

УДК 657.471.12

І. Ю. ПРЕДКО,

аспірант,

Національна академія статистики, обліку та

аудиту

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

Постановка проблеми. Проблема обліку та контролю діяльності суб'єктів господарювання в умовах кризи стосується не стільки питань ліквідації, скільки пошуків шляхів розвитку підприємства та оптимізації його діяльності.

На сьогоднішній день в теорії бухгалтерського обліку не існує визначення «обліково-контрольного забезпечення», необхідно розглянути та обґрунтувати теоретичні засади системи обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств в звичайних умовах господарювання та в умовах кризових змін.

Метою статті є обґрунтування теоретичних засад та визначення проблемних питань системи обліково-контрольного забезпечення на підприємствах України в умовах кризи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сутність поняття «забезпечення» має дуже широке тлумачення. Для дослідження системи обліково-контрольного забезпечення доцільно використовувати визначення, яке надається в словниках, зокрема в словнику Ройзберга [7].

Основні методологічні положення різних аспектів облікового забезпечення в системі управління підприємством досліджувались І. Бланком [1], М. Бондарем [2], Л. Нападовською [6], І. Сіменко, Л. Балабановою, В. Пастуховою, М. Пушкарьом [8], О. Костенко, Г. Уманців. Однак ці положення потребують подальших досліджень.

І. Бланк визначає обліково-аналітичне забезпечення як систему, що базується на даних бухгалтерського обліку, включно з оперативними даними, яка використовує для узагальнення й аналізу статистичну, технічну і довідкову та інші види інформації [1].

Важливість отримання релевантної інформації в кризу посилюється. Процес ефективного управління підприємством передбачає: наявність інформації (розроблення стратегічних та поточних планів всіх видів діяльності), на підставі якої оцінюється діяльність (облік та контроль основних видів діяльності), виявляються резерви та невикористані

можливості (аналіз інформації) [6]. Місце обліково-контрольного забезпечення в інформаційній системі підприємства відображено на рис. 1.

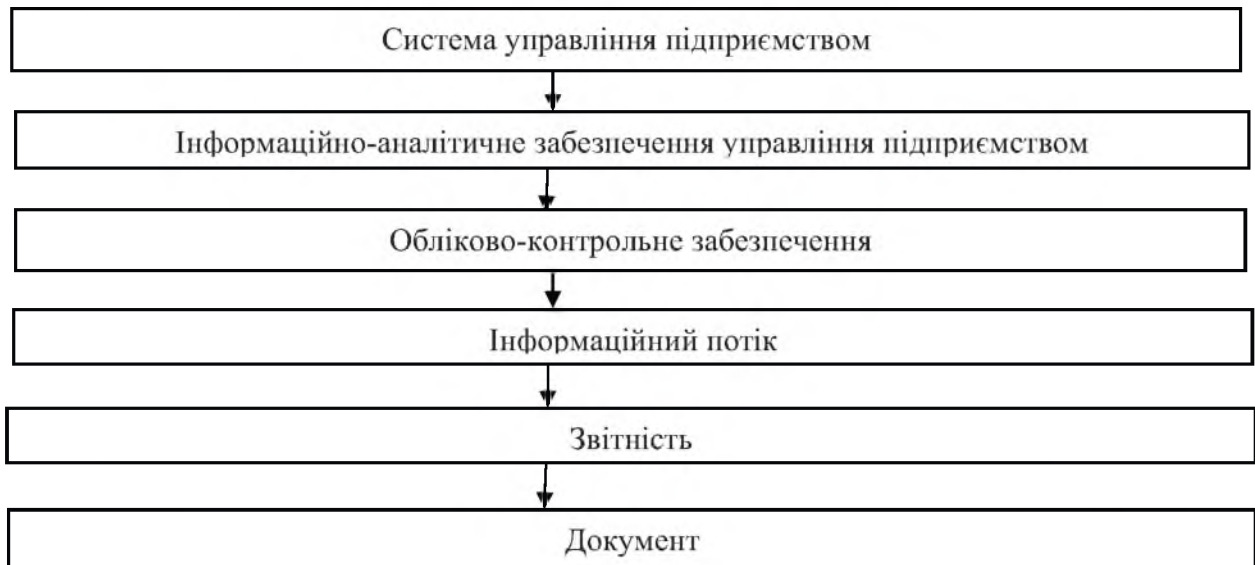


Рис. 1. Місце обліково-контрольного забезпечення в інформаційній системі підприємства

Джерело: побудовано автором

Результати проведеного дослідження свідчать про необхідність подальших досліджень впливу зовнішнього та внутрішнього середовища на систему обліково-контрольного забезпечення суб'єктів господарювання України в умовах кризи. Слід відмітити, що на сьогоднішній день в теорії бухгалтерського обліку не існує визначення поняття «обліково-контрольне забезпечення».

Доцільність визначення поняття «обліково-контрольне забезпечення» не викликає сумнівів. Для формування економічної сутності обліково-контрольного забезпечення необхідно проаналізувати теоретичне надбання щодо облікового, контрольного та аналітичного забезпечення діяльності підприємств (рис. 2.).

Як показує аналіз, існують тільки різні синоніми терміна «обліково-аналітичне забезпечення», а саме: «обліково-аналітична система», «обліково-аналітична інформація», «аналітичне забезпечення», «інформація для прийняття рішень» тощо. Визначення поняття «обліково-контрольне забезпечення» практично не використовується.

Варто зауважити, що обліково-аналітична інформація є лише результатом дії функції обліку, контролю та аналізу, тобто сукупністю достовірних вихідних даних, тоді як обліково-контрольне забезпечення є більш широким поняттям, оскільки воно включає вхідні та вихідні дані на різних стадіях облікового оброблення даних про господарську діяльність суб'єкта господарювання.

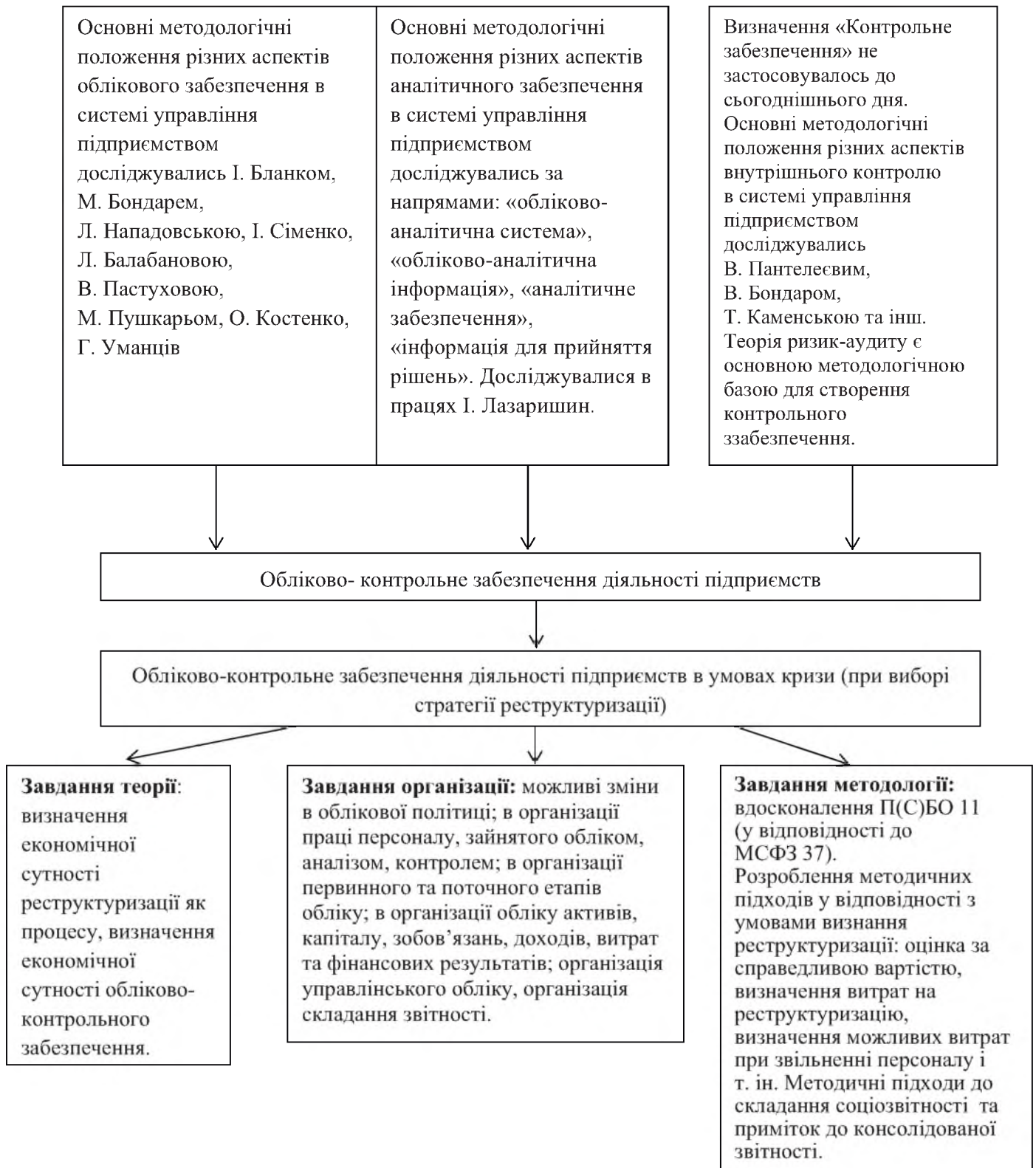


Рис. 2. Схема формування обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств в умовах кризи (процес реструктуризації)

Джерело: побудовано автором

Облікова-аналітична інформація базується на обліковій інформації, яка разом з оперативною та статистичною інформацією використовується для аналізу та подальшого контролю діяльності підприємства. Однак до проведення економічного аналізу слід перевірити отриману облікову інформацію на достовірність. Тому основними складовими елементами формування обліково-аналітичної інформації на підприємстві є оперативний облік, бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль.

Виходячи зі структури джерел формування обліково-контрольного забезпечення з наступним формуванням ефективної системи управління підприємством в умовах кризи можна стверджувати, що система обліково-контрольної інформації є системою, яка базується на обліковій інформації, включаючи оперативні дані, використовувану для економічного аналізу статистичну, технічну та інші види інформації, яку в подальшому буде використано в системі контролю. Тобто система обліково-контрольного забезпечення у широкому сенсі виступає процесом реєстрації, збирання, оброблення та оцінювання усієї господарської інформації, яка використовується для прийняття управлінських рішень на мікро- та макрорівні підприємства. Між тим обліково-контрольне забезпечення є більш широким поняттям, ніж обліково-аналітична система, оскільки воно включає, крім вище зазначеного, сукупність методів та засобів, які забезпечують перевірку достовірності отримуваної інформації, а також нормальне протікання усіх економічних процесів, сприяючи виконанню бюджетів, проектів, підтримку сталого розвитку суб'єкта господарювання.

Тому обліково-контрольне забезпечення пропонується визначити як сукупність процесів фіксації та методів оброблення фактів господарської діяльності, створення масиву даних про господарську діяльність підприємства, а також використання методів узагальнення даних обліку у внутрішній та зовнішній звітності, які підлягають перевірці на достовірність за допомогою методів контролю, а потім обробленню за допомогою методів економічного аналізу, на основі чого приймаються управлінські рішення.

Таким чином, на підставі аналізу теоретичних досліджень вітчизняних та іноземних науковців надано власне визначення обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств України: «Обліково-контрольне забезпечення як компонент інформаційної бази підприємства дає можливість підвищити ефективність прийняття рішень на стратегічному, тактичному та операційному рівнях управління, забезпечуючи менеджмент підприємства та користувачів фінансової звітності повною, правдивою та неупередженою інформацією про господарську діяльність підприємства».

Розроблення стратегії реструктуризації діяльності підприємства повинне здійснюватися виходячи з відповідного економічної дійсності

інформаційного забезпечення, яке визначає базу стратегії та забезпечується обліково-аналітичними показниками. Формування системи обліково-контрольного забезпечення базується на удосконаленні та реорганізації техніко-технологічних процесів, управлінських процедур, бізнес-процесів та організаційних структур.

Процес формування обліково-контрольного забезпечення має циклічну природу, яка визначається стадіями, що поетапно змінюються. На етапі надходження інформація має масовий, структурований характер і перевантажена відомостями і даними, які не можуть бути використані системою обліку. Облікова інформація у будь-якому разі формується на підставі документально підтверджених даних, які зафіксовані в первинних документах і далі перенесені в облікові реєстри та відображені у фінансовій звітності.

Наступним етапом слід виділити роботу з обліковою інформацією, яка відповідає завданню щодо політики бізнесу, тобто у рамках чинної стратегії діяльності підприємства. На наступному етапі при неправильній ідентифікації облікової інформації для потреб управління та її запозиченні і використанні проявляє себе так звана інформаційна асиметрія, тобто ситуація, за якої тільки одна з груп власників ресурсів (покупців) володіє необхідною інформацією. В контексті бухгалтерського обліку інформаційна асиметрія виражена через недостатню поінформованість учасників господарських процесів, в основу якої покладено майновий інтерес [3].

Застосування облікової інформації має базуватися на використанні відповідної моделі. За основу моделі обліково-контрольного забезпечення доцільно обрати модель функціонування системи (модель функціонування ресурсів), в якості вихідних даних для якої виступає система оброблення інформації, а результатом є формальний опис технології функціонування системи.

Питання інформаційності обліково-контрольного забезпечення є досить складними та багатограними, тому розглянути всі аспекти облікового контрольного забезпечення діяльності підприємства неможливо. Це спонукає до продовження наукового пошуку в напрямку розроблення концепції обліково-контрольного забезпечення вибору стратегії реструктуризації, цільова спрямованість якого ґрунтується на системних зв'язках, методах управління подальшим розвитком підприємства, моделі обліково-контрольного забезпечення реструктуризації діяльності підприємства в умовах кризи.

Модель використання облікової інформації визначається низкою факторів: обліковою політикою економічного суб'єкта, техніко-технологічною моделлю, яка характеризує та забезпечує рух

інформаційних потоків, їх швидкість, захист та технічний бік обслуговування, особливостями управління.

Таким чином, при побудові моделі обліково-контрольного забезпечення реструктуризації діяльності підприємств необхідно визначити стан (модель) облікової політики та можливість внесення змін.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-VIV (п. 8.5, ст. 8) встановлено, що підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства. Відповідно до ст. 1 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-VIV та п. 3, р. 1 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Облікова політика – це документ для внутрішнього користування суб'єкта господарювання, в якому закріплено обрані підприємством способи ведення бухгалтерського обліку та розкриття інформації у звітності. Перший розділ облікової політики за МСФЗ «Загальні положення» розкриває інформацію про те, за яких умов можуть вноситися зміни в облікову політику підприємства (табл. 1.) Необхідно визначити умови внесення змін до облікової політики при впровадженні процесу реструктуризації діяльності підприємства.

Таблиця 1

Умови внесення змін в облікову політику підприємства

Положення нормативного документу	Характеристика
п. 14 МСБО 8	Суб'єкт господарювання повинен змінювати облікову політику, тільки якщо зміна вимагається стандартом або тлумаченням або призводить до того, що фінансові звіти надають достовірну та доречну інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати діяльності або грошові потоки суб'єкта господарювання.
п. 15 МСБО 8	Користувачі фінансових звітів повинні мати змогу порівнювати фінансову звітність суб'єкта господарювання через певний час для визначення тенденцій у його фінансовому стані, фінансових результатах діяльності та грошових потоках. Тому, як правило, однакові облікові політики застосовуються протягом кожного періоду та у проміжок часу з одного періоду до іншого, якщо зміна в обліковій політиці не відповідає критеріям у п. 14.
п. 16 МСБО 8	Не вважається змінами в облікових політиках: застосування облікової політики до операцій, інших подій або умов, що відрізняються за сутністю від тих, що відбувалися раніше застосування нової облікової політики до операцій, інших подій або умов, які не відбувалися раніше або були несуттєвими.

Джерело: визначено автором

За умовами визнання, які регламентовано МСБО 37 та П(С)БО 11, доцільно уточнити перелік елементів облікової політики щодо об'єктів, які підлягають оцінюванню за справедливою вартістю. Наприклад, з метою визначення витрат на виробництво результати переоцінки за справедливою вартістю мають відображатися у такому вигляді: оцінка запасів при надходженні, оцінка запасів при вибутті, перелік та і склад статей калькулювання виробничої продукції, документальне забезпечення процесу виробництва, робочий план рахунків, інвентаризація, звітність.

Визначення даних елементів в Наказі про облікову політику сприятиме розширенню обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємства при впровадженні процесу реструктуризації. В обліковій політиці обов'язково вказуються методи оцінки активів та зобов'язань. Оцінка є одним з методів відображення господарського життя підприємства у бухгалтерському обліку. В п. 6 р. IV НП(С)БО 1 визначено, що підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику підприємства шляхом опису принципів оцінки статей звітності, а, отже, мають бути затверджені способи оцінки активів і зобов'язань. Разом із тим, зазначений стандарт не містить варіантів оцінки активів і зобов'язань – вони походять з інших П(С)БО.

В п. 2.1 р. 2 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затв. Наказом Міністерства фінансів України 27.07.2013 № 635, стосовно оцінки активів зазначається, що розпорядчий документ про облікову політику підприємства визначає, зокрема: а) методи оцінки вибуття запасів; б) підходи до переоцінки необоротних активів; в) підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; г) порядок оцінки ступеня завершеності операцій із надання послуг.

Обов'язковою умовою визнання процесу реструктуризації є оцінка активів та зобов'язань за справедливою вартістю.

Питання оцінки активів за справедливою вартістю в системі управління підприємствами в різних умовах господарювання розглядали дослідники Н. Малюга, Л. Ловінська, Т. Каменська, І. Жиглей та інші. Проте це питання є досі невивченим, що потребує багатьох зусиль для його врегулювання. Сучасні умови господарювання – кризові та інтеграційні процеси – вимагають справедливої оцінки активів та зобов'язань та надання цієї інформації користувачам.

Проблемами обліку та оцінки необоротних активів займалося багато вітчизняних науковців, зокрема, професори Ф. Бутинець, С. Голов, В. Жук, С. Легенчук, Л. Ловінська, Н. Ткаченко, В. Швець, та зарубіжних учених, зокрема В. Ван Бреди, Х. Крістенсен, Б. Нидлз, Я. Соколов, Е. Хендріксен та інші. Однак залишається невирішеною

низка проблем, серед яких визначення методичних підходів до оцінки необоротних активів за справедливою вартістю та необхідності її використання.

Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних вітчизняних вчених, зауважимо, що питання оцінки активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності не знайшли достатнього опрацювання. Це зумовлює необхідність поглиблення та розширення дослідження в напрямку розроблення методичних рекомендацій щодо видів оцінки активів за справедливою вартістю для подальшого відображення в системі обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств.

Висновки. Облікове-контрольне забезпечення діяльності підприємств України в умовах кризи – це не тільки процес підготовки облікової інформації, забезпечення її кількості та якості, а й надання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень.

На нашу думку, наявність великого приватного бізнесу, розвиненого фінансового ринку та різноманітних інформаційних потреб розширює коло користувачів консолідованої фінансової звітності підприємства, що обумовлює необхідність удосконалення організаційно-методичних засад обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств України.

Список використаних джерел

1. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – [2-е изд., рас. и доп.]. – К. : Ника-Центр, Эльга, 2002. – 752 с.
2. Бондар В. П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : [монографія] / В. П. Бондар. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 456 с.
3. Євдокимов В. В. Асиметрія бухгалтерської інформації та шляхи її мінімізації / В. В. Євдокимов // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – № 3(21). – С. 135–146.
4. Кірейцев Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : [монографія] / Г. Г. Кірейцев. – Житомир, ЖДТУ, 2007 – 236 с.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// zakon3.rada.gov.ua](http://zakon3.rada.gov.ua).
6. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : [монографія] / Л. В. Нападовська. – Днепропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.

7. Ройзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь / Б. А. Ройзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – [5-е изд., перераб. и доп.]. – М. : Инфра-М. 2006. – 207 с.
8. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація [Текст] : монографія / М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Т. : ТНЕУ : Карт-бланш, 2011. – 335 с.