

## СУТНІСТЬ СТРАТЕГІЧНОЇ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ПІДХОДИ ЩОДО ЇЇ ФОРМУВАННЯ

**кандидат економічних наук, Скрипник Н.В.**

Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного  
торговельно-економічного університету, Україна, Чернівці

**кандидат економічних наук, Скрипник М.Є.**

Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного  
торговельно-економічного університету, Україна, Чернівці

*У статті досліджено визначення бухгалтерського, управлінського та внутрішнього обліку, надані різними авторами. Обґрунтовано і сформовано на основі існуючих визначень власне трактування терміну «Стратегічна звітність». Окреслено суттєві елементи поняття «стратегічна управлінська звітність» та основні вимоги до її формування. Сформульовано мету складання стратегічної управлінської звітності та завдання, що вирішуються в її системі, а також функції даної системи. Досліджено поняття форма звітності та формат і запропоновано узагальнене розуміння їх сутності та зроблено акцент на відмінностях між ними.*

*Ключові слова: бухгалтерська звітність, фінансова звітність, управлінська звітність, вимоги, функції, управлінська інформація.*

*кандидат экономических наук, Скрипник Н.В., кандидат экономических наук, Скрипник М.Е. Сущность стратегической управленческой отчетности и подходы к ее формированию / Черновицкий торгово-экономический институт Киевского национального торгово-экономического университета, Украина, Черновцы*

*В статье исследованы определения бухгалтерского, управленческого и внутреннего учета, предоставленные различными авторами. Обосновано и*

сформировано на основе существующих определений собственную трактовку термина «Стратегическая отчетность». Определены существенные элементы понятия «стратегическая управленческая отчетность» и основные требования к ее формированию. Сформулированы цель составления стратегической управленческой отчетности и задачи, решаемые в ее системе, а также функции данной системы. Исследовано понятие форма отчетности и формат и предложено обобщенное понимание их сущности и сделан акцент на различиях между ними.

Ключевые слова: бухгалтерская отчетность, финансовая отчетность, управленческая отчетность, требования, функции, управленческая информация.

*PhD in Economic, Skrypnyk N.V., PhD in Economic, Skrypnyk M.E. The essence of strategic management reporting and approaches for its formation / Chernivtsi Trade and Economic Institute KNTEU, Ukraine, Chernivtsy*

*The definition of accounting, management and internal accounting provided by different authors are investigated in the article. Own interpretation of the term "strategic accounts" is grounded and formed on the basis of existing definitions. The essential elements of the concept of "strategic management reporting" and the basic requirements for its formation are described. The goal of the creating strategic management accounting and tasks what are solved in its system and the functions of the system are formulated. The concept "reporting form and format" is investigated, generalized understanding of the essence is proposed, the differences between them are accented.*

*Keywords: accounting, financial reporting, management reporting requirements, functions, management information.*

**Вступ.** Основним продуктом стратегічного управлінського обліку є стратегічна управлінська звітність. Однак, незважаючи на те, що останнім часом питанням організації та ведення стратегічного управлінського обліку приділяється підвищена увага, питання, пов'язані з формуванням стратегічної

управлінської звітності, є недостатньо дослідженими.

**Постановка проблеми.** У працях вітчизняних і зарубіжних фахівців найчастіше висвітлюються питання організації управлінського обліку та формування бухгалтерської управлінської звітності. У більшості випадків управлінський облік розглядається у вузькому ракурсі і представлений як виробничий облік витрат, а управлінська звітність - як система оперативних даних про результативність та ефективність виробничого процесу. У системі стратегічного управлінського обліку даний підхід до визначення сутності управлінської звітності є вкрай обмеженим і не відображає специфіки та призначення стратегічного управлінського обліку. Суттєвою проблемою в даний час є те, що теоретичні основи формування управлінської, в тому числі стратегічної звітності в повній мірі не розроблені, зокрема, питання визначення складу форм і форматів управлінської звітності, набору показників та їх оцінки.

**Аналіз останніх публікацій щодо її розв'язання.** Серед вітчизняних вчених, які здійснили свій внесок у розвиток управлінського напрямку бухгалтерського обліку та звітності необхідно відзначити: М.Т.Білуху, О.С.Бородкіна, Ф.Ф.Бутинця, Б.І.Валуєва, А.М.Герасимовича, А.М.Кузьмінського, Л.В.Нападовську, а серед зарубіжних науковців: А.Апчерча, І.Богатую, Д.Друрі, Р.Каплан, В.Керімова, Д.Нортон, В.В.Палія, Б.Райана, Я.В.Соколова, І.А. Слободняк, Ч.Т.Хорнгрена та інших.

Але, слід відмітити той факт, що праці вищезазначених вчених, як правило, були присвячені розгляду управлінського аспекту бухгалтерського обліку як інструменту з обліку витрат та калькулювання продукції. Недостатність дослідження теоретико-методологічних підходів формування стратегічної управлінської звітності, а саме: визначення її сутності, принципів її формування, визначення складу форм стратегічної звітності, набору показників та їх оцінки, обумовлює актуальність обраної теми та окреслює коло питань, що потребують поглибленого дослідження.

**Мета дослідження.** Метою нашої статті є дослідження та обґрунтування принципів та вимог до формування стратегічної звітності підприємств,

враховуючи потреби інформаційного забезпечення менеджменту підприємства.

**Результати дослідження.** Багато авторів вважають, що відсутня необхідність розробки відповідних теоретичних положень, тому управлінський облік будується кожним підприємством за своїм власним унікальним зразком з урахуванням потреб власних менеджерів в інформації, а внутрішня управлінська звітність має індивідуальний характер. Слободняк І.А., розглядаючи проблеми формування бухгалтерської управлінської звітності та не заперечуючи її індивідуальності, висловлюється про необхідність розробки теоретичних основ формування обліково-аналітичної інформації внутрішньої бухгалтерської звітності і вважає, що необхідні спільні теоретичні положення, методологія процесу формування обліково-аналітичної інформації бухгалтерської управлінської звітності, дотримуючись яких і вибираючи з наявних альтернатив найбільш обґрунтовані для конкретного підприємства варіанти, можна буде говорити про формування якісної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень [1].

Типовість основних бізнес-процесів, факторів зовнішнього і внутрішнього середовища, об'єктів стратегічного управлінського обліку, вимог до якості інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень дозволяє зробити висновок про можливість розробки єдиної методології формування стратегічної управлінської звітності. Основою будь-якої методології є понятійна база. У системі стратегічного управлінського обліку необхідно чітко визначити сутність стратегічної управлінської звітності, а також категорій форма звітності та формат. Сутність стратегічної управлінської звітності необхідно розкрити таким чином, щоб зрозумілою була мета формування звітності та її зміст. Основою для формування сутності стратегічної управлінської звітності можуть послужити визначення фінансової, бухгалтерської звітності, внутрішньої звітності, управлінської звітності, представлені в таблиці 1.

Таблиця 1

**Передумови становлення та розвитку поняття «стратегічна управлінська**

### звітність»

| Термін                  | Автор                                                    | Визначення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------------------|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                       | 2                                                        | 3                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Бухгалтерська звітність | НПСБО 1<br>«Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] | Бухгалтерська звітність - звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Фінансова звітність     | НПСБО 1<br>«Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] | Фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.                                                                                                                                                                                                                                       |
| Управлінська звітність  | Л. В. Нападовська [3]                                    | 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                                                                                                                                                                |
|                         | Н.А. Адамов [4]                                          | 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                                                                                                                                                          |
|                         | І. В. Колос [5]                                          | Під управлінською звітністю потрібно розуміти звітність, яка складається менеджерами різних рівнів управління і містить оцінку результатів діяльності та прогностичні напрями її розвитку                                                                                                                                                                                                                    |
|                         | С. А. Кузнецова [6]                                      | Управлінська бухгалтерська звітність – це бухгалтерська звітність, що містить облікову інформацію про діяльність підприємства та надається внутрішнім користувачам у процесі управління підприємством                                                                                                                                                                                                        |
|                         | І.А. Слободняк [1]                                       | Система обліково-аналітичної інформації, що міститься у формах звітності, представлена у вигляді сукупності облікових і розрахункових показників у певному форматі, сформована відповідно до внутрішніх регламентів організації, що характеризує внутрішнє і зовнішнє середовище організації в цілому і (або) її сегментів і оперативно задовольняє інформаційні потреби внутрішніх користувачів інформації. |
| Внутрішня звітність     | Ф. Ф. Бутинець [7]                                       | Внутрішня бухгалтерська звітність – звітність, яку складає бухгалтер-аналітик і подає як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління. Основною метою складання звітності є надання оперативної релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу                                                                                                                   |
|                         | В. Ф. Палій [8]                                          | Метою внутрішньої звітності є забезпечення управлінського персоналу всіх рівнів необхідною управлінською інформацією                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

Наведені визначення дозволяють простежити розвиток понятійної бази у сфері бухгалтерського обліку і, не дивлячись на розбіжності, мають спільні риси. У кожному випадку йдеться про систему взаємопов'язаних показників, що характеризують результати діяльності господарюючого суб'єкта та його структурних підрозділів та дозволяє приймати управлінські рішення. Специфіці стратегічного управлінського обліку більш за все відповідає визначення сутності управлінської звітності, дане І.А. Слободняк [1]. На відміну від інших, автор, характеризуючи масштаби інформаційної бази, робить наголос не тільки на внутрішнє середовище, але і на зовнішнє.

Даний огляд дозволяє окреслити суттєві елементи поняття «стратегічна управлінська звітність»:

- 1) це система взаємопов'язаних показників;
- 2) склад звітності формують облікові і розрахункові показники, фінансові та не фінансові;
- 3) показники звітності повинні бути представлені у вигляді відповідних форм, затверджених до застосування внутрішніми регламентами підприємства;
- 4) показники звітності повинні бути представлені у форматі, зручному для сприйняття користувачем звітності;
- 5) зміст звітності має бути достатнім для характеристики зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, результатів його діяльності, ефективності реалізації стратегії підприємства, оптимальності обраної стратегії;
- 6) це мобільна, динамічна система, яка оперативно реагує на зміну зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, його стратегії та інформаційних запитів системи управління;
- 7) це інформаційна база для прийняття стратегічних управлінських рішень, спрямованих на підтримку конкурентоспроможності підприємства в довгостроковій перспективі. У сукупності дані елементи дозволяють визначити сутність категорії «стратегічна управлінська звітність».

На нашу думку стратегічна управлінська звітність - це мобільна система взаємопов'язаних фінансових і не фінансових стратегічних показників,

отриманих у процесі обліку та аналізу, представлених у вигляді сукупності форм звітності в зручному для сприйняття форматі, що характеризують ефективність реалізації стратегії підприємства в специфічних умовах макро- і мікросередовища, що дозволяє приймати стратегічні управлінські рішення щодо оптимізації стратегії зростання конкурентоспроможності підприємства в довгостроковій перспективі і оперативно реагує на зміну стратегії підприємства та інформаційні запити системи управління.

В рамках даного визначення нами використані поняття форма звітності та формат. Під формою стратегічної управлінської звітності мається на увазі сегмент системи взаємопов'язаних фінансових і не фінансових стратегічних показників, отриманих у процесі обліку та аналізу, представлених у відповідному форматі, зручному для сприйняття та оцінки стану конкретного об'єкта стратегічного управління або групи взаємозалежних об'єктів. Форма звітності може складатися з одного і більше розділів. Розділ форми стратегічної управлінської звітності - це система взаємопов'язаних показників, що характеризують окрему сторону об'єкта стратегічного управління. Формат стратегічної управлінської звітності - це спосіб розташування показників звітності, що дозволяє більш оперативно і економічно задовольняти потреби внутрішніх користувачів в інформації про стан об'єктів стратегічного управління. Основною метою стратегічної управлінської звітності є інформаційне забезпечення керівництва підприємства з питань вироблення стратегії зростання конкурентоспроможності підприємства в довгостроковій перспективі і її оптимізації при зміні умов макро і мікросередовища.

Для досягнення зазначеної мети в системі стратегічної управлінської звітності вирішуються наступні завдання:

- 1) поточний контроль за станом макро і мікросередовища функціонування підприємства, результатів діяльності підприємства в цілому і його окремих сегментів;
- 2) перетворення інформаційних потоків в систему взаємопов'язаних показників;

3) оцінка ефективності реалізації стратегії підприємства в цілому і його окремих сегментів;

4) інформаційна підтримка процесу прийняття стратегічних управлінських рішень щодо оптимізації стратегії зростання конкурентоспроможності підприємства в довгостроковій перспективі;

5) коригування стратегії підприємства, внесення змін до системи ключових показників стратегічного планування і бюджетування.

Перелік основних завдань, що вирішуються в системі стратегічної управлінської звітності, дозволяє сформулювати функції даної системи, до яких, на нашу думку, можна віднести наступні:

1) інформаційна - стратегічна управлінська звітність є основним джерелом інформації, всебічно характеризує результати діяльності підприємства, стан його зовнішнього і внутрішнього середовища, і базою для прийняття стратегічних управлінських рішень;

2) контрольна - стратегічна управлінська звітність є основою для поточного контролю за станом макро- і мікросередовища підприємства, його стратегічних позицій і конкурентних переваг;

3) аналітична - стратегічна управлінська звітність є достатньою інформаційною базою для проведення стратегічного аналізу з метою виявлення резервів оптимізації стратегії підприємства і ризиків у процесі її реалізації;

4) прогностна - стратегічна управлінська звітність є базою для розробки і поточної коригування стратегічного плану (бюджету);

5) координуюча - стратегічна управлінська звітність дозволяє впорядкувати фінансову структуру підприємства, діяльність його структурних одиниць, центрів відповідальності, посадових осіб з метою оптимального досягнення стратегічних цілей і завдань;

6) стимулююча - стратегічна управлінська звітність дозволяє реалізувати в системі стратегічного управлінського обліку систему рейтингової оцінки результатів діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності, посадових осіб та систему матеріального і морального стимулювання праці.

**Висновки.** Отже, за результатами дослідження та порівняння визначень бухгалтерського, управлінського та внутрішнього обліку, наведених чинними нормативними актами та різними авторами, нами визначено суттєві елементи поняття «стратегічна управлінська звітність» та дано власне визначення її сутності, мети, завдань та функцій, що дасть змогу забезпечити єдність її формування і розуміння з боку усіх категорій користувачів.

### ***Література:***

1. Слободняк И. А. Бухгалтерская управленческая отчетность как система учетно-аналитической информации о деятельности организации / И. А. Слободняк // *Международный бухгалтерский учет*. - 2011. - № 19. - С. 11-22.
2. Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ МФУ від 31 березня 1999 р. № 87 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
3. Нападовська Л. В. Управлінський облік [Текст] : підруч. / Л. В. Нападовська. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.;
4. Адамов Г. Внутренняя управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления [Текст] / Г. Адамов, Н. Адамова // *Финансовая газета (рег. выпуск)*. – 2007. – № 30;
5. Колос І. В. Звітність як елемент системи управління підприємством / І. В. Колос // *Економіка та держава*. – 2006. – № 8. – С. 26–31;
6. Кузнецова С. А. Управлінська бухгалтерська звітність: проблеми створення / С. А. Кузнецова // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2008. – № 11. – С. 15–24;
7. Бухгалтерський управлінський облік [Текст] : підруч. / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир : Рута, 2002. – 480 с.;
8. Палий В. Ф. Организация управленческого учета / В. Ф. Палий – М. : Бератор Пресс, 2003. – 224 с.

## **References:**

1. Slobodnjak Y. A. *Bukhghalterskaja upravlencheskaja otchetnostj kak systema uchetno-analytycheskoj ynformacyy o dejateljnosti orghanyzacyy* / Y.A. Slobodnjak // *Mezhdunarodnyj bukhghalterskyj uchet*. - 2011. - № 19. - S. 11-22.
2. *Pro zatverdzhennja polozhennja (standartu) bukhghaltersjkogho obliku 1 «Zaghaljni vymoghy do finansovoji zvitnosti»* : Nakaz MFU vid 31 bereznja 1999 r. № 87 // [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.rada.gov.ua>
3. Napadovsjka L. V. *Upravlinsjkij oblik [Tekst] : pidruch.* / L. V. Napadovsjka. – K. : Kyjiv. nac. torgh.-ekon. un-t, 2010. – 648 s.;
4. Adamov Gh. *Vnutrennjaja upravlencheskaja otchetnostj: pryncypy, vydy y metody sostavlenyja [Tekst]* / Gh. Adamov, N. Adamova // *Fynansovaja ghazeta (regh. vypusk)*. – 2007. – № 30;
5. Kolos I. V. *Zvitnistj jak element systemy upravlinnja pidpryjemstvom* / I. V. Kolos // *Ekonomika ta derzhava*. – 2006. – № 8. – S. 26–31;
6. Kuznecova S. A. *Upravlinsjka bukhghaltersjka zvitnistj: problemy stvorennja* / S. A. Kuznecova // *Bukhghaltersjkij oblik i audyt*. – 2008. – № 11. – S. 15–24;
7. *Bukhghaltersjkij upravlinsjkij oblik [Tekst] : pidruch.* / F. F. Butynecj, T. V. Davydjuk, N. M. Maljugha, L. V. Chyzhevsjka. – 2-ghe vyd., pererob. i dop. – Zhytomyr : Ruta, 2002. – 480 s.;
8. Palyj V. F. *Orghanyzacyja upravlencheskogho ucheta* / V. F. Palyj – M. : Berator Press, 2003. – 224 s.