

**Медвідь Л. Г.,**  
кандидат економічних наук, професор  
**Левкович А. В.,**  
аспірант  
Львівський торговельно-економічний університет

**Медвидь Л. Г.,**  
кандидат экономических наук, профессор  
**Левкович А. В.**  
аспирант  
Львовский торгово-экономический университет

**Medvid L. G.,**  
Candidate of Economic Sciences, Professor,  
**Levkoych A.V.,**  
Post-graduate student the Department of Accounting  
Lviv University of Trade and Economics

## **УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ**

## **УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ЛОГИСТИЧЕСКИХ ЗАТРАТ**

## **MANAGEMENT REPORT IN THE SYSTEM INTERNAL CONTROL OF LOGISTIC COSTS**

***Анотація.** У статті розглянуто наукові погляди вчених щодо сутності внутрішньої управлінської звітності та її методичних основ запровадження. На основі проведеного дослідження та практики діяльності підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних приладів авторами визначено мету, принципи, функції, завдання та вимоги до запровадження управлінської звітності в систему внутрішнього контролю логістичних витрат. Також у статті обґрунтовано класифікаційні ознаки, що застосовуються при розробці управлінських звітів щодо логістичних витрат підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних приладів, визначено послідовність дій щодо запровадження управлінської внутрішньої звітності у практику діяльності досліджуваних підприємств та її склад.*

***Ключові слова:** внутрішня управлінська звітність, логістичні витрати, центри відповідальності, внутрішній контроль, функції внутрішньої управлінської звітності, принципи внутрішньої управлінської звітності, завдання внутрішньої управлінської звітності.*

***Аннотация.** В статье рассмотрены научные подходы к изучению сущности внутренней управленческой отчетности и методические подходы к ее внедрению. На основании проведенного исследования и практики деятельности предприятий по производству контрольно-измерительных приборов авторами определены цели, принципы, функции, задачи и требования при внедрении управленческой отчетности в систему внутреннего контроля логистических затрат. Также в статье обосновано*

классификационные признаки для разработки управленческих отчетов о логистических затратах предприятий по производству контрольно-измерительных приборов, определена последовательность этапов внедрения управленческой внутренней отчетности в практику деятельности исследуемых предприятий и ее состав.

**Ключевые слова:** внутренняя управленческая отчетность, логистические затраты, центры ответственности, внутренний контроль, функции внутренней управленческой отчетности, принципы внутренней управленческой отчетности, задачи внутренней управленческой отчетности

**Abstract.** The article deals with the scientific views of scientists on the essence of internal management report and its methodical foundations of implementation. Based on the conducted research and practice of the enterprises for the production of control-measuring devices, the authors have defined the purpose, principles, functions, tasks and requirements for the introduction of management report in the system of internal control of logistics costs. The article also substantiates the classification features, which used in the development of management report on logistics costs of enterprises for the production of control-measuring devices, and the sequence of actions for the introduction of management internal report in the practice of the enterprises under study and its composition is determined.

**Key words:** internal management report, logistics costs, centres of responsibility, internal control, functions of internal management report, principles of internal management report and tasks of internal management report.

**Постановка проблеми.** Невід’ємною частиною процесу внутрішнього контролю логістичних витрат виробничих підприємств є формування внутрішньої управлінської звітності про виконання бюджетів логістичних витрат центрів відповідальності.

Відповідно вона є одним із основних джерел інформаційного забезпечення управління логістичними витратами, яка формується з використанням спеціальних процедур обробки, групування і підрахунку на основі даних фінансового та управлінського обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми формування внутрішньої звітності підприємствами різних галузей економіки неодноразово досліджувалися у працях вітчизняних та зарубіжних науковців: М.О. Адамова, О.М. Бабкіної, А.С. Бакаєва, О.Г. Богатової, Т.А. Бутинця, Ф.Ф. Бутинця, С.І. Головацької, Ж.А. Іванової, О.В. Карпенко, Т.П. Карпової, І.В. Колос, Т.О. Коноваліхіної, С.А. Кузнецової, П.О. Куцика, Я.Д. Крупки, М.О. Любимова, К.Є. Нагірської, Л.В. Нападовської, В.П. Нестерова, В.Ф. Палія, Т.М. Писаренко, А.Х. Позова, А.Н. Попова, М.В. Примакової, М.В. Реслер, А.Г. Соколової, І.А. Югансона та інших. Необхідність обґрунтування концепції формування внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат центрів відповідальності на виробничих підприємствах, зумовила потребу в дослідженні теоретичних трактувань і практичного досвіду, які висвітлені у науковій літературі.

**Метою статті** є дослідження та обґрунтування концептуальних основ запровадження та формування управлінської звітності в системі внутрішнього контролю логістичних витрат на підприємствах з виробництва контрольно-вимірювальних приладів.

**Виклад основного матеріалу.** На сьогодні багаточисельні теоретичні дослідження сутності поняття “управлінська звітність” не сформували

однозначної думки вчених. У науковій літературі присутні різні точки зору і це поняття науковці розглядають як: систему необхідної релевантної інформації; систему взаємозв'язаних оціночних показників; результат збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення та систематизації фінансової та нефінансової інформації; форму подання відомостей; сукупність способів отримання даних; інструмент управління інформаційним забезпеченням тощо.

Так І.А. Югансон та А.Н. Попов визначають управлінську звітність як “систему необхідної релевантної цільової фінансової та нефінансової інформації про майно, капітал, зобов'язання, доходи та витрати структурних підрозділів організації, їх взаємозв'язки, господарські процеси та їх результати, про внутрішні та зовнішні фактори, яка передана у відповідній формі, орієнтована на користувача, використовується при плануванні, контролі та регулюванні показників фінансово–господарської діяльності організації” [34].

Певна група вчених розглядає управлінську звітність як систему показників. Так М.О. Адамов та Г.А. Адамова вказують, що “управлінська звітність – це комплекс взаємозв'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як об'єкта господарської діяльності, згрупованих загалом по підприємству та за структурними підрозділами” [1]. Схожої думки дотримуються О.М. Бабкіна, Ф.Ф. Бутинець, Т.П. Карпова, Т.О. Коноваліхіна, П.О. Куцик та В.Ф. Палій, проте при цьому характеризують досліджуване поняття з різних точок зору. Ф.Ф. Бутинець трактує це поняття узагальнено, вказуючи, що “звітність – це система взаємозв'язаних оціночних показників за звітний період, що характеризує умови та результати фінансово-господарської діяльності підприємства або його елементів: напрями бізнесу, проектів, структурних підрозділів, працівників та інші” [4]. О.М. Бабкіна конкретизує поняття, визначаючи внутрішню звітність як “систему взаємопов'язаних показників, що характеризують умови та результати діяльності компанії в цілому або окремих її підрозділів за звітний період” [2]. Своєю чергою, Т.О. Коноваліхіна наголошує, що “внутрішня 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” [11]. П.О. Куцик внутрішню звітність визначає як управлінську та вважає її “системою взаємозв'язаних показників, що визначають фінансові та інші результати діяльності (виробничі, технологічні тощо) корпоративного об'єднання (підприємства) у грошовому та натуральному вимірниках, що базуються на відображенні поточних і передбачуваних явищ (подій) господарської діяльності корпоративного об'єднання (підприємства) в цілому та в розрізі сегментів управлінського поділу (видами діяльності, видами продуктів виробництва, об'єктами майнового комплексу, що входять до його складу, центрами відповідальності) для потреб управління” [15]. У більш вузькому розумінні визначає управлінську звітність Т. П. Карпова, вказуючи, що це “система взаємозв'язаних економічних показників, що характеризує результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу” [9]. Близькою за своїм змістом

є думка В.Ф. Палія про те, що “управлінська звітність являє собою сукупність упорядкованих показників та іншої інформації, у якій відображаються відхилення від цілей, планів і кошторисів, без чого управлінський облік залишився б формальним сховищем цифрових даних, непридатних для цілей внутрішнього управління” [24].

Різняться думки іншої групи науковців. Так, К.Є. Нагірська вважає, що “управлінська звітність – це результат збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення та систематизації фінансової та нефінансової інформації у вигляді сукупності внутрішніх документів (звітів) для заінтересованих користувачів з метою оцінки, аналізу, контролю та планування діяльності підприємства і його структурних підрозділів” [20]. В. П. Нестеров наголошує, що “система управлінської звітності – це система збору й подання в структурованому вигляді даних про різні аспекти діяльності організації, що дозволяє керівництву організації аналізувати стан справ” [23]. Своєю чергою, Л.В. Нападовська визначає управлінську звітність як “гнучку систему форм інформації, яка складається за центрами затрат і центрами відповідальності. Вона повинна відображати умови, специфіку, особливості організації виробництва та потреб управлінського персоналу” [22]. Подібною є думка Ж.А. Іванової, яка вважає, що “внутрішня звітність – це форма подання відомостей, істотних для вибору певного варіанта дій з безлічі альтернативних” [8].

Найбільш вдалими та близькими за суттю, на нашу думку, є трактування дефініції “управлінська звітність” Є.Г. Богатовою, М.О. Любимовим, А.Х. Позовим та М.В. Прімаковою.

На думку М. О. Любимова “внутрішня управлінська звітність – 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” [16]. Своєю чергою А.Х. Позов значно розширює трактування сутності управлінської звітності, характеризуючи її як “інструмент управління господарством (засіб інформаційного забезпечення процесу управління; засіб моніторингу економічного стану підприємства); інструмент управління інформаційним забезпеченням (засіб адаптації та моніторингу облікової системи до потреб управління), елемент методу бухгалтерського обліку (засіб узагальнення (агрегації, синтезу) та надання облікової інформації), а також документ, вміст якого представляє економічну інформацію у певному наборі фактичних (історичних) та оціночних (розрахункових) показників для порівняння їх планово-нормативних і досягнутих значень” [25].

Однак варто погодитися з поглядами Є.Г. Богатової, яка вважає “управлінську звітність інструментом внутрішньогосподарського контролю та оцінки діяльності компанії” [3] та М.В. Прімакової про те, що внутрішня звітність є не тільки джерелом інформації про об’єкт управління, а й інструментом ефективного контролю господарської діяльності, що має ключове значення в процесі розвитку системи управління підприємством [27, с. 293].

Отже огляд та узагальнення наукових досліджень дозволяє зробити

висновок, що внутрішня управлінська звітність щодо логістичних витрат – це система інформаційної забезпечення процесу управління логістичними витратами, яка формується у підсистемах фінансового та управлінського обліку, передбачає відображення визначених показників у регламентованих формах звітності центрів відповідальності та є інструментом внутрішнього контролю, який забезпечує прийняття управлінських рішень щодо оптимізації логістичних витрат.

Відтак О.І. Мазіна зазначає, що основну мету внутрішньої управлінської звітності “можна сформулювати як таку, що полягає в оперативному задоволенні інформаційних потреб управлінського персоналу шляхом надання їм облікової і розрахункової інформації у певних форматах відповідно до внутрішніх регламентів організації для прийняття управлінських рішень” [17, с. 11]. На думку Ф.Ф. Бутинця “основною метою складання звітності є надання оперативної релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу” [4]. Вона, насамперед, дозволяє керівнику відділу логістики та керівникам структурних підрозділів, що задіяні у логістичних процесах оцінити межі своїх можливостей й сформувати необхідну інформацію у найбільш зручній формі для вищого керівництва як основи прийняття відповідних рішень. За таких умов важливим є наявність відповідного інформаційного забезпечення та узгодженість організаційно-методичних елементів підсистеми формування внутрішньої управлінської звітності (принципів, функцій, вимог, завдань та структури) й змістового наповнення та форм цієї звітності.

Підсистема внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних приладів повинна враховувати структуру системи управління підприємством загалом і логістичною діяльністю зокрема та відповідати основним принципам щодо її формування.

Найчастіше у науковій літературі зустрічаються теоретичні трактування принципів як таких, що стосуються бухгалтерського обліку як науки. Н.М. Малюга визначає принципи “основою, початком, керівною ідеєю у будь-яких відносинах. Принцип – це те, що завжди, за будь-яких умов, без будь-якого винятку властиве певному явищу” [18., с. 28]. На думку А.А. Михалківа “принципи – це початкові положення бухгалтерського обліку як науки, які забезпечуються якісними характеристиками облікової і звітної інформації, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, що дозволяють досягти зіставності показників фінансової звітності” [19, с. 126]. Співзвучними є погляди В.Г. Гетьмана, який вказує, що “принципи бухгалтерського обліку – універсальні положення, що застосовують для вирішення практичних завдань. Вони носять загальний характер і є основою побудови концепції бухгалтерського обліку” [31, с. 9]. Проте, деякі вчені під принципами розуміють правила обліку. Так, на думку В.Т. Швеця “принципи бухгалтерського обліку – це правила, якими слід керуватись, вимірюючи, оцінюючи та реєструючи господарські операції, а також показуючи їх результати у фінансовій звітності” [32, с. 45]. Також Р. Ентоні та Дж. Ріс

зазначають, що "... правила і узгоджені поняття бухгалтерського обліку зазвичай називають принципами" [33, с. 19].

На нашу думку, при формуванні внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат виробничих підприємств варто враховувати, перш за все, принципи організації управлінського обліку та внутрішнього контролю.

Як свідчать дослідження наукової літератури, існують суттєві відмінності щодо змісту та переліку принципів формування внутрішньої управлінської звітності.

Так М. В. Корягін та П. О. Куцик зазначають, що всі принципи в залежності від суб'єкта організації і суб'єкта ведення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку поділяються на: принципи організації внутрішньої управлінської звітності (суттєвість; гнучкість; адаптованість до автоматизації; багатоступінчастість звітності до рівня управління; актуальність) та принципи формування і оприлюднення внутрішньої управлінської звітності (зрозумілість, прозорість; надійність; конфіденційність) [12, с. 227].

Науковці В. І. Кузь та В. С. Кравчук визначають такі принципи підготовки, змісту показників, форм управлінської бухгалтерської звітності: принцип релевантності, оперативності, адресності, достатності, аналітичності, зрозумілості, достовірності, спів ставності [14].

Своєю чергою К. Є. Нагірська до принципів формування внутрішньої управлінської звітності відносить принципи: "проектування зверху", агрегування (згортання інформації), ієрархічності, відособленості (орієнтація на центри відповідальності), конкретності, своєчасності, порівнянності і звіряння даних фінансового і управлінського обліку, зіставності, аналітичності, контрольованості витрат, конфіденційності. [21, с. 83]. Майже такий перелік принципів визначає О. І. Мазіна: "системність, науковість, проектування зверху, періодичність, неупередженість, своєчасність, оперативність, технологічність, професійне судження, адресність та інші, що регламентовані внутрішнім документом" [17, с. 11].

Найповніше принципи формування управлінської внутрішньої звітності розкриває І. А. Слободняк, поділяючи їх на три групи:

- принципи, що визначають теоретичну основу внутрішньої управлінської звітності (системність, науковість, рівність, кількісна оцінка, облік вартості грошей в часі, обачність, перевірка якості);

- принципи, що визначають склад і структуру внутрішньої управлінської звітності (корисність, достатність, закінченість, стислість, якісна суттєвість, наступність та порівнянність даних, індивідуальність, раціональність, зрозумілість, наочність, аналітичність, технологічність, гнучкість, адресність);

- принципи, що визначають порядок складання внутрішньої управлінської звітності (достовірність, незалежність, послідовність, документальність, інтегрованість, оперативність, конфіденційність) [28, с. 18].

При розробленні внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат для підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних приладів, на

нашу думку, варто дотримуватися принципів, що наведені у табл. 1.

Таблиця 1

**Принципи формування управлінської звітності щодо логістичних витрат на підприємствах з виробництва контрольно-вимірювальних приладів\***

№ з/п	Принципи	Зміст принципів
1	Принцип адресності	Передбачає подання керівництву звітів, склад і структура яких прописана у регламентуючих документах, та відповідає їх статусу в ієрархії управління
2	Принцип достатності	Передбачає подання інформації достатньої для прийняття управлінських рішень на відповідному рівні управління
3	Принцип зрозумілості	Передбачає формування інформації відповідно до внутрішніх регламентних документів
4	Принцип достовірності	Передбачає правдиве відображення логістичних витрат при здійсненні господарських процесів за даними фінансового обліку
5	Принцип релевантності	Передбачає корисність інформації для прийняття конкретних управлінських рішень
6	Принцип ієрархічності	Передбачає формування інформації, призначеної для центрів відповідальності відповідних рівнів
7	Принцип порівнюваності	Передбачає можливість звіряння даних фінансового й управлінського обліку, порівняння показників звітного періоду з показниками попередніх періодів
8	Принцип своєчасності	Передбачає формування та забезпечення інформацією керівників центрів відповідальності до терміну ухвалення рішення
9	Принцип аналітичності	Передбачає наявність не лише фактичних показників діяльності центрів відповідальності, але й інформацію про відхилення їх від планових (бюджетних)
10	Принцип контрольованості	Передбачає, що звітність структурних підрозділів має містити тільки ті показники, на обсяг яких керівник центру відповідальності має вплив
11	Принцип відособленості	Передбачає, що інформація орієнтована на центри відповідальності та особливості роботи конкретного підрозділу підприємства
12	Принцип конкретності	Передбачає, що інформація спрямована на вирішення конкретних завдань управління логістичними витратами центрів відповідальності
13	Принцип агрегування	Передбачає, що детальність звітів зменшується у міру збільшення рівня керівника, якому вони подаються.
14	Принцип проектування зверху	Необхідно виходити з потрібної звітності, а потім перевіряти, чи достатньою є інформація в облікових документах та реєстрах для отримання відповідного звіту
15	Принцип конфіденційності	Передбачає, що передавання інформації, яка наведена в управлінській звітності, контролюється керівництвом

\*Примітка. *Сформовано автором на підставі джерел [12, 14, 17, 21, 28]*

Отже, внутрішня управлінська звітність, відповідаючи зазначеним вище принципам, забезпечить надання оперативної та релевантної інформації керівникам структурних підрозділів, що задіяні у логістичних процесах, керівнику відділу логістики та вищому керівництву підприємства для прийняття оперативних рішень.

При розробленні системи внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат для підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних

приладів необхідно також визначити функції та завдання звітності й вимоги до її формування.

При цьому варто враховувати галузеву специфіку діяльності підприємства, особливості роботи конкретних структурних підрозділів і, відповідно, центрів відповідальності другого рівня.

В.І. Кузь та В.С. Кравчук до основних функцій внутрішньої управлінської звітності відносять: “інформаційну, планову, системну, аналітичну, контрольну та організаційну функції” [14]. Своєю чергою Р.В. Сидоренко, виокремлює “дві функції обліку та звітності: інформаційно-утворюючу (формування необхідної для управління інформації та її значеннєвих блоків) та обґрунтування управлінських рішень (зв’язок мети управлінського впливу з факторами й умовами її реалізації). Крім того, автор пропонує ввести в науковий обіг поняття “комунікативна функція звітності” і визначає його як “здатність здійснювати обмін інформацією між комунікантами та формування контактів і взаємодії між ними через узагальнену систему символів для одержання комунікативного ефекту, який можна вважати впливом, здійсненим на отримувача в результаті передачі” [28, с. 18].

На нашу думку, внутрішня управлінська звітність щодо логістичних витрат, виконує такі функції:

- інформаційну для формування бази даних про фактичні витрати та відхилення від запланованих (бюджетних) показників;
- комунікативну для встановлення взаємозв’язків між центрами відповідальності різних рівнів та керівництвом підприємства;
- контрольну для оцінки діяльності центрів відповідальності різних рівнів;
- аналітичну для інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень;
- стратегічну для надання інформації щодо оцінки перспектив розвитку та формування стратегії підприємства щодо логістичних витрат.

Як стверджує Л. В. Нападовська, важливими умовами створення на підприємстві ефективної системи внутрішньогосподарської звітності є детальне вивчення завдань, які вирішують менеджери на різних рівнях управління, та виявлення їх інформаційних потреб [22, с. 230].

Завданнями внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат, на нашу думку є:

- інформаційне забезпечення внутрішнього контролю логістичних витрат центрів відповідальності другого рівня, а саме співставність фактичних (звітних) і планових (бюджетних) показників і методик їх розрахунків;
- забезпечення виконання бюджетів логістичних витрат за центрами відповідальності та їх контроль;
- дотримання періодичності подання звітних форм керівниками центрів відповідальності другого рівня та керівником відділу логістики;
- оцінювання та аналіз діяльності центрів відповідальності другого рівня (центрів логістичних витрат) через порівняння фактичних витрат із плановими;
- аналізування та оцінювання різних варіантів діяльності структурних



підрозділів, що задіяні у логістичних процесах підприємства, для прийняття певних управлінських рішень;

– обґрунтування управлінських рішень щодо оптимізації логістичних витрат, що приймаються на всіх рівнях управління.

Вимоги до формування внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних приладів, на нашу думку, мають визначатися керівництвом підприємства, виходячи з галузевих особливостей, та відобразитися у регламентуючих документах.

Проте погляди вчених-економістів щодо переліку та змістового наповнення таких вимог різняться між собою. Вчений В.В. Ковальов виокремлює такі вимоги до облікової та звітної інформації: документування і реєстрація, повнота, своєчасність, пріоритет змісту перед формою, тимчасова визначеність фактів господарського життя, відповідність доходів і витрат, консерватизм, послідовність застосування облікової політики, об'єктивність, розкриття, суттєвість [10]. Своєю чергою, І.А. Югансон поділяє вимоги до формування звітності на загальні та індивідуальні. До загальних вимог автор відносить: достовірність, повноту, суттєвість, корисність, об'єктивність, адресність, а індивідуальні вимоги, на його думку, включають: актуальність, релевантність, ціленаправленість, регулярність, оптимальна частота представлення, гнучкість, візуальність [34]. Натомість В.Ф. Палій [24] та М.А. Адамов [1] стверджують, що існують як формальні, так і спеціальні вимоги до формування звітних показників. До формальних вимог вони відносять вимоги, які передбачають: що інформація, наведена в управлінській звітності, повинна відповідати меті, задля якої вона підготовлена; внутрішня звітність не повинна містити суб'єктивної точки зору; оперативність; можливість використання показників внутрішньої звітності для роботи різних центрів відповідальності; конфіденційність. Щодо спеціальних вимог, то на думку вчених, вони повинні формуватися керівниками структурних підрозділів та передбачати: гнучкість інформації, що забезпечить реагування на зміни цілей і потреб керівників центрів відповідальності; необхідність інформації – кожна звітна форма повинна містити тільки потрібну для певного керівника інформацію; придатність для аналізу та оперативного контролю [1, 24]. Як бачимо, вчені ототожнюють поняття “принципи” та “вимоги” щодо внутрішньої управлінської звітності.

Підсумовуючи, думки вчених та практичні потреби досліджуваних підприємств, вважаємо, що внутрішня управлінська звітність щодо логістичних витрат повинна відповідати таким вимогам:

– форми внутрішньої управлінської звітності мають бути уніфікованими для всіх центрів відповідальності другого рівня (центрів логістичних витрат) та першого рівня (фаз логістичної діяльності);

– інформація форм внутрішньої управлінської звітності повинна мати достатню оперативність, що забезпечить реагування керівників центрів відповідальності другого рівня та керівника відділу логістики на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища;

– кожна звітна форма має містити тільки необхідну для певного керівника

інформацію;

– показники внутрішньої управлінської звітності повинні забезпечити можливість аналізу та оперативного контролю логістичних витрат центрів відповідальності обох рівнів.

Отже, для формування внутрішньої управлінської звітності за єдиними формами необхідно виокремити класифікаційні ознаки, що застосовуються при розробці управлінських звітів щодо логістичних витрат досліджуваних підприємств (рис. 1).

Таким чином, при врахуванні визначених мети, принципів, функцій, вимог, завдань та класифікаційних ознак внутрішня управлінська звітність щодо логістичних витрат на підприємствах з виробництва контрольновимірювальних приладів стане ефективним інструментом системи управління логістичними витратами та прийняття обґрунтованих рішень щодо їх оптимізації.

Проаналізувавши низку наукових праць [5, 6, 7, 13, 26, 30], нами визначено послідовність дій щодо запровадження управлінської внутрішньої звітності у практику діяльності досліджуваних підприємств, а саме:

– визначення мети, принципів, функцій, вимог та завдань, які повинна забезпечити обліково-аналітична інформація управлінської внутрішньої звітності;

– визначення джерел інформації (даних фінансового та управлінського обліку) та застосування довідників для формування на їх основі управлінської внутрішньої звітності;

– визначення суб'єктів та об'єктів управлінської внутрішньої звітності;

– розробка внутрішніх регламентуючих документів, наказів та посадових інструкцій;

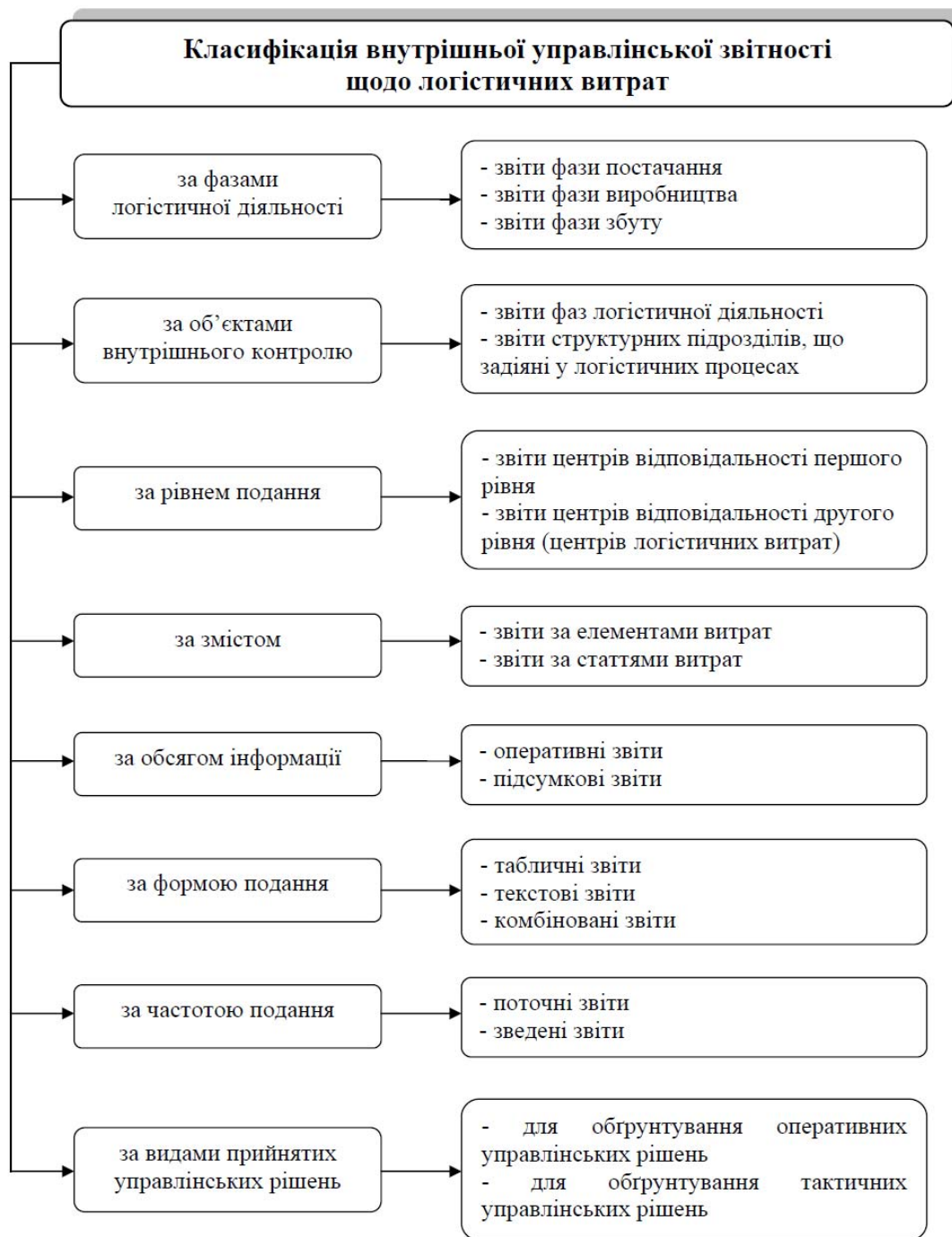
– розроблення форм та визначення змістового наповнення управлінської внутрішньої звітності;

– встановлення термінів, періодичності, порядку подання та розроблення графіка документообігу управлінської внутрішньої звітності;

– доведення регламентуючих документів, наказів та посадових інструкцій до учасників процесу формування управлінської внутрішньої звітності та внутрішнього контролю логістичних витрат;

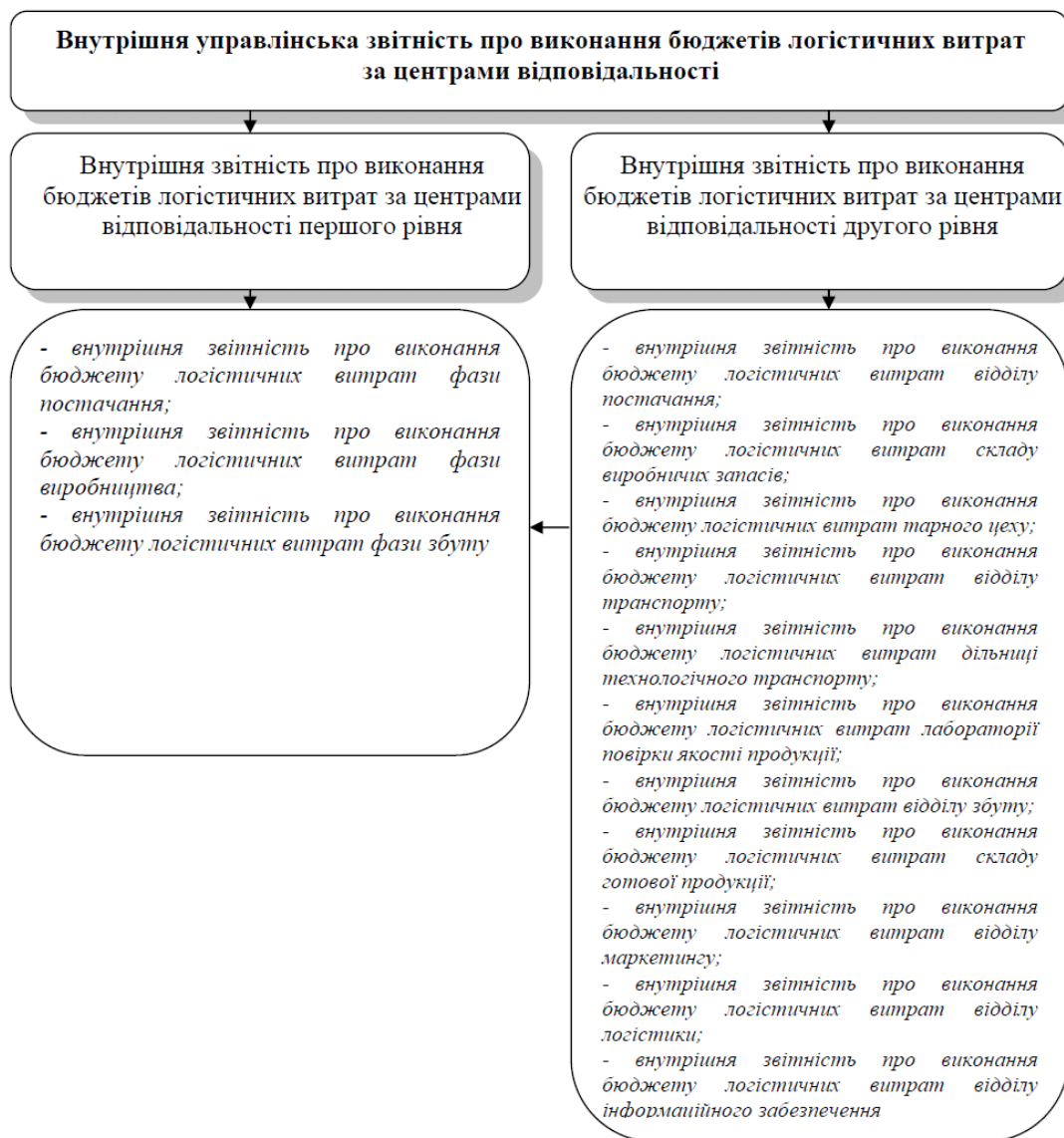
– забезпечення автоматизованого складання внутрішньої управлінської звітності.

Внутрішня управлінська звітність як узагальнюючий інструмент інформаційного забезпечення внутрішнього контролю логістичних витрат потребує формування єдиних форм звітності та індивідуального змістового наповнення для кожного центру відповідальності, що пов'язано з особливостями діяльності структурних підрозділів, що задіяні в логістичних процесах підприємства.



**Рис. 1. Класифікація внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат підприємств з виробництва контрольно-вимірвальних приладів (сформовано автором)**

Контролювати діяльність центрів логістичних витрат дає змогу сформований бюджет, а порівняння даних про фактичні логістичні витрати із запланованими показниками повинно здійснюватися у звіті про виконання бюджету, який і є однією з форм внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат. Основними користувачами такої внутрішньої управлінської звітності за центрами відповідальності, як уже наголошувалося, є керівник відділу логістики, керівники структурних підрозділів, що задіяні у логістичних процесах, та керівники вищого рівня підприємства.



**Рис. 2. Склад внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат підприємств з виробництва контрольно-вимірювальних приладів (запропоновано автором)**

У науковій літературі побутує думка, що доцільно використовувати окремі форми управлінської звітності: накопичувальні оперативні звіти для структурних підрозділів, центрів відповідальності, сегментів діяльності підприємства за короткі проміжки часу (тиждень, місяць тощо); зведені звіти (поточні), що складаються на основі накопичувальних форм звітності й містять систематизовані дані за видами виробництва, об'єктами обліку, про діяльність підрозділів (показники сегмента) на певну дату (місяць, квартал); підсумкові звіти, що відображають результати діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності (сегментів) та підприємства загалом за певний період (квартал, рік) [15, с. 147].

На основі вивчення практики діяльності досліджуваних підприємств та особливостей логістичних процесів, що на них відбуваються, нами визначений такий склад внутрішньої управлінської звітності (рис. 2):

– внутрішня управлінська звітність про виконання бюджетів логістичних

витрат центрів відповідальності першого рівня, що містить: звіти за фазами логістичної діяльності: фази постачання, фази виробництва, фази збуту;

– внутрішня управлінська звітність про виконання бюджетів логістичних витрат центрів відповідальності другого рівня (центрів логістичних витрат): відділу постачання, складів виробничих запасів, тарного цеху, відділу транспорту, дільниці технологічного транспорту, лабораторії перевірки якості продукції, відділу збуту, складів готової продукції, відділу маркетингу, відділу логістики, відділу інформаційного забезпечення.

Інформаційною базою для складання внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат є нормативно-довідкова та фактична інформація аналітичного обліку з первинних документів та певних розрахунків, якими оформляються відповідні господарські операції. При цьому кожний документ, що засвідчує фактичні логістичні витрати тієї чи іншої господарської операції відповідного структурного підрозділу, що задіяний у логістичних процесах (центру логістичних витрат) повинен містити необхідну інформацію для групування цих витрат за об'єктами обліку та внутрішнього контролю – центрами відповідальності другого рівня. Тому показники, включені до внутрішньої управлінської звітності, за якими здійснюються внутрішній контроль і оцінювання рівня логістичних витрат центрів відповідальності, формуються на основі даних фінансового та управлінського обліку, а їх оперативність, достовірність і об'єктивність дозволить забезпечити своєчасність розроблення заходів щодо оптимізації логістичних витрат.

**Висновки.** Таким чином, внутрішня управлінська звітність являє собою доволі гнучку систему інформації; складається за центрами відповідальності, подається управлінському персоналу різних рівнів; відображає умови, організаційно-технологічні особливості діяльності підприємства та потреби управлінського персоналу. Водночас вона є важливою складовою внутрішнього контролю, ефективним інструментом системи управління логістичними витратами та прийняття обґрунтованих рішень щодо їх оптимізації.

#### **Бібліографічні посилання:**

1. Адамов Н. А. Внутренняя управленческая отчетность: принципы. Виды и методы составления / Н. А. Адамов, Г. Н. Адамова // Финансовая газета (рег. выпуск). – 2007. – № 30.
2. Бабкина О. М. Разработка форм стратегической управленческой отчетности / О. М. Бабкина // Известия экономической академии. – 2013. – № 5. – С. 170-175.
3. Богатова Е. Г. Управленческая отчетность : что это такое, кому и зачем она нужна? / Е. Г. Богатова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.vkursedela.ru/article721>.
4. Бутинець Ф. Ф. Об'єкти і суб'єкти контролю виробничих витрат: сутність і завдання / Ф. Ф. Бутинець // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 2 (60). – С. 7-10.
5. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : монографія / За заг. ред. О. М. Губачової. – Полтава: РВВ ПУСКУ, 2009. – 337 с.
6. Друкер П. Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения [Текст] / П. Друкер; пер. с англ. – М. : Вильямс, 2006. – 236 с.
7. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений : учебник / К. Друри; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 655 с.

8. Иванова Ж. А. Внутренняя управленческая отчетность как информационная основа анализа / Ж. А. Иванова // Вопросы экономики и права. – 2011. – № 4. – С. 360-364.
9. Карпова Т. П. Управленческий учет : учебник / Т. П. Карпова – М. : ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
10. Ковалев В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В. В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика. – 2004. – 720 с.
11. 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 2011 р. – Львів : Львівська політехніка, 2009. – С. 55–56.
12. Корягін М. В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. – К.: Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
13. Кузнецова С. А. Організація облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання : монографія / С. А. Кузнецова. – Мелітополь : ТОВ “Видавничий будинок ММД”, 2008. – 224 с.
14. Кузь В. І. Управлінська бухгалтерська звітність підприємства: принципи та підходи до формування / В. І. Кузь, В. С. Кравчук // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2015. – Вип. 2. – С. 188-197.
15. Куцик П. О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства / П. О. Куцик // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 797. – С. 248–254.
16. Любимов М. О. Актуальні підходи до розробки форм управлінської звітності при здійсненні процедур контролю / М. О. Любимов // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. – 2013. – № 4. – С. 90-96 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua>.
17. Мазіна О. І. Формування концепцій управлінської звітності / О. І. Мазіна // Бухгалтерський облік і аудит, 2013. – №9. – с. 10-15.
18. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку [навч.пос. для студентів вищих навч. закладів] / Н. М. Малюга. – Житомир: ПП “Рута”. – 2003. – 476 с.
19. Михалків А. А. Принципи бухгалтерського обліку: суперечності поглядів / А. А. Михалків // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – № 4(54). – 2010. – с. 123-127.
20. 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.
21. Нагірська К.Є. Наукова концепція управлінської звітності: системний підхід до побудови та розвитку / К. Є. Нагірська; зб. наук. праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. – 2012. – №1 (56). – С.78-86.
22. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: монографія / Л. В. Нападовська – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 223 с.
23. Нестеров В. П. Основы построения системы управления предприятием – управленческая отчетность / В. П. Нестеров [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.akdi.ru/avt-upr/upr98/alfa.htm>.
24. Палий В. Ф. Управленческая отчетность: внутрифирменная отчетность / В. Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2003. – № 13. – С. 62-64.
25. 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.
26. Попов А. Н. Управленческая отчетность: критический анализ существующих подходов и определений / А. Н. Попов // Фундаментальные исследования. – 2012. – № 6. – С. 753–757.

27. Примакова М. В. Проблема формирования информационной базы в системе производственного учета / М. В. Примакова // Проблемы теории та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. – 2010. – № 3 (18). – С. 293-302.
28. Сидоренко Р. В. Внутрішня звітність центрів відповідальності / Р. В. Сидоренко // Вісник ЛКА. – 2011. – Вип. 35. – С. 326-328.
29. Слободняк И.А. Формирования бухгалтерской управленческой отчетности коммерческой организации: автореф. дис. на соискание учен. степени докт. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / И. А. Слободняк. – Иркутск, 2012. – 38 с.
30. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання : монографія / [за заг. ред. М. Г. Білопольського] Макіївський екон.-гуманіт. інститут. – Донецьк : Східний видавничий дім, 2012. – 372 с.
31. Финансовый учет: [учебник] / под ред. В. Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика. – 2004. – 784 с.
32. Швець В. Т. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / В. Т. Швець. – К.: Знання. – 2008. – 535 с.
33. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры [пер. с англ.] / под ред. А. М. Петрачкова. – М.: Финансы и статистика. – 1993. – 560 с.
34. Югансон И. А. Управленческая отчетность: сущность и принципы формирования / И. А. Югансон // Бухгалтерский учет. – 2008. – № 5. – С. 45-46.

#### References:

1. Adamov N. A. Vnutrenniaia upravlencheskaia otchetnost': pryntsyppu. Vydy y metody sostavleniia / N. A. Adamov, N. N. Adamova // Fynansovaia hazeta (reh. vypusk). – 2007. – № 30.
2. Babkina O. M. Razrabotka form stratezhicheskoy upravlencheskoj otchetnosti / O. M. Babkina // Yzvestiia ekonomicheskoy akademyy. – 2013. – № 5. – S. 170-175.
3. Bohatova E. H. Upravlencheskaia otchetnost' : chto eto takoe, komu y zachem ona nuzhna? / E. H. Bohatova [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu : <http://www.vkursedela.ru/article721>.
4. Butynets' F. F. Ob'iekty i sub'iekty kontroliu vyrobnychikh vytrat: sutnist' i zavdannia / F. F. Butynets' // Visnyk ZhDTU. – 2012. – № 2 (60). – S. 7-10.
5. Bukhhalters'kyj oblik v upravlinni pidpriemstvom : monohrafiia / Za zah. red. O. M. Hubachovoi. – Poltava: RVV PUSKU, 2009. – 337 s.
6. Druker P. Effektivnoe upravlenye. Ekonomicheskiye zadachy y optymal'nye resheniia [Tekst] / P. Druker; per. s anhl. – M. : Vyl'iams, 2006. – 236 s.
7. Drury K. Upravlencheskyj uchet dlia byznes-reshenyj : uchebnyk / K. Drury; per. s anhl. – M. : YuNYTY-DANA, 2012. – 655 s.
8. Yvanova Zh. A. Vnutrenniaia upravlencheskaia otchetnost' kak ynformatsyonnaia osnova analiza / Zh. A. Yvanova // Voprosy ekonomyyu y prava. – 2011. – № 4. – S. 360-364.
9. Karpova T. P. Upravlencheskyj uchet : uchebnyk / T. P. Karpova – M. : YuNYTY, 2003. – 350 s.
10. Kovalev V. V. Fynansovyj uchet y analiz: kontseptual'nye osnovy / V. V. Kovalev. – M.: Fynansy y statystyka. – 2004. – 720 s.
11. Konovalikhina T. O. Upravlins'ka zvitnist' v systemi oblikovo–analitichnoho zabezpechennia menedzhmentu restoranu / T. O. Konovalikhina // Oblikovo–analitichne zabezpechennia systemy menedzhmentu pidpriemstva : nauk.–prakt. konf. 23–24 zhovtnia 2011 r. – L'viv : L'vivs'ka politehnika, 2009. – S. 55–56.
12. Koriahin M. V. Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhalters'koi zvitnosti: monohrafiia / M. V. Koriahin, P. O. Kutsyk. – K.: Interservis, 2016. – 276 s.

13. Kuznetsova S. A. Orhanizatsiia oblikovoi informatsii v upravlinni diial'nistiu sub'iektiv hospodariuvannia : monohrafiia / S. A. Kuznetsova. – Melitopol' : TOV “Vydavnychyj budynok MMD”, 2008. – 224 s.
14. Kuz' V. I. Upravlins'ka bukhhalters'ka zvitnist' pidpriemstva: pryntsyipy ta pidkhody do formuvannia / V. I. Kuz', V. S. Kravchuk // Visnyk Chernivets'koho torhovel'no-ekonomichnogo instytutu. Ekonomichni nauky. – 2015. – Vyp. 2. – S. 188-197.
15. Kutsyk P. O. Suchasne traktuvannia, sklad i osoblyvosti formuvannia upravlins'koi zvitnosti pidpriemstva / P. O. Kutsyk // Visnyk Natsional'noho universytetu “L'vivs'ka politekhnikha”. Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku. – 2014. – № 797. – S. 248–254.
16. Liubymov M. O. Aktual'ni pidkhody do rozrobky form upravlins'koi zvitnosti pry zdiysnenni protsedur kontroliu / M. O. Liubymov // Visnyk Zaporiz'koho natsional'noho universytetu. Ekonomichni nauky. – 2013. – № 4. – S. 90-96 [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://nbuv.gov.ua>.
17. Mazina O. I. Formuvannia kontseptsij upravlins'koi zvitnosti / O. I. Mazina // Bukhhalters'kyj oblik i audyt, 2013. – №9. – s. 10-15.
18. Maliuha N. M. Naukovi doslidzhennia v bukhhalers'komu obliku [navch.pos. dlia studentiv vyschykh navch. zakladiv] / N. M. Maliuha. – Zhytomyr: PP “Ruta”. – 2003. – 476 s.
19. Mykhalkiv A. A. Pryntsyipy bukhhalters'koho obliku: superechnosti pohliadiv / A. A. Mykhalkiv // Visnyk ZhDTU. Ekonomichni nauky. – № 4(54). – 2010. – s. 123-127.
20. Nahirs'ka K. Ye. Formuvannia upravlins'koi zvitnosti sil's'kohospodars'kykh pidpriemstv : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: spets. 08.00.09 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diial'nosti)” / K. Ye. Nahirs'ka. – K., 2012. – 26 s.
21. Nahirs'ka K. Ye. Naukova kontsepsiia upravlins'koi zvitnosti: systemnyj pidkhid do pobudovy ta rozvytku / K. Ye. Nahirs'ka; zb. nauk. prats' VNAU. Seriia: Ekonomichni nauky. – 2012. – №1 (56). – S.78-86.
22. Napadovs'ka L. V. Vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol' v rynkovij ekonomitsi: monohrafiia / L. V. Napadovs'ka – Dnipropetrovs'k : Nauka i osvita, 2000. – 223 s.
23. Nesterov V. P. Osnovy postroenyia systemy upravlenyia predpriiatyem – upravlencheskaia otchetnost' / V. P. Nesterov [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu : <http://www.akdi.ru/avt-upr/upr98/alfa.htm>.
24. Palyj V. F. Upravlencheskaia otchetnost': vnutryfirmennaia otchetnost' / V. F. Palyj // Bukhhalterskyj uchet. – 2003. – № 13. – S. 62-64.
25. Pozov A. Kh. Formuvannia vnutrishn'ohospodars'koi (upravlins'koi) zvitnosti promyslovykh pidpriemstv : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: spets. 08.00.09 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diial'nosti)” / A. Kh. Pozov. – K., 2013. – 22 s.
26. Popov A. N. Upravlencheskaia otchetnost': krytycheskyj analiz suschestvuiuschykh podkhodov y opredelenyj / A. N. Popov // Fundamental'nye yssledovanyia. – 2012. – № 6. – S. 753–757.
27. Prymakova M. V. Problema formyrovannia ynformatsyonnoj bazy v systeme proyzvodstvennoho ucheta / M. V. Prymakova // Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu : mizhnar. zb. nauk. prats'. – 2010. – № 3 (18). – S. 293-302.
28. Sydorenko R. V. Vnutrishnia zvitnist' tsentriv vidpovidal'nosti / R. V. Sydorenko // Visnyk LKA. – 2011. – Vyp. 35. – S. 326-328.
29. Slobodniak Y. A. Formyrovannia bukhhalters'koi upravlencheskoj otchetnosti kommercheskoj orhanyzatsiy: avtoref. dys. na soyskanye uchen. stepeny dokt. ekon. nauk: 08.00.12 «Bukhhalterskyj uchet, statystyka» / Y. A. Slobodniak. – Yrkutsk, 2012. – 38 s.
30. Udoskonalennia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia diial'nistiu sub'iektiv hospodariuvannia : monohrafiia / [za zah. red. M. H. Bilopol's'koho] Makiivs'kyj ekon.-humanit. instytut. – Donets'k : Skhidnyj vydavnychyj dim, 2012. – 372 s.



31. Fynansovyj uchet: [uchebnyk] / pod red. V. H. Het'mana. – M.: Fynansy y statystyka. – 2004. – 784 s.
32. Shvets' V. T. Teoriia bukhhal'ters'koho obliku: [pidruchnyk] / V. T. Shvets'. – K.: Znannia. – 2008. – 535 s.
33. Entony R., Rys Dzh. Uchet: sytuatsyy y prymary [per. s anhl.] / pod red. A. M. Petrachkova. – M.: Fynansy y statystyka. – 1993. – 560 s.
34. Yuhanson Y. A. Upravlencheskaia otchetnost': suschnost' y pryntsypy formirovaniia / Y. A. Yuhanson // Bukhhal'terskyj uchet. – 2008. – № 5. – S. 45-46.