

*Н. М. Цвєткова,
к.е.н., професор,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту*

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік в системі управління підприємством потребує раціональної його організації, враховує організаційно-правову форму господарювання, галузеві особливості, специфіку роботи та структуру компанії. Організація обліку здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інших нормативно-правових актів, а також внутрішніх документів та положень підприємств. Теорія і практика показує, що потрібні дослідження сучасних проблем організації бухгалтерського обліку, а також складання нової фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вчені та практики все більше уваги приділяють проблемам організації бухгалтерського обліку, застосуванню комп'ютерних програм в обліково-аналітичній роботі. Це пов'язано з тим, що рівень організації фінансового та управлінського обліку впливає на якість складання фінансової та внутрішньої звітності, своєчасне і правильне прийняття управлінських рішень. Теоретико-методологічним та практичним проблемам організації бухгалтерського обліку та контролю в Україні присвячені праці, серед яких Голов С.Ф., Дикий А.П., Нападовська Л.В., Пантелєєв В.П., Сопко В.В., Шпак В.А. та інші.

Теоретико-методологічні проблеми організації бухгалтерського обліку, концепцію побудови облікової системи та її форми досліджує Шпак В.А.[1]. При впровадженні бухгалтерського обліку важливе значення має застосовування не тільки принципів і методів його організації, але і сучасної методології фінансового та управлінського обліку. Питання

організації управлінського обліку досліджені в роботах Нападовської Л.В. [2], Голова С.Ф.[3] та інших вчених.

Дикий А.П. [4] організацію бухгалтерського обліку розглядає як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємств. Автор пропонує застосовувати такий принцип організації обліку як безпека та контроль бухгалтерських даних. Під економічною безпекою він розуміє збереження майна та інформації підприємства відповідно до обраної стратегії та принципу безперервності діяльності.

Теоретико-методологічні проблеми організації контролю досліджені в роботах Шевчука В.О., Пантелєєва В.П. [5] та інших вчених. Методика розробки планів розвитку бухгалтерського обліку, контролю та аналізу запропонована Сопко В.В.[6].

На наш погляд, доцільні дослідження таких актуальних питань як організація управлінського обліку та роботи щодо складання звітності підприємства. Тому, метою статті є розгляд організаційно-методичних проблем бухгалтерського обліку та звітності, розробка шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. За останні роки на підприємствах України спостерігається покращення організація обліку , що пов'язано як з вимогами нормативно-правових актів, так і з застосуванням передового досвіду щодо організації як фінансового, так і управлінського обліку, запровадженням комп'ютерної форми обліку. Позитивним є те, що на підприємствах затверджуються їх керівниками: облікова політика, Положення про бухгалтерську службу, графіки роботи відділів бухгалтерії та окремих працівників, посадові інструкції, графіки документообороту, графіки проведення інвентаризації, робочий план рахунків та інші внутрішні документи.

Про недоліки в організації бухгалтерського обліку вказує Бондар М.І.: «Враховуючи, що бухгалтерський облік є єдиним офіційним інформаційним джерелом щодо результатів господарської діяльності підприємств, він досить слабо пов'язаний з сучасними цілями та завданнями менеджменту [7] Дійсно, при організації внутрішньогосподарського обліку та побудові внутрішньої звітності потрібно враховувати цілі підприємства (виробничі, фінансові, інвестиційні, соціальні, маркетингові та

інші), так як здійснюється збір інформації для рішення конкретних оперативних і стратегічних завдань.

На організацію бухгалтерського обліку впливають структури управління підприємствами. В сучасних умовах функціонують підприємства, як в Україні, так і за рубежом з лінійно-функціональною, дивізіональною, матричною та змішаною структурами управління. При функціональній структурі здійснюється управління за центрами затрат, центрами доходів, центрами прибутку та центрами інвестицій. Якщо для невеликих підприємств характерним є застосування лінійно-функціональних структур, то для великих (транснаціональні корпорації та ін.) - дивізіональних структур, які включають підрозділи за регіонами, видами продукції, групами покупців. Матрична структура є у підприємств холдингового типу з великою чисельністю бізнес-процесів, при цьому як на рівні компанії, так і в її підрозділах здійснюються функції управління процесами постачання, виробництва, продажу. Відповідно до організаційних структур управління Шигун М.М. [8] наводить типи організаційних структур бухгалтерської служби – функціонально-секторну, дивізіональну, конгломератну, проектно-матричну, мережеву (для сфери торгівлі та страхового бізнесу).

Набуває розвиток на підприємствах України управлінський облік. На наш погляд, для прийняття менеджерами управлінських рішень більше уваги потрібно приділяти організації управлінського обліку, як оперативного, так і стратегічного. Організація оперативного обліку по кожному підрозділу підприємства має дозволяти дати правильну оцінку їх діяльності. Тому потрібна розробка системи документування для відображення як планової, так і фактичної інформації в розрізі центрів фінансової відповідальності, господарських процесів, сегментів і видів діяльності. Для цього вивчаються структура управління, особливості технологічних процесів, а також усі фактори, які впливають на організацію управлінського обліку. Збір тої чи іншої оперативної інформації залежить від конкретних цілей підприємства (зменшення затрат, підвищення якості продукції та ін.).

В літературі існує два основних погляди вчених щодо побудови рахунків для ведення управлінського обліку: 1) рахунки управлінсь-

кого обліку включають в загальний робочий план рахунків підприємства; 2) здійснюється розробка окремого управлінського плану рахунків. На наш погляд, при першому варіанті буде більш економічна організація обліку. При побудові аналітичних рахунків доцільно передбачити окремі розділи для рахунків центрів інвестицій, центрів прибутку, центрів затрат та центрів доходів. Кожний центр, на наш погляд, повинен мати певну деталізацію аналітичних рахунків. Наприклад, центри затрат – по процесах, видах продукції (робіт, послуг), підрозділах підприємства, звітним сегментам діяльності та ін. Для здійснення контролю за виконанням бюджетів обов'язково по тим показникам, які плануються, має формуватись база фактичних даних. Доречна організація поточного контролю за виконанням бізнес-планів, а також за стратегічно важливими видами діяльності. Для прийняття стратегічних управлінських рішень система управління на підприємстві повинна мати підсистему стратегічного управління, яка включає стратегічне планування, а також стратегічний облік і контроль, стратегічний аналіз. Потрібно відзначити, що Американський інститут дипломованих публічних бухгалтерів (AICPA) управлінський облік розповсюджує на такі області: стратегічне управління; управління ефективністю; управління ризиками. Бухгалтер є стратегічним партнером компанії у прийнятті управлінських рішень, він допомагає менеджерам у розробці стратегії підприємства. Інформація управлінського обліку має дозволяти приймати бізнес-рішення і здійснювати управління продуктивністю і планування систем управління ефективністю, складати звітність за ризиками. Важливе значення має стратегічний облік економічної доданої вартості, показників рентабельності, прибутку, грошових потоків за видами діяльності, інформації про ринки збуту і конкурентів та ін.

Управлінська звітність має включати як фінансову, так і не фінансову інформацію (фактичні, планові, прогнозні дані). Особлива увага в сучасних умовах приділяється формуванню управлінської звітності про фінансовий стан підприємства, використання ресурсів, а також про персонал підприємства, інноваційну і екологічну діяльність. Інформація звітності має дозволяти здійснювати стратегічний аналіз показників конкурентів, вартості підприємства, управляти ризиками, приймати раціональні бізнес-рішення за видами діяльності і формувати стратегію розвитку компанії.

Для удосконалення організації обліку пропонуємо на підприємствах України, враховує галузеві особливості, розробляти не тільки Положення про організацію та ведення фінансового обліку і складання фінансової звітності, але і Положення про організацію та ведення управлінського обліку та складання внутрішньої звітності. Останнє, на наш погляд, має регламентувати: 1) методику бюджетування; 2) методи і системи управлінського обліку; 3) порядок ведення реєстрів управлінського обліку; 4) методику складання управлінської звітності; 5) методи управлінського контролю; 6) методи управлінського аналізу; 7) методику стратегічного управлінського обліку. Якщо в компанії не має відділу з управлінського обліку, то в посадових інструкціях працівників різних відділів необхідно зазначити функції по веденню управлінського обліку та складанню управлінської звітності.

Актуальне значення має раціональна організація роботи щодо складання фінансової звітності, форми якої передбачені у нових Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку України (стандарти 1 і 2). З 1 січня 2012 року в Україні фінансова звітність і консолідована фінансова звітність складаються за МСФЗ обов'язково публічними акціонерними товариствами, банками і страховими компаніями. Труднощі в організації роботи пов'язані з тим, що Радою з МСФЗ постійно здійснюються зміни у діючих стандартах і впроваджуються нові стандарти. Для покращення організації роботи щодо складання фінансової звітності потрібні Методичні рекомендації щодо формування облікової політики за МСФЗ, так як нові Методичні рекомендації (наказ Мінфіну від 27.06.2013 № 635) не застосовують підприємства при формуванні облікової політики, які відповідно до законодавства складають звітність за МСФЗ. Крім того, підприємства мають організувати аналітичний облік для розкриття інформації у фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ.

Відповідно до Національного П(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» (затверджено наказом Мінфіну України від 27.06.2013 року № 628) консолідовану фінансову звітність складають групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин [9]. Для складання консолідованої звітності пропонуємо затвердити у материнської компанії форми розрахунків:

1) Розрахунок неконтрольованої частки у власному капіталі, гудвілу при консолідації ;

2) Розрахунок чистого прибутку(збитку) та сукупного доходу, що належить власникам материнської компанії і неконтрольованій частці;

3) Розрахунок сум, які підлягають виключенню при складанні консолідованої звітності;

4) Розрахунок курсових різниць, що виникають під час переобрахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які розташовані за межами України у валюту України.

Світовий досвід показує, що важливе значення має організація роботи щодо формування інтегрованої звітності, яка дозволяє дати комплексну оцінку діяльності компанії, так як містить фінансову і не фінансову інформацію. Виходячи з функцій бухгалтерського обліку потрібно одночасно з його організацією забезпечити сучасну організацію контрольно- аналітичної роботи.

Висновки. Отже, організація бухгалтерського обліку має бути орієнтована на забезпечення ефективного управління. При побудові організаційної моделі обліку доцільно більше враховувати інформаційні потреби керівників та менеджерів підприємства, а також зовнішніх користувачів. Сучасна організація управлінського обліку має давати інформацію про вартість підприємства та ефективність його діяльності, контролювати використання ресурсів, обґрунтовано давати оцінку роботи всіх підрозділів підприємства. Покращенню управління і процесу прийняття управлінських рішень буде сприяти розробка на підприємствах внутрішніх нормативних документів, враховує галузеві особливості, планів розвитку управлінського обліку. Для забезпечення якісних характеристик фінансової звітності необхідно покращити організацію роботи щодо її складання.

Список використаних джерел:

1.Шпак В.А. Організація бухгалтерського обліку. Концептуальний підхід: [Монографія]./В.А.Шпак. – К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 312 с.

2. Нападовська Л.В. Управлінський облік: [підручник] / Л.В.Нападовська. – К., «Книга», 2004. - 544 с.

3. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник] / С.Ф.Голов. – К., «Лібра», 2008. - 704 с.

4. Дикий А.П. Організація бухгалтерського обліку як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємств: автореф. дис. на здобуття ступеня канд. екон. наук: 08.00.09/ А.П.Дикий. - Ж., ЖДТУ. – 2009. – 19 с.

5. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: [монографія] / В.П.Пантелеєв. – К., ДП «Інформ.-аналіт. агентство». – 2008. - 491 с.

6. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: [підручник] / В.В.Сопко, В.П. Завгородній. – К., КНЕУ, 2004. – с. 390-391.

7. Бондар М.І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління/ М.І. Бондар. // Збірник наукових праць. - 2012. - с. 59. [Електронний ресурс] .- Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua>.

8. Шигун М.М. Нові типи організаційних структур бухгалтерської служби та їх розвиток / М.М.Шигун. // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1(19). – Ж., ЖДТУ. - 2011. - с.401-410.

9. Національний П(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» (затверджено наказом Мініфіну України від 27.06.2013 року № 628). [Електронний ресурс] .- Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>.