

ВНУТРЕННЯЯ ОТЧЕТНОСТЬ КАК ОСНОВНОЙ ИСТОЧНИК ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Руслан ДУМБРАВЭ

Молдавская экономическая академия

În articol sunt analizate problemele legate de formarea și utilizarea rapoartelor manageriale interne. Acestea reprezintă un instrument important și indispensabil de control al activității întreprinderii. Controlul operativ efectuat în baza rapoartelor interne va preveni la timp apariția și creșterea aspectelor negative, precum și impactul acestora asupra activității întreprinderii.

Internal reporting is a critical tool for monitoring the activities of the enterprise. To meet the demands of economic agents' internal management reporting should be simple to understand, the information in it - an accurate and concise, title reports and their own sections - with adequate and understandable. Operational control performed based on an analysis of internal reporting, allows enough time to prevent the emergence and growth of the negative aspects and to determine their impact on business results.

Для оптимизации контроля эффективности различных направлений деятельности предприятия целесообразно составление внутренней отчетности. Оперативный контроль показателя деятельности предприятия, проведенный на основе анализа внутренней отчетности, позволит вовремя предотвратить появление и рост негативных моментов и определить их влияние на результаты деятельности предприятия.

Таким образом, внутренняя отчетность является важнейшим инструментом контроля, предоставляя собой синтезированную и обобщенную информацию.

Внутренней отчетности принадлежит особое место в системе отчетной информации о деятельности предприятия. В отличие от бухгалтерской, статистической отчетности, предназначенной как для внешних, так и внутренних пользователей, управленческая отчетность содержит информацию, формируемую по запросам лишь внутренних пользователей.

Обобщение результатов, полученных в процессе осуществления внутреннего контроля с использованием форм внутренней управленческой отчетности, имеет решающее значение для принятия оперативных управленческих решений.

Несмотря на всю значимость в процессах принятия управленческих решений, проблемам формирования внутренней отчетности уделяется значительно меньше внимания в экономической литературе, чем другим видам отчетности.

Ученые не выработали единого мнения о названии отчетности, составляемой по запросам управленческого персонала, о требованиях, предъявляемых к отчетности, о принципах формирования отчетности.

По определению, данному В.Б. Ивашкевичем, «управленческая отчетность – это взаимосвязанный комплекс фактических, плановых, прогнозных данных и расчетных показателей о функционировании хозяйственной организации как экономической и производственной единицы. Он включает совокупность данных и показателей как по предприятию в целом, так и в разрезе структурных и производственных подразделений, центров затрат и прибылей» [1].

Критический анализ состояния внутренней отчетности на предприятии показал, что недостатки внутренней отчетности обусловлены применением традиционных подходов к организации внутреннего контроля. На предприятиях упор делается на выявление ошибок, вместо того чтобы дать менеджерам информацию, позволяющую принять своевременные меры. В результате данные форм отчетности содержат в основном информацию, констатирующую уже допущенные нарушения, не поддающиеся исправлению. Следовательно, ограничивается возможность оперативного и перспективного воздействия на объекты.

Составление внутренней отчетности на законодательном уровне в настоящее время не регламентировано, поэтому каждое предприятие вправе устанавливать свои требования к ней и её формы. На наш взгляд, это является преимуществом, поскольку отсутствие строгой регламентации структуры,

состава, правил и принципов ее составления позволяет решать управленческие задачи на основе оперативной, своевременной, достоверной, детальной информации в соответствии с целями, определенными предприятием.

Для удовлетворения требований экономических агентов внутренняя управленческая отчетность должна быть простой для восприятия, содержащаяся в ней информация – точной и лаконичной, название самих отчетов и их разделов – адекватными и понятными. Все данные в отчетности не должны допускать неоднозначного толкования. Для достижения поставленной цели мы считаем, что внутренняя отчетность должна отвечать определенным требованиям, основными из которых являются:

- объективность (отчетность должна содержать конкретную информацию, а также объективные оценки для обоснованных выводов);
- достоверность;
- понятность и обзорность;
- сопоставимость (сопоставимость позволяет выявить сходства и различия данных, представленных в нескольких пакетах отчетности);
- оперативность (чрезмерная задержка представления отчетности может привести к повышению ее надежности, но к потере ее уместности, и наоборот);
- целесообразность (информация, содержащаяся в отчете, должна отвечать цели, для которой она была подготовлена, влиять на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять прошлые ошибки);
- аналитичность (внутренняя отчетность должна предполагать возможность проведения последующего анализа);
- гибкость (отчетная информация должна быть многовариантной, обеспечивая тем самым реагирование на изменяющиеся цели и потребности пользователей);
- экономичность (расходы на составление внутренней сегментарной отчетности должны быть оправданы, то есть не должны превышать экономический эффект от ее использования);
- подготовленность (отчет должен облегчить принятие управленческих решений).

При этом правильно подчеркивают Н.Адамов, Г.Адамова, что составленная и своевременно предоставленная информация «позволяет обеспечить решение следующих задач:

- выявление существующих проблем и недостатков;
- выделение моментов, указывающих на потенциальные проблемы в будущем;
- всеохватывающий и оперативный обзор деятельности;
- расчеты и информирование о фактической эффективности и рентабельности;
- группировку и анализ информации для выбора оптимальных вариантов решения проблем, возникающих в ходе деятельности» [2].

Реализация перечисленных требований к внутренней отчетности, по нашему мнению, возможна при соблюдении следующих принципов:

- 1) использование всех видов учета: оперативно-технического, бухгалтерского и статистического;
- 2) представление выходных данных с учетом иерархии управления;
- 3) разграничение контролируемых затрат по центрам ответственности;
- 4) увязка сроков получения результативных данных со сроками представления бухгалтерской, оперативной и статистической отчетности;
- 5) установление ответственности за формирование и представление форм отчетности.

Основополагающим принципом здесь выступает взаимодействие оперативного, статистического и бухгалтерского учета. Этот принцип при организации системы управленческой отчетности позволит одновременно сгладить недостатки, присущие каждому виду учета в отдельности и использовать их преимущества в комплексе.

Таким образом, используя преимущества всех видов учета, в части принципов формирования системы контролируемых показателей и их мониторинга, возможно создание действенной системы управленческой отчетности. Ее функционирование, по нашему мнению, позволит не только с необходимой периодичностью получать достоверную информацию о выполнении плановых показателей предприятия, но и позволит оценить эффективность бюджетирования.

Другим не менее важным принципом формирования отчетности является принцип многоступенчатой отчетности по уровням управления, или «иерархический» принцип.

Принцип «иерархичности» отчетности подразумевает лаконичность отчетов по мере повышения ранга руководителя, которому они представляются. Иерархия обратной связи в управленческом учете выстраивается таким образом, что оперативные управленческие решения принимаются на низших уровнях по максимуму представляемых данных, на высших уровнях управления объем информации увеличивается, как показано на рис.1.

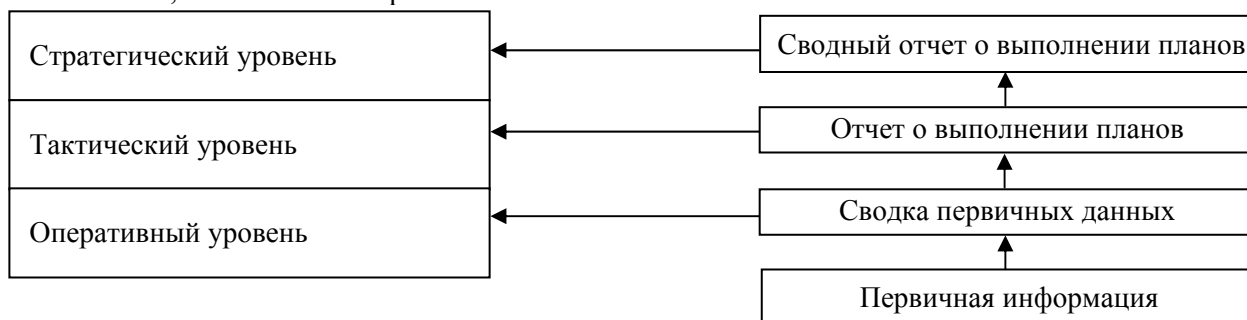


Рис.1. Требования к внутренней отчетности.

Управленческая отчетность на каждом предприятии индивидуальна, т.е. при ее построении не соблюдается шаблонный подход. Темы, формат, содержание и сроки предоставления отчетов произвольны и ограничений не имеют.

Ведущие экономисты, занимающиеся проблемами формирования внутренней отчетности, в частности, В.Ф. Палий, О.Д. Каверина, М.А. Вахрушина, Т.П. Карпова и другие авторы, выделяют следующие классификационные признаки, характеризующие общие подходы к характеристике форм отчетности (рис.2):

- по содержанию информации (комплексные, тематические, аналитические);
- по уровням управления (оперативные, текущие, сводные);
- по объему информации (сводки, итоговые отчеты, общие отчеты);
- по времени составления (ежедневные, еженедельные, месячные, квартальные, годовые);
- по формам предоставления (табличная, графическая, текстовая).



Рис.2. Классификация управленческой отчетности.

Предложенная авторами классификация имеет очень много достоинств, однако, по нашему мнению, ее следует дополнить такими классификационными признаками, как «по назначению» и «по видам отчета». По назначению отчетность следует делить на общую и специальную. Общие отчеты отражают деятельность предприятий в целом, специальные характеризуют лишь определенные стороны деятельности и включают в себя, например, отчет о наличии и использовании материальных запасов, производственный отчет.

По видам отчетность будет включать: бухгалтерскую, статистическую, технико-экономическую, технологическую.

Очень ценными являются и рекомендации зарубежных ученых (Дейли, Б.Штаймайер, Рэй Вандер и др.) о том, как правильно составлять внутреннюю отчетность, на что нужно акцентировать больше внимания. Основными рекомендациями являются:

«1. Для принятия управленческих решений полезна оперативная информация. Нельзя допустить, чтобы созданные бухгалтером-аналитиком отчеты легли на полку. Следовательно, отчет должен быть интересен менеджеру, а потому его следует подать в «заманчивой упаковке».

При составлении внутренних отчетов следует учитывать психологические особенности менеджера. Так, необходимо знать, какую форму представления информации он предпочитает (табличную или графическую), каковы его планы и пожелания, стиль работы и т.д.

2. Не стоит слишком углубляться в прошлое; напротив, полезнее искать информацию, использование которой позволит улучшить дальнейшую работу центра ответственности. Нередко при разработке внутренней отчетности бухгалтер-аналитик ошибочно увлекается ретроспективным анализом в ущерб будущим оценкам. При этом основной упор делается на допущенные в прошлом ошибки, выявление их причин, проведение ревизий, а не на разработку плана дальнейших эффективных действий. Это снижает качество управленческого контроля.

3. Не следует слишком часто менять форматы внутренней отчетности.

4. Не следует перегружать отчетность расчетами. Управляющему нужен минимальный объем данных. Но эти данные должны быть систематизированы так, чтобы на основе содержащейся в них информации руководитель смог принимать оптимальные управленческие решения и осуществлять конкретные действия.

5. Отчеты должны охватывать самое главное: то, что приближает всех работников к выполнению плана. Отчет, содержащий информацию, не нужную менеджеру, снижает качество управленческого контроля.

6. Не все поддается записи. Кроме составления письменных отчетов, управленческий контроль предполагает проведение бесед бухгалтера-аналитика с управляющими всех уровней.

7. Показатели различных уровней управления должны увязываться, взаимодействовать друг с другом, взаимно контролироваться» [3].

Для успешного создания и функционирования системы внутренней отчетности, руководству необходимо определить ответственного (менеджера), который будет руководить процессом и осуществлять контроль за внедрением системы, администрировать систему и приложения.

При разработке методики формирования внутренней отчетности в первую очередь необходимо просмотреть используемые отчетные формы. Данная процедура включает в себя обследование существующей системы управления, состава функционирующей системы отчетности, количества представляемых данных, их формата, а также сроков подачи различных форм отчетности по адресатам. Таким образом определяется соответствие используемых отчетных форм стратегии и тактике предприятия, особенностям его деятельности и организационной структуре.

Просмотр и анализ используемых отчетных форм должен проводиться как на этапе формирования системы отчетности, так и в дальнейшем на регулярной основе для исключения невостребованных показателей и форм, дополнения отчетов, изменения их содержания и т.п.

Далее следует оценить степень удовлетворенности потребителями уже используемой в организации внутренней отчетности, что позволит выявить информационные потребности управления о различных аспектах деятельности организации в разрезе видов деятельности [4].

Процесс создания системы внутренней отчетности требует выбора или разработки совокупности элементов, составляющих систему, предполагает определение состава, содержания, форм отчетности,

методических основ и организационных аспектов формирования внутренней отчетности. Наглядность и простота информации, включенной в отчетность, позволяют снизить время, необходимое для работы с информацией и принятия на ее основе решений, а также позволяют добиться более адекватного понимания ее смысла. Внутренняя отчетность может представляться в табличной, графической, текстовой форме. На наш взгляд, наиболее наглядной является табличная форма отчетов. При этом текстовые отчеты могут прилагаться в качестве дополнения к табличным отчетам с целью более подробного объяснения взаимосвязи и значения представляемой информации.

Наиболее информативной будет такая отчетность, которая содержит в себе показатели отклонений фактических данных в сравнении с плановыми, прогнозными, фактическими данными предыдущего периода, данные об относительной величине отклонений в виде процентов или коэффициентов.

Сроки предоставления и периодичность внутренней отчетности – весьма важный параметр, существенно влияющий на результативность всей системы. Периодичность составления внутренней отчетности – вопрос индивидуальный. Оптимальная частота представления отчетности является производной от назначения информации и возможностей принятия решений. Условно можно выделить три стандартных временных периода: *краткосрочная отчетность* (ежедневная и еженедельная), *среднесрочная отчетность* (от раза в неделю до раза в месяц), *долгосрочная* (стратегическая) отчетность (от раза в месяц до раза в год). Важно иметь четкий график представления отчетности [5].

В зависимости от того, какой механизм по обработке данных функционирует на предприятии (единый механизм – коллектив, служба, или отдельные системы – группы, службы), информация, содержащаяся во внутренней отчетности, подвергается переработке один раз, два раза или многократно.

Следовательно, при составлении внутренней отчетности предприятие должно определить отчетный период, даты сбора, регистрации, обработки, предоставления, хранения, контроля и т.п.

Процессы, на основе которых составляется внутренняя отчетность, могут подвергаться различным оценкам. При определении показателей, содержащихся в отчетности, могут также использоваться различные экономико-математические и статистические методы. Для качественного функционирования системы внутренней отчетности необходимо установить методическое единство.

При составлении внутренних отчетов представляется целесообразным руководствоваться основными требованиями, предъявляемыми к первичным документам в бухгалтерском учете. Статья 19 пункт 6 Закона «О бухгалтерском учете» №113-ХVI от 27.04.2007г. устанавливает необходимость включения в отчетность обязательных элементов, таких как: «наименование и номер документа; дата составления документа; наименование, адрес, IDNO (фискальный код) субъекта, от имени которого составлен документ; наименование, адрес, IDNO (фискальный код) получателя документа, а в случае физических лиц – идентификационный номер; содержание экономических фактов; количественные и стоимостные единицы, в которых выражаются экономические факты; должность, фамилию, имя и подпись (в том числе цифровую) лиц, ответственных за осуществление и отражение экономических фактов» [6].

Подводя итог, отметим, что для достижения поставленных целей процедуру утверждения форм внутренней отчетности целесообразно закрепить в качестве стандартов или приложения к учетной политике предприятия в виде отдельного документа: «Положение о системе внутренней отчетности».

Внутренними стандартами предприятие определяет регламент сбора информации, ее регистрации, обработки, порядок представления и хранения отчетности, форматы, частота подготовки отчетности, правила распространения и т.п.

Поскольку содержание внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, то предприятиям следует также установить регламент доступа отдельных пользователей к конкретным данным, жесткую фиксацию обращения документов, контрольные процедуры за соблюдением всех правил и мер ответственности.

Стандартизация внутри организации повысит эффективность и качество подготовки и представления отчетов, позволит сэкономить время, которое требуется внутренним пользователям на ознакомление и осмысление предоставленной информации, приблизит организацию к самооценке управления. При этом необходимо осуществлять контрольные процедуры за соблюдением требований стандартов организации.

В целях совершенствования внутренней отчетности можно порекомендовать автоматизацию процесса разработки, обработки и принятия управленческих решений.

Формирование внутренней отчетности представляет собой творческий процесс, который требует от персонала определенного опыта работы, высокой степени квалификации, знаний в области управления, экономико-математического моделирования с целью эффективного управления деятельностью предприятия и построения модели его развития.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что внутренняя отчетность, являясь частью единого учетно-контрольного механизма управления, обеспечивает возможность более детального и основательного изучения положения дел на предприятии и принятия обоснованных и эффективных управленческих решений. Она должна быть тесно связана с условиями, спецификой, особенностями организации производства и управленческого процесса.

Литература:

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. - Москва: Юристъ, 2003. - 618 с.
2. Адамов Н., Адамова Г. Внутренняя управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2007, № 30.
3. Вахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. Российская практика: проблемы и перспективы. - Москва: АҚДИ Экономика и жизнь, 2000. - 192 с.
4. Соколов А.А. Учет по сегментам деятельности коммерческой организации: формирование и анализ. - Москва: Финансы и статистика, 2004. - 288 с.
5. Бухгалтерский управленческий учет/ Е.А. Бойко и др. Под ред. проф., д.э.н. А.Н. Кизилова, проф., д.э.н. И.Н. Богатой. - Ростов н/Д: «Феникс», 2005. - 380 с. (Высшее образование)
6. Закон Республики Молдова «О бухгалтерском учете» № 113-XVI от 27.04.2007 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, nr.90-93/399.

Prezentat la 19.05.2011