

Матюха Микола Миколайович

кандидат економічних наук

Київський національний університет технологій та дизайну

Матюха Николай Николаевич

кандидат экономических наук

Киевский национальный университет технологий и дизайна

Matiukha Mykola

Candidate of Economic Sciences

Kiev National University of Technologies and Design

ORCID: 0000-0002-7968-3777

Алексєєнко Наталія Миколаївна

студент

Київського національного університету технологій та дизайну

Алексеенко Наталья Николаевна

студент

Киевского национального университета технологий и дизайна

Alekseenko Natalia

Student of the

Kiev National University of Technologies and Design

**УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
ТА ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
И ФОРМИРОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
IMPROVEMENT OF ORGANIZATION OF MANAGING ACCOUNT
AND FORMING MANAGEMENT REPORTING OF MAIN ACTIVITIES**

Анотація. Досліджено методичні питання щодо організації управлінського обліку та формування управлінської звітності основних засобів в умовах застосування інформаційних технологій

Ключові слова: основні засоби, реєстр основних засобів, управлінська звітність, документообіг, організація обліку.

Аннотация. Исследована методические вопросы организации управленческого учета и формирования управленческой отчетности основных средств в условиях применения информационных технологий

Ключевые слова: основные средства, реестр основных средств, управленческая отчетность, документооборот, организация учета.

Summary. Methodical issues concerning the organization of managerial accounting and the formation of managerial accounting of fixed assets in the conditions of application of information technologies are investigated.

Key words: fixed assets, register of fixed assets, management reporting, document circulation, accounting organization.

Постановка проблеми. Діяльність кожного підприємства передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил, визначають їх рівень. Формування ринкових

відносин передбачає конкурентну боротьбу між різними товаровиробниками, економічний ефект може отримати підприємства, які найбільш ефективно використовуює всі види наявних ресурсів. Саме тому, основні засоби, їх інформаційне забезпечення, для

управління підприємством відіграє значну роль у досягненні фінансових цілей підприємства. Актуальність цього питання посилюється ще й тим, що в сучасних умовах здійснюється адаптація існуючої системи обліку до міжнародних стандартів фінансової звітності, впроваджуються у практику нові підходи і методики організації обліку ресурсів суб'єктів господарювання й контролю за їхнім використанням, підвищується роль обліку в системі управління. Зростання ролі бухгалтерського обліку у розв'язанні економічних проблем на сучасному етапі розвитку економіки України зумовлює необхідність удосконалення обліку основних засобів в процесі формування й використання фінансових ресурсів підприємницьких структур. Чітка і прозора побудова організації обліку підвищує його роль як основного засобу контролю за ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

В Україні продовжується реформування системи національних положень обліку і їх узгодження із міжнародними стандартами фінансової звітності. Крім того, в дослідженнях з питань удосконалення організації обліку основних засобів слід орієнтуватися не тільки на міжнародні стандарти і досвід, а й на конкретні умови та специфіку діяльності підприємства відповідної галузі економіки. Розвитку теорії і практики організації обліку основних засобів сприяли роботи як західних економістів К. Друрі, Макконелла, Б. Нідлза, П. Самуельсона, П. Фрідмана, Ч. Т. Хорнгрена, так і вітчизняних — М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, А. М. Герасимовича, З. В. Гуцайлюка, В. І. Єфіменка, В. П. Завгороднього, Г. Г. Кірейцева, М. В., Корінька М. Д., Кужельного, А. М. Кузминського, В. Г. Линника, М. С., Пантелеєва В. П., Пушкаря, В. В. Сопка, М. Г. Чумаченка, В. Г. Швеця, В. О. Шевчука та інших. Одночасно, у зв'язку з реформуванням системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, виникає необхідність подальшого поглибленого вивчення вказаних питань серед яких займає місце і облік основних засобів.

Формулювання цілей статті. Удосконалення організації теоретичних та практичних аспектів ведення обліку основних засобів на вітчизняних підприємствах в умовах застосування інформаційних технологій.

Виклад основного матеріалу. Одночасно із проведенням значних кроків у реформуванні системи обліку основних засобів недостатня увага приділяється підвищенню реальності обліково-економічної інформації про їх наявність і використання на вітчизняних підприємствах. Сучасна технічна різноманітність необоротних засобів потребує удосконалення діючої методики обліку операцій надходження, дооцінки, відновлення, поліпшення, а також способів відображення в обліку їх амортизації. Залишаються

невирішеними організаційно-методичні проблеми формування облікової політики щодо даного об'єкта обліку при застосуванні інформаційних технологій.

У зв'язку з формуванням в даний час нової економічної системи, заснованої на використанні інформаційних систем, для ефективного управління необхідно отримувати достовірну інформацію за невеликий проміжок часу. Нові умови господарювання змінюють роль бухгалтерського обліку і відповідно суттєвим змінам піддаються методологічні і методичні аспекти його організації, виникає необхідність застосовувати автоматизовану систему обліку, в склад якої входили автоматизовані робочі місця бухгалтера, як вузькоспеціалізовані функціональні інформаційні комплекси.

Нагромадження та оновлення основних засобів, нарощування виробничих потужностей підприємств різних галузей економіки здійснюється в процесі технічного переозброєння, реконструкції й розширення діючих або спорудження нових виробничих об'єктів (цехів, виробництв, підприємств у цілому). Технічне переозброєння діючого підприємства означає здійснення відповідно до плану (програми) його технічного розвитку (без розширення існуючих виробничих площ) комплексу заходів, що передбачають підвищення до сучасних вимог технічного рівня окремих дільниць виробництва за рахунок впровадження нової техніки і технології, механізації та автоматизації виробничих процесів, модернізації й заміни фізично спрацьованого та технічно застарілого устаткування. Реконструкція діючого підприємства є здійснюваним за єдиним проектом повним або частковим переобладнанням виробництва. За необхідності можуть бути споруджені нові або розширені існуючі допоміжні та обслуговуючі об'єкти. До реконструктивних робіт відносять також будівництво нових виробничих об'єктів замість тих, дальшу експлуатацію котрих визнано недоцільною.

В умовах автоматизованої обробки інформації дані бухгалтерського обліку використовується набагато менше ніж при ручній обробці даних. Сучасна автоматизована система обліку повинна будуватися на основі найновіших засобів обчислювальної техніки і повинна забезпечити:

- повне і своєчасне задоволення інформаційних потреб користувачів;
- виконання контрольних і аудиторських задач, з метою отримання необхідної інформації про наявні відхилення;
- отримання комп'ютерних управлінських рішень;
- здійснення аналізу і прогнозування господарсько-фінансової діяльності підприємства [4].

АРМ бухгалтера є засобом автоматизації праці зайнятого обліком персоналу і представляє собою функціональну спеціалізовану систему, програмно-технічний комплекс, інформаційне і додаткове інструктивно-методичне і організаційно-технологічне забезпечення. Автоматизоване робоче місце

бухгалтера з обліку основних засобів забезпечує автоматизоване ведення магнітотеки (штрих-кодів) інвентарних карток основних засобів, нарахування амортизаційних відрахувань на повне відновлення і капітальний ремонт, ведення обліку дорогіших методів у складі основних засобів.

Облікові працівники виконують на АРМ такі основні автоматизовані операції:

- ведення з допомогою клавіатури в комп'ютер даних первинних документів з обліку основних засобів;
- автоматизований контроль введення даних на достовірність і повноту;
- автоматична обробка введення даних і відображення результатів обробки в інвентарних картках;
- автоматичне формування і виведення на екран монітора або друкування машинограм згрупованих у цілому по підприємству за матеріально відповідальними особам, місцями зберігання або експлуатації;
- організація і введення нормативно-довідкової інформації;

Облік та збір управлінської інформації про основні засоби на вітчизняних підприємствах є одним з найбільш трудомістких процесів при підготовці звітності за міжнародними стандартами. Причина тому великі обсяги здійснюваних операцій і відмінності в облікових оцінках і методах, що підвищують ризик спотворення даних звітності. Одним із шляхів вирішення проблем накопичення інформації про основні засоби є запровадження ведення реєстру основних засобів в управлінському обліку. Для спрощення систематизації інформації може проводитися паралельно обліку за вітчизняним стандартами, що передбачає наявність спеціалізованої інформаційної системи ERP-класу, або через трансформацію бухгалтерських даних за певними правилами, або шляхом ведення окремого обліку основних засобів в окремій інформаційній системі [5].

В силу різних причин не кожне підприємство може впровадити систему паралельного обліку, а ведення незалежної системи вимагає значних витрат. У зв'язку з цим перетворення даних управлінського обліку операцій з основними засобами найбільш прийнятний. Цей метод вважається ефективним, якщо звітність складається своєчасно, якісно і з мінімальними витратами. Такої організації можна досягти за рахунок раціонального зближення різних видів обліку за допомогою визначення:

- 1) методології обліку;
- 2) інформаційної системи (включаючи систему довідників);
- 3) стандартизації облікових процесів.

Наявність на підприємствах регламентуючих документів з організації бухгалтерського обліку забезпечує однакове застосування принципів обліку, розуміння облікових процесів фінансовими працівниками, ліквідує різні трактування та відображення

в обліку та звітності однієї і тієї ж господарської операції, покращує комунікаційні зв'язки управління. Рекомендується поряд з наказом про облікову політику підприємства, щорічно затверджувати додаткові регламентовані документи. Серед них можна виділити:

- Наказ про облікову політику щодо складання звітності відповідно до стандартів (МСФЗ), в якій встановлюються основні принципи визнання активів, зобов'язань і капіталу відповідно. Відносно обліку основних засобів в обліковій політиці однозначно визначаються методи обліку відображення окремих операцій, наприклад, спосіб нарахування амортизації основних засобів, спосіб визнання відсотків по кредитах на придбання основних засобів.
- Стандарти управлінського обліку, які частково можуть ґрунтуватися на положеннях міжнародних та національних стандартів обліку.
- Бюджетний регламент, що описує методику формування, аудиту і аналізу виконання бюджету підприємства, у тому числі методику складання бюджету капітальних вкладень і витрат на амортизацію.
- Інструкції, що регламентують окремі бізнес-процеси підприємства, інструкції про порядок ведення облікових довідників підприємства.
- Документи, що регламентують внутрішній аудит основних засобів.

На рівні методологічних документів необхідне зближення принципів обліку, які забезпечуються головним чином через класифікацію об'єктів, способів оцінки та визнання, а також систему облікових реєстрів.

Перш за все, в управлінському та міжнародному обліках приймається однозначна класифікація основних засобів для цілей постановки на їх облік. Всі відмінності в складі основних засобів для різних видів обліку повинні бути пояснені. Методи нарахування амортизації в міжнародному та управлінському обліках повинні бути однаковими і відображати схему отримання вигод від використання активів.

По-друге, має бути належним чином проведений взаємозв'язок синтетичних рахунків і встановленої аналітики, що має сприяти зручності збору вихідних даних. Бухгалтерський, управлінський і бюджетний обліки можуть вестися на основі єдиного встановленого на підприємстві плану рахунків. Для синтетичних рахунків бухгалтерського обліку, позначених в робочому плані рахунків, визначаються додаткові аналітичні довідники, що заповнюють відсутню інформацію на етапі перетворення бухгалтерських даних в дані управлінського обліку. Наприклад, аналітика «Центр фінансової відповідальності», «Бюджетна стаття доходів/витрат» на бухгалтерських рахунках обліку витрат по амортизації дозволяє визначити відповідний бюджет та статтю звіту про сукупні доходи (витрати) відразу ж

після відображення факту господарської операції в обліковій системі. Така побудова синтетичного плану рахунків, пов'язаного із аналітичною системою, повинна бути закріпленою в методологічних документах підприємства.

Отже, налагоджена система управлінського обліку основних засобів є системою інформаційного забезпечення систематизації та узагальнення даних про основні засоби при формуванні міжнародних стандартів фінансової звітності. У даному контексті внутрішня регламентація та стандартизація підходів до обліку має сприяти уникненню дублювання інформації (первинних документів, реєстрів) при одночасному веденні на підприємстві декількох видів обліку, включаючи застосування міжнародних форм звітності.

Завершальним процесом інформаційного забезпечення управління є підготовка звітності. Від якості звітності — в першу чергу від її достовірності залежить наскільки вірними будуть управлінські рішення, прийняті на її основі. Управлінська звітність за операціями з основними засобами в рамках ведення управлінського обліку розділяється на дві групи:

- 1) контрольні звіти, що засвідчують правильність даних перенесених із бухгалтерського обліку і розрахованих коригувань. При веденні автоматизованого обліку найчастіше це так звані ІТ-контроль, який допомагає впевнитися в тому, що всі факти господарських операцій враховані для цілей управлінського обліку;
- 2) якщо підприємство веде відособлений управлінський облік то проводиться ідентифікована звірка оборотів і сальдо по даним бухгалтерських рахунків. Вихідні дані національного обліку та перенесені дані повинні збігатися. Виявлені розбіжності означатимуть помилку перенесення даних або наявність змін, внесених в бухгалтерські дані після здійснення перенесення. Слідом за звіркою перенесених даних і виконанням коригуючих проведення необхідно перевірити результати відображення конкретних операцій. Такий підхід дозволяє побудувати звітність за відхиленнями.

На практиці при формуванні звітності за способом побудови використовують два типи — контрольна, або за відхиленням, відповідно для двох типів звітності існують аналогічні механізми їх формування. Серед таких механізмів можна виділити контрольні заходи, що здійснюються при узгодженні даних національного та міжнародного обліків при формуванні управлінської звітності по основних засобах:

- 1) виявлення об'єктів, по яких не була нарахована амортизація. Алгоритм контролю: сума нарахованої амортизації по об'єкту основних засобів в бухгалтерському обліку не дорівнює нулю, сума амортизації в управлінському обліку з цього ж об'єкту дорівнює нулю — різниця повинна бути виявлена.

- 2) виявлення об'єктів, вибуття які відображено для цілей управлінського обліку. Алгоритм розрахунку аналогічний описаному пункту 1.

- 3) перевірка суми первісної вартості. У звіті наводяться дані про об'єкти, по яким первісна вартість за даними управлінського і міжнародного обліку відрізняється від національного. Сума розбіжностей має співпадати з сумою виконаних коректувальних записів.

Даний алгоритм контролю має включати в себе порівняння показників наведених у звітності:

- з попереднім періодом, що допомагає виявити коливання (відхилення), що вказує на можливі помилки;
- з плановими показниками для обґрунтування застосування норм амортизації, якості планування — наприклад, чи були включені в бюджет витрати на закупівлю конкретних основних засобів, чи складений план введення об'єктів в експлуатацію.

Аналіз показників складеної управлінської звітності за основними засобами, як правило, здійснюється за агрегованими показниками відповідно до:

1. Класифікаційних груп основних засобів (використовується певний рівень ієрархічного довідника за аналітичним розрізом). У цьому розрізі аналізуються склад основних засобів і сума накопиченої амортизації, що дозволяє розподілити витрати по амортизації за звітний період по відповідним бюджетам підприємства. У холдингових структурах витрати послуг, що надаються одним підприємством групи іншому, можуть розраховуватися через аналітику — через центри фінансової відповідальності.

2. Бюджетних статей витрат. За цим показником здійснюється аналіз сум амортизації, що віднесені на виробничу собівартість, управлінські та комерційні витрати. При внутрішньому аудиті підсумкових звітних показників вони перевіряються на достовірність технічними розрахунками. Перевірка здійснюється шляхом співставлення різниці між сальдо кінцевим і сальдо початковим рахунку 13 «Знос (амортизація) основних засобів» та сумою витрат, відображених в звіті про прибутки і збитки. Можлива причина виявленого відхилення повинна пояснюватися фактом вибуття основних засобів у звітному періоді і списання сум накопиченої амортизації на спеціальний рахунок вибуття основних засобів. Далі оборот дебетовий за рахунком 10 «Основні засоби» порівнюється з оборотом кредитовим за рахунком 15 «Капітальні інвестиції» — виявлена різниця повинна бути пояснена — коректуванням результатами інвентаризації основних засобів у звітному періоді.

3. Господарських операцій, що здійсненні у поточному періоді по підприємству. Аналіз проводиться відповідно до таблиці у якій проставляються: початкове сальдо по рахунках основних засобів, амортизації і капітальних вкладень; суми нарахованої амортизації; суми операцій з вибуття об'єктів; сальдо

кінцеве за рахунками в розрізі обраної аналітики із зазначенням операцій, що отримані розрахунковим шляхом і порівнюється із сальдо в обліковій системі.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Формування та представлення управлінської звітності за основними засобами дозволяє дозволяє виявити методологічні невірні відображені в обліку операції, виявити технічні помилки. Необхідно відзначити, що звітні форми, які використовуються для управлінського персоналу, повинні бути регламентовані внутрішніми обліковими стандарта-

ми — це допомагає уникнути їх дублювання. При використанні інформаційних технологій підприємство може складати звітність будь-якого об'єму, у будь-якому аналітичному розрізі. Головний принцип при цьому — дотримання стандартів ведення обліку основних засобів, та вміння скористатися можливостями обліковою інформаційною системою підприємства, попередньо розробивши для цього логічні регламентуючі документи. Інформаційні системи обліку надають можливість проведення аналізу даних, необмежену кількість.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 15.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/search.ligazakon.ua>
2. Податковий кодекс України: за станом на 24 грудня 2010 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 246 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua>
4. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. — К.: Центр учбової літератури, 2007. — 522 с.
5. Євдокимов В. В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: [монографія] / В. В. Євдокимов. — Житомир: ЖДТУ, 2010. — 516 с.

References

1. The Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» of 16.07.99 p. No. 996-XIV.
2. The Tax Code of Ukraine: as of December 24, 2010 [Electronic resource]. — Access mode: <http://search.ligazakon.ua;>
3. Regulation (standard) of accounting 7 «Fixed assets», approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 27.04.2000, No. 246 [Electronic resource]. — Access mode: <http://search.ligazakon.ua>
4. Head of SF Accounting in Ukraine: Analysis of the Status and Prospects of Development: Monograph. — K.: Center for Educational Literature, 2007. — 522 p.
5. Evdokimov V. V. Adaptive model of the integrated accounting system: [monograph] / VV Evdokimov. — Zhytomyr: ZhDTU, 2010. — 516 p.