні звіти, відсотки	Відмови від висловлення думки, відсотки
2010	14376	4984	9132	201	59	34,67	63,52	1,40	0,41
2011	11451	4002	7283	126	40	34,95	63,60	1,10	0,35
2012	12452	3878	8373	142	59	31,14	67,24	1,14	0,47
2014	9619	2766	6671	132	50	28,76	69,35	1,37	0,52