

## Организация формирования управленческой отчетности подразделений предприятия

**Матюха Николай Николаевич,**

*кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета  
Киевского национального торгово-экономического университета  
(г. Киев, Украина)*

В статье исследуются вопросы информационного обеспечения принятия решений с помощью формирования управленческой отчетности в условиях использования информационных технологий учета. Дано определение управленческой отчетности подразделения предприятия, ее классификация в соответствии с целевым применением. Рассмотрены примеры управленческой отчетности подразделения предприятия. Отмечается, что формы ежемесячной управленческой отчетности должны разрабатываться и внедряться с учетом особенностей организации управления на конкретном предприятии. В частности, принимаются во внимание уровень организации финансовой структуры, методы учета затрат, степень автоматизации обработки информации на предприятии.

The article explores the issues of information security decision-making by management reporting in the use of information technology accounting. The definition of management accounting unit of the enterprise, its classification is in accordance of the target application. The examples of management accounting unit of the enterprise. It is noted that the form of monthly management accounts should be developed and implemented the organization allowing for the management of a specific enterprise. In particular, taking into account the level of the organization's financial structure, methods of cost accounting, the degree of automation of information processing in the enterprise.

Управленческая отчетность появилась на предприятиях вследствие возникновения потребности углубленного информационного обеспечения принятия эффективных управленческих решений. На начальном этапе это относилось прежде всего к информации о производственных затратах и калькулированию себестоимости продукции, которые оказывали непосредственное влияние на результаты бизнеса — прибыль и рентабельность. Но с дальнейшим развитием предпринимательства требования к информационному обеспечению углубились и масштабировались, возникла необходимость поиска новых универсальных средств представления данных. Для приближения нормативных данных к фактическим, для регулирования специфических объектов бизнеса, нужно своевременно проверять и изменять регламентацию деятельности предприятия. При этом особое внимание необходимо уделять ведению учета и осуществлению контроля внесения изменений, корректив в деятельность предприятия и его структурных подразделений. Каждое изменение должно быть обосновано и

приниматься на основе взвешенной информации, в свою очередь, такая информация должна быть качественной и оперативной. Именно поэтому управленческая отчетность становится разнообразной и функциональной, формируется и представляется с помощью современных информационных технологий. Повсеместное внедрение и развитие приобретает управленческая отчетность подразделений предприятия. Предприятия, которые используют масштабируемую управленческую отчетность, как правило, достигают более значительных успехов в бизнес-деятельности, их работа становится прогнозируемой и стабильной, определяется доля каждого подразделения в достижении поставленной общей цели, повышается мотивация труда.

Вопросы теории и методологии использования информации управленческим звеном в процессе принятия решений освещены в работах известных ученых: М. А. Вахрушиной [1], К. Друри [2], В. Б. Ивашкевича [3], Б. Е. Нидлза [4], В. Ф. Палия [5] и др. Но недостаточно исследованными остаются вопросы формирования и предоставления

управленческой отчетности подразделениями предприятий, которые формируют полную картину ведения бизнеса.

Целью статьи является исследование организации формирования управленческой отчетности подразделений предприятия в условиях применения информационных технологий учета.

Разнообразие функций, которые выполняют отделы (подразделения) современного предприятия, определяет состав и содержание информации, которые включают в управленческую отчетность.

Управленческая отчетность подразделений — это определенная система взаимосвязанных экономических показателей, которая характеризует результаты деятельности объекта за определенный промежуток времени (час, день, декаду, месяц, квартал, год).

Управленческая отчетность в современных условиях должна соответствовать целям и задачам внутрихозяйственного управления и хозяйственного расчета. В этой связи особую актуальность приобретает проблема ее организации и формирования в разрезе центров ответственности.

Существует определенная взаимосвязь между иерархией управления, организационной структурой предприятия и системой построения учета по центрам ответственности.

Организационную структуру предприятия можно представить как совокупность линий ответственности внутри предприятия, показывающих направления движения информационных потоков.

Организационная структура предприятия представляет собой пирамиду, где нижние уровни менеджеров подотчетны верхним уровням. Следует отметить, что с недавних пор на крупных торговых предприятиях появилась тенденция к организации своей структуры не по традиционному функциональному признаку (маркетинг, финансы, снабжение, производство, сбыт и т. д.), а по линиям товаров, каждая из которых группируется вокруг реализации определенного типа товаров и включает в себя необходимые функциональные службы. Эта тенденция соответствует понятию сегмента бизнеса как части торговой организации, работающей на внешнего потребителя, или представляет относительно самостоятельное направление, по которому могут быть отделены от предприятия в целом активы, результаты операций по основной и другой деятельности в целях управленческой отчетности.

С позиции управления деление предприятия на центры ответственности должно определять-

ся спецификой конкретной ситуации и отвечать следующим требованиям: центры ответственности необходимо увязать с производственной и организационной структурой предприятия; во главе каждого центра ответственности должно быть ответственное лицо — менеджер. В каждом центре ответственности должен быть показатель (группа показателей) для измерения объема деятельности и база для распределения расходов. Необходимо четко определить сферу полномочий и ответственности менеджера каждого центра ответственности (менеджер отвечает только за те показатели, которые он может контролировать). Для каждого центра ответственности необходимо установить формы управленческой отчетности. Менеджеры центра ответственности должны принимать участие в проведении анализа деятельности центра за прошедшие периоды и в составлении планов (бюджетов) на предстоящий период.

Для организации учета и отчетности по центрам ответственности на предприятиях оптовой торговли необходимо учитывать ряд факторов: специфику реализуемых товаров; технологию, организацию процесса закупок и продаж товарно-материальных ценностей, уровень технической оснащенности и др. Кроме того, разделение торговой организации на центры ответственности зависит от социально-психологических факторов, которые могут повлиять на мотивацию руководителей этих центров.

Основными причинами, затрудняющими практическое применение методики учета по центрам ответственности в организациях оптовой торговли, являются: сложность организации центров ответственности; значительная трудоемкость отбора информации, ориентированной на реализацию стратегических целей и задач предприятия; невысокий уровень автоматизации системы управленческого учета; сложность выбора форм и показателей взаимосвязи стратегического управленческого учета с менеджментом предприятия; постоянно корректирующаяся авторизованная система допуска менеджеров к конфиденциальной информации.

Группировка затрат по местам их возникновения и центрам ответственности обеспечивает создание системы управленческой бухгалтерии, включая такие звенья, как контроль, анализ, планирование, координирование и принятие обоснованных управленческих решений. Одни центры ответственности представляют информацию об использовании ресурсов, другие — об отклонениях, возникающих в процессе деятельности, тре-

ты — о финансовых результатах. В совокупности же все виды показателей формируют различную по каждому центру управленческую отчетность, создается в полном объеме информационная система предприятия.

Эффективная организация формирования управленческой отчетности предусматривает ее регламентацию, установление правил формирования и предоставления. При регламентации отчетности необходимо учитывать информационные потребности пользователей, ее содержание и другие параметры, которые могут различаться и зависеть от различных информационных потребностей. С одной стороны, основой регламентации управленческой отчетности должны стать общие нормы в сфере учета и отчетности, с другой — утвержденные самим предприятием лимиты, нормы и т. д. На основе этих элементов должна формироваться база нормативно-справочной информации по формированию и предоставлению управленческой отчетности. Ее основу должны составлять данные учетных стандартов (в зависимости от потребности национальных или международных), нормативы на материальные ресурсы, товары, готовую продукцию, выполненные работы, а также данные справочников норм, расценок и нормосоставляющих элементов — нормы и нормативы производственных запасов и их потребления на нужды предприятия. В то же время нормативно-справочная информация не должна дублировать другие нормы, принятые на предприятии, а регламентировать только процесс организации формирования и предоставления управленческой отчетности.

В зависимости от цели формирования управленческую отчетность подразделений необходимо разделять на три типа:

- информационная;
- результативная (по экономическим результатам);
- персональная (результаты о персональной деятельности).

Информационную отчетность чаще всего составляют по запросу и используют для информирования руководства о событиях, которые произошли (состоялись).

Отчетность об экономических результатах предназначена для оценки деятельности хозяйственных подразделений — цехов, участков, бригад; обеспечивает коммуникационные связи между цехами и отделами и являются основанием для принятия текущих (краткосрочных) управленческих решений.

Основной отчетной формой второго типа управленческой отчетности является рапорт-отчет о результатах деятельности работы (выручки) за день. Он имеет форму ведомости, показатели которой не требуют сопроводительного текста, легко воспринимаются, связаны с планом и позволяют оперативно осуществлять процесс управления. При использовании на предприятии учета по центрам ответственности предусматривается отражение в отчетности показателей выработки (затрат) и дохода, эффективности деятельности каждого структурного подразделения.

Ежедневное оперативное регулирование остатков готовой продукции, товаров, обеспечение контроля за их наличием и движением в подразделениях осуществляют путем составления балансов движения запасов, содержание которых имеет вид:

$$\begin{array}{r} \text{Остаток} \\ \text{товаров} \\ \text{на начало} \\ \text{периода} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Приобретено,} \\ \text{поступило} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Остаток} \\ \text{товаров} \\ \text{на конец} \\ \text{периода} \end{array}$$

Наблюдение за численностью рабочих, количеством явок на работу, неявок в разрезе причин, круглосуточными и внутрисменными простоями, отработанными человеко- или нормо-часами, движением рабочей силы проводят ежедневно по данным табельного учета. Данные о работе персонала за месяц обобщают в балансах рабочего времени.

Повседневный контроль за использованием оборудования осуществляют по данным рапортов-отчетов о простое оборудования по видам и причинам, соответственно обобщая за месяц эти данные в балансах времени работы оборудования.

Использование всех видов энергии (газа, пара, воздуха, тепловой энергии, электроэнергии), которое контролируется датчиками и счетчиками, регистрируют и обобщают в ежедневных отчетах об их расходовании специалисты или нормировщики.

С учетом специфики технологического состояния, организации производства и управления цехами, отделами в управленческой отчетности могут быть установлены другие экономические показатели — фондоотдача, коэффициент использования оборудования, трудоемкость, численность отдельных категорий работников, ритмичность продаж, потери от брака и др.

Результативная управленческая отчетность о персональной деятельности предприятия направлена на обеспечение информации трех видов: о



Рис. 1 — Варианты организации формирования управленческой отчетности  
Источник: авторская разработка

фактических результатах; о запланированных (сметные, нормативные) показателях; о причинах отклонений фактических и ожидаемых результатов.

Анализ существующей практики показывает, что организацию и постановку формирования управленческой отчетности в условиях применения информационных технологий можно осуществить двумя способами (рис. 1).

Первый вариант предусматривает использование информации бухгалтерского учета и других источников формирования управленческой отчетности. Он предусматривает, что информационная система учета служит основой информационной системы управленческой отчетности.

Второй способ организации формирования управленческой отчетности предусматривает постоянную конвертацию данных из бухгалтерского учета и других источников в управленческую базу. При этом требуется разработка четких регламентных процедур конвертации по обмену данными между двумя учетными информационными системами.

При разработке системы формирования управленческой отчетности ее основополагающей функцией должен выступать управленческий учет затрат по сферам деятельности и последующее определение эффективности каждого производственного (торгового) сегмента. Такой подход предполагает выделение в качестве составных частей информационных систем управленческого учета в организациях оптовой торговли следующих подсистем по сегментам деятельности: снабженческая деятельность — подсистема «закупки»; производственная (торговая) деятельность — подсистема «расходы»; сбытовая деятельность — подсистема «продажи»; финансовая деятельность — подсистема «финансы»; инвестиционная деятельность — подсистема «инвестиции».

Основная отчетная форма — это контрольный отчет или отчет о выполнении сметы. Выбор системы отчетных показателей базируется на принципах:

- четкого определения цели предприятия, которое влияет на комплекс обобщающих показателей;
- создание информационной системы, которая определяет деятельность управленцев разных уровней в связи с решением текущих и долгосрочных планов;
- оптимального выбора центров ответственности для устранения возможных конфликтов на предприятии;
- классификации затрат на контролируемые и неконтролируемые для каждого подразделения;
- систематизации выявленных отклонений с целью содействия раскрытия ошибок в учете.

Управленческую отчетность на текущем уровне управления необходимо разделять на общую и частичную. Общая управленческая отчетность формируется в целом по предприятию с выделением отдельных подразделений; частичная формируется только по определенному подразделению. При соблюдении такой архитектуры отчетности становятся наглядно видны причины невыполнения плана деятельности, составляющие качества работы, а также отклонения затрат, материальных и трудовых ресурсов от запланированных. Анализ такой отчетности является базой для принятия управленческих решений, как по отдельному подразделению, так и в целом по предприятию (рис. 2).

Частичная управленческая отчетность характеризует работу подразделений, участков, отдельных отделов, магазинов, отдельных рабочих мест и торговых точек. По периодичности составления такую управленческую отчетность необходимо разделять на ежемесячную и декадную.

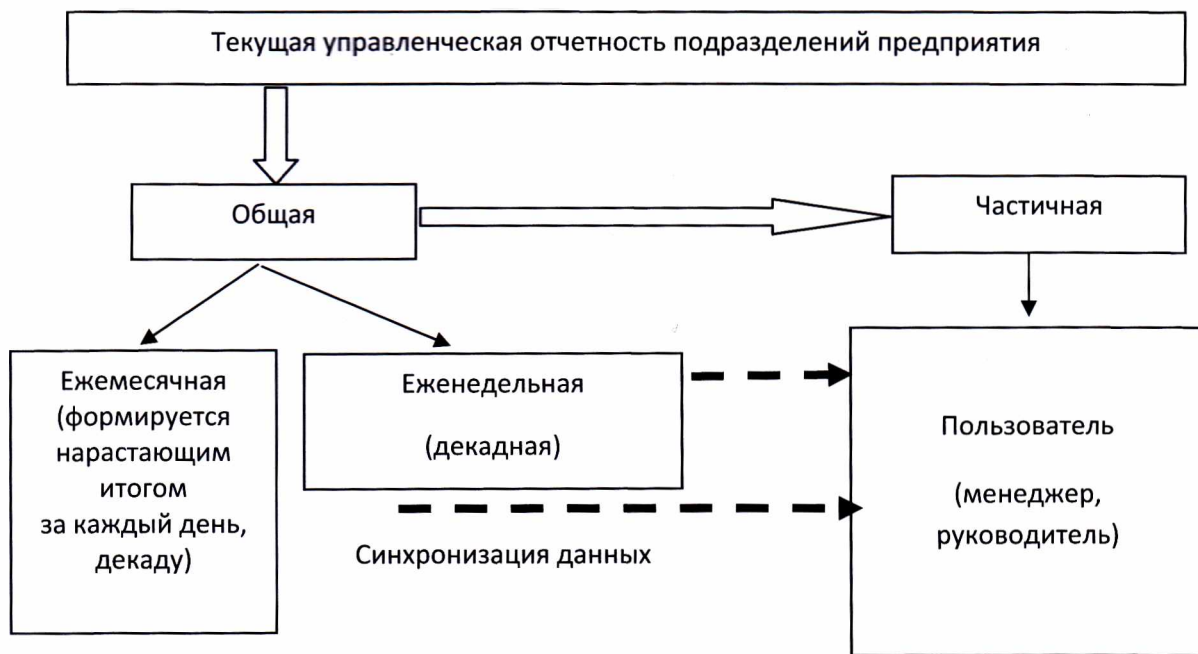


Рис. 2 — Организационная схема формирования управленческой отчетности на уровне подразделений предприятия  
Источник: авторская разработка

Ежемесячная отчетность может иметь разную периодичность: день, пятидневку, декаду, в отдельных случаях за выходные и праздничные дни — в зависимости от условий и возможностей деятельности отдельного предприятия. Чем короче отрезок времени, за которое составляется отчетность, тем ценнее ее информация для целей контроля, регулирования, анализа и принятия оперативных управленческих решений. С помощью автоматизированной системы итоги оперативного учета можно обобщать по участкам, цехам периодически, учитывая необходимость проведения расчетов необходимых показателей для управления.

Возможны также комбинированные варианты: в одних случаях может применяться дневная периодичность, в других — пятидневная или декадная. Например, оперативная информация об отклонениях от норм затрат по отделам может обобщаться каждый день, а по магазину — за пятидневку или декаду.

Формы ежемесячной отчетности разрабатываются с учетом особенностей организации управления на конкретном предприятии. В частности, принимаются во внимание уровень организации финансовой структуры, методы учета затрат, степень автоматизации обработки информации.

Общая оперативная отчетность, как правило, может составляться по упрощенным формам: в виде рапортов, ведомостей, отчетов или справок. В них отражаются только те показатели,

которые необходимы для оперативного регулирования процессов производства и управления конкретными подразделениями, цехами, бригадами, участками. В такой отчетности содержатся данные об уровне выполнения плана по объектам и номенклатуре готовой продукции, производительности работы, производственной себестоимости продукции (ее составляющих). Обязательным условием является отражение в отчетах отклонений от норм затрат материальных и трудовых ресурсов в определенном разрезе.

В качестве отчетов могут служить также обобщенные отдельные данные первичных документов или специальных журналов, в которых ведется накопительный учет затрат сырья, материалов, топлива и т. д.

На основании итоговых данных первичных документов и журналов должностными лицами подразделения (каждый по своему участку работы) составляют рапорта или справки за предыдущие периоды о выполненной работе, использовании материалов, допущенных потерях и т. п. Например, акты о простоях оборудования и справки о доплатах отдельным категориям сотрудников (торговым агентам). Акты о возвращении товаров оформляют и обобщают в виде ведомости, потери и убытки товаров определяют ежедневно, о чем составляется справка. Сведения о численности работников и их прогулы, о сверхурочных работах обобщаются табельщиком и направляются нормировщику для определения

экономии или перерасхода фонда заработной платы за единицу времени. Отдельно могут формировать справки о затратах всех видов энергии за прошедшие сутки.

Разнообразная информация в зависимости от ее назначения поступает к служащим в сроки, установленные регламентированным графиком. После этого она проверяется и направляется в отдел, который занимается составлением управленческой отчетности, в зависимости от организационной структуры предприятия. Для удобства и систематизации учетных данных на предприятии разрабатываются кодовые шифры информационных потоков. На основании шифров ведутся электронные журналы учета отклонений от норм (в разрезе причин и виновников).

Частичная отчетность формируется для информационного обеспечения управления отделов, служб и других подразделений предприятия и обобщаются в целом по предприятию. В ней отображается ход выполнения плана по объему реализации и номенклатуре товаров и другим показателям.

Периодичность частичной отчетности, как правило, должна быть аналогичной общей: если последняя составляется каждый день, то и отчетность подразделений и отделов должна обобщаться по итогам за день и с начала месяца. Такая синхронизация в составлении общей и частичной управленческой отчетности дает возможность анализировать деятельность не только подразделений, но и отдельных работников, оперативно определять негативные факторы, которые тормозят ход выполнения плановых задач.

По срокам формирования на предприятиях может составляться оперативная управленческая отчетность со ступенчатой периодичностью: по подразделению устанавливается ежедневная отчетность, по отделению — пятидневная, по отдельным рабочим местам — декадная.

Максимальная эффективность общей отчетности достигается путем проведения своевременного анализа и предоставления к сведению заинтересованных лиц в доступной и понятной им форме. При оперативном анализе можно объективно оценить работу каждого подразделения: выполнение плана как по качественным, так и по количественным показателям. Отчетность должна раскрывать причины, которые привели к пере-

расходу материальных и трудовых ресурсов по сравнению с нормативными показателями.

На смену традиционным методам представления и обобщения данных должны прийти новые архитектурные формы информационного обеспечения управленцев всех уровней. Современная парадигма организации системы информационного обеспечения основывается на данных финансового учета и отчетности. Возникает необходимость сделать шаг относительно расширения инструментов обеспечения выполнения управленческих функций.

Следует сделать вывод, что при организации внедрения управленческой отчетности подразделений предприятию, его руководству необходимо обратить внимание на:

- необходимость усовершенствования системы регламентации управленческой отчетности, определение иерархии отчетов и их адаптации к потребностям руководителей разных уровней, это есть наиболее существенная рекомендательная мера;

- проведением анализа действующей системы управленческой отчетности, ее состава, структуры и функций, а также организационно-технических аспектов ее функционирования;

- проведение оценки уровня автоматизации информационных потоков и процессов принятия решения и при необходимости приведения их в соответствие с требованиями организации управленческого учета отчетности.

#### Литература

1. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М. А. Вахрушина. — 6-е изд., испр. — М. : Омега-Л, 2007. — 570 с.

2. Друри, К. Управленческий и производственный учет : [учебник] / К. Друри. — М. : Юнити-Дана, 2002. — 1071 с.

3. Ивашкевич, В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 5. — С. 15–18.

4. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. — М. : Финансы и статистика, 1994. — 495 с.

5. Палий, В. Ф. Управленческий учет система внутренней информации / В. Ф. Палий // Бухгалтерский учет. — 2003. — № 2. — С. 57–59.

*Материал поступил  
в редакцию 26.04.2013.*