

УДК 657.47

Г. Коблянська, канд.екон. наук, асист., А. Вікулова, студ.

## АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

*Проаналізовано поняття управлінського обліку як ефективного інструменту управління, який створює переваги в ринковому середовищі і забезпечує підприємство ключовою інформацією.*

*Ключові слова: управлінський облік, внутрішня бухгалтерська звітність, служба управлінського обліку.*

*Проанализировано понятие управленческого учета как эффективного инструмента управления, который создает преимущества в рыночной среде и обеспечивает предприятие ключевой информацией.*

*Ключевые слова: управленческий учет, внутренняя бухгалтерская отчетность, служба управленческого учета.*

*The article reviews the concept of management accounting as an effective management tool that creates advantages in market environment and provides key business information.*

*Key Words: management accounting, internal accounting, management accounting service.*

Стабільність і економічний розвиток будь-якої держави залежить від фінансової та економічної стабільності вітчизняних виробників, оскільки вони є основним джерелом поповнення бюджету через сплату податків та зборів. Сучасний етап розвитку ринкових відносин в Україні, який характеризується як якісними, так і кількісними зрушеннями в системі управління, вимагає прискореної розробки системи інформаційних потреб для внутрішніх користувачів підприємства. Для керівництва підприємством і прийняття ним ефективних рішень необхідним є надання більш детальної інформації, яку не завжди містить фінансова та податкова звітність. Законодавством передбачено, що підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю (з метою підготовки та обробки інформації про діяльність підприємства та його структурні підрозділи для внутрішніх користувачів). Внутрішня інформація, що формується і обробляється у структурних підрозділах часто носить узагальнений характер. Це свідчить про небажання та недостатню кваліфікацію керівників підрозділів підприємства створювати і розвивати систему інформатизації та документообігу, який забезпечував би надання точних і коректних даних, в першу чергу, для прийняття ефективних рішень на рівні відповідного підрозділу, і на рівні підприємства загалом. Тому питання впроваджен-

ня управлінського обліку на підприємствах України є досить своєчасним і актуальним.

Внутрішня бухгалтерська звітність підприємства – це звітність, яка складається бухгалтером-аналітиком і подається як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління. Форма внутрішньої звітності повинна максимально розкривати зміст її показників та бути зрозумілою для конкретного користувача інформації – менеджера, для якого саме складений звіт.

У зв'язку з реформуванням бухгалтерського обліку і переходом України до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності необхідно здійснити перегляд традиційного відношення до фінансової інформації як ретроспективного так і стратегічного характеру. Для досягнення конкурентних переваг, завоювання довіри з боку кредиторів, інвесторів і партнерів (особливо це є актуальним у сучасний – після кризовий період) керівництво повинно мати повноцінну інформацію стратегічного характеру. Саме управлінський облік носить прогностичний характер і спрямований на прийняття ефективних управлінських рішень.

На сьогоднішній день в економічній літературі ще не сформувалася єдина думка щодо визначення суті управлінського обліку. 2) Було проаналізовано термін "управлінський облік" в різних наукових джерелах (табл.).

**Таблиця. Аналіз поглядів вчених на поняття "управлінський облік"**

Голов С.Ф. [2, с. 642]	Процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації й передавання інформації, яку використовує управлінська ланка для планування, оцінки і контролю всередині організації й забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів.
Нападковська Л.В. [4, с. 251]	Інтегрована система підготовки і забезпечення різних рівнів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю і прийняття управлінських рішень.
Янковский К. П. [8, с.14]	Новий вид діяльності в системі управління підприємства. Його метою є забезпечення персоналу управлінської ланки підприємства інформацією оперативного і фінансового обліку, що необхідна для аналізу результатів фінансово-господарської діяльності підприємства, прийняття на цій основі оптимальних управлінських рішень і контролю за їх реалізацією.
Желюк Л.О. [3, с. 26]	Облік, який дає можливість зібрати необхідну інформацію в межах і за межами підприємств для прийняття оптимального рішення в конкретній ситуації.
Бутинець Ф.Ф., Чижевська Н.В. [1, с. 23]	Процес, який безперервно вдосконалює планування, проектування, вимірювання й функціонування систем фінансової та не фінансової інформації, що спрямовує дії менеджменту, мотивує поведінку, підтримує і створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей організації.

*Джерело: Складено авторами*

Особливістю управлінського обліку є забезпечення потреб користувачів якісною інформацією з метою пошуку резервів для зниження витрат на одиницю продукції.

Як зазначає Тлукевич Н: "На більшості підприємств України відсутня єдина служба, яка б займалась управлінським обліком, аналізом, плануванням виробничих показників та складанням внутрішньої звітності. В зв'язку з цим втрачається оперативність управлінських даних. Значною перешкодою щодо впровадження управлінського обліку на підприємствах України є відсутність чіткого визначення переліку складових цього обліку.

Завдяки управлінському обліку бухгалтер, крім власне обліку та калькулювання собівартості продукції, займається нормативним плануванням, економічним аналізом та підготовкою управлінських рішень" [5, с. 14].

Управлінський облік забезпечує інформацією для надання відомостей по оперативних результатах господарської діяльності всіх рівнів керівництва, виявляючи можливості і проблеми підприємства. Отже, управлінський облік можна визначити як систему збору, аналізу і систематизації облікових даних, направлену на вирішення конкретних управлінських завдань.

Слід зазначити, що в процесі реформування обліку в Україні до цього часу не досягнуто значних успіхів у впровадженні управлінського обліку. Нерідко вчені та бухгалтери-практики заперечують доцільність впровадження управлінського обліку в Україні. Проте сьогодні інтерес до проблем управлінського обліку зростає, не дивлячись на те, що спеціалісти в цій галузі не прийшли до єдиної думки про сутність, значення управлінського обліку та управлінської інформації для діяльності вітчизняних підприємств. Актуальними стають питання адаптації і взаємозв'язку управлінського і фінансового обліку.

Досвід господарювання багатьох зарубіжних країн засвідчив, що успішне функціонування системи управлінського обліку сприяє ефективній реалізації функцій загальної системи управління підприємством. При цьому адміністрація підприємства самостійно вирішує питання організації управлінського обліку: як класифікувати витрати, наскільки деталізувати місця виникнення витрат, яким чином вести облік фактичних або планових витрат, як організувати внутрішню управлінську звітність і контроль на підприємстві.

Побудова системного управлінського обліку є найбільш важким питанням. У західній практиці ця область внутрішньофірмового управління вважається конфіденційною. Одним з основних чинників успіху є чітке розуміння як проблем, так і економічних вигод від реалізації системи управлінського обліку. Виникають питання: а хто може впроваджувати систему управлінського обліку на українському підприємстві і чи може бухгалтерія підприємства допомогти в організації такого обліку?

Розробка та впровадження системи управлінського обліку вимагає значних зусиль і від менеджерів різних рівнів, і від облікових працівників. Саме в їх співпраці повинні бути створені форми та методи збору і обробки інформації, яка була б зрозуміла і бухгалтеру, і менеджеру.

З метою забезпечення більшої оперативності та аналітичності управлінської інформації на підприємствах доцільно в складі бухгалтерської служби виділити службу управлінського обліку. Питання управлінського обліку мають розподілятися між бухгалтером-аналітиком, бухгалтером-контролером та бухгалтером-фінансистом, кожен з яких виконуватиме свою функцію (рис.).

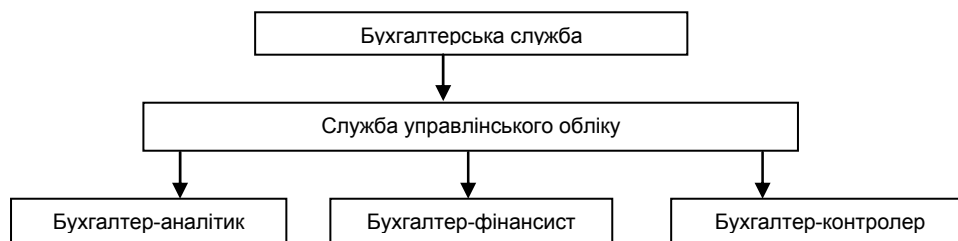


Рис. Служба управлінського обліку на підприємстві

Джерело: Складено авторами

Впровадження управлінського обліку на практиці ставить перед керівництвом підприємства конкретні завдання організаційного характеру, зокрема:

- Чи доцільне використання управлінського обліку на підприємстві?
- Чи створювати управлінську службу на підприємстві?
- Який має бути порядок інформації про витрати, обсяг виробництва та систему контролю за цими показниками?

Значний вплив на вирішення цих проблем мають організаційні та інші особливості конкретного підприємства, наявність внутрішньої та зовнішньої звітності. Вирішальне ж значення при цьому мають відігравати розміри підприємства, потреби щодо забезпечення інформацією всіх рівнів управління та методики збору й опрацювання даних.

Найбільші складності для успішного впровадження управлінського обліку обумовлені особливостями діяльності окремих ланок підприємницької діяльності. Для цього повинні бути враховані конкретні методичні підходи, які б допомагали створювати належну систему контролю витрат. Саме таку схему впровадження управлінського обліку запропонував Чумаченко М. ще 11 років назад (у 1999р), однак ця проблема і досі залишається не вирішена.

Вести підприємницьку діяльність сьогодні орієнтуючись лише на минулі події, які надає нам фінансовий облік, неможливо. Будь-яке підприємство прагне знати, яка продукція користується найбільшим попитом, які витрати необхідні на її випуск, який дохід принесе її реалізація в майбутньому. Цю інформацію намагаються відображати всі підприємства, але різними способами, найефективнішим з яких є система управлінського обліку. Це дасть змогу повністю автоматизувати збирання

даних і в будь-який момент отримати цілісну картину діяльності підприємства в цифрах. На рівні окремих підприємств ведеться мікрооблік, який включає такі види обліку, як фінансовий, податковий, управлінський, стратегічний та статистичний. Щодо виділення саме таких видів обліку, то існують різні думки. Згідно Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", підприємства ведуть бухгалтерський облік, який поділяється на бухгалтерський та внутрішньогосподарський (управлінський) облік [7]

Вважаємо за потрібне розвивати нові напрями вдосконалення системи управлінського обліку, адже у підприємства, яке постійно розвивається, постійно зростають потреби у ефективності інформації. З метою успішного впровадження управлінського обліку на українських підприємствах варто зосередити увагу на вирішенні наступних проблем:

1. Вибір варіанту побудови системи управлінського обліку в залежності від розміру підприємства, галузі і сфера діяльності підприємства;
2. Визначення параметрів інформації, що надходить з інших організаційних рівнів, аналіз форми її вирішення, терміни надходження, визначення відповідальних за вчасне та правильне подання цієї інформації;
3. Підвищення кваліфікаційних вимог спеціалістів всіх рівнів;
4. Зaproвадження ефективного технічного функціонування системи управлінського обліку, що значно підвищить оперативність обліку завдяки мінімізації розриву в часі між збиранням вхідної інформації та отриманням вихідних, опрацьованих даних, які необхідні для складання управлінської звітності та прийняття на її основі ефективних управлінських рішень
4. Розробка принципів управлінської облікової політики та управлінської звітності, яка б адекватно відображала

економічну реальність і під яку в подальшому можна буде налаштувати потужне програмне забезпечення.

Отже, розглянуті аспекти впровадження управлінського обліку на українських підприємствах висвітлили їхні проблеми, а саме:

1) з метою забезпечення більшої оперативності та аналітичності управлінської інформації на підприємствах доцільно в складі бухгалтерської служби виділити службу управлінського обліку, що надасть більше можливостей у реалізації його функцій. Питання управлінського обліку мають розподілятися між бухгалтером-аналітиком, бухгалтером-контролером та бухгалтером-фінансистом, кожен з яких виконуватиме свою функцію;

2) вважаємо за необхідне використовувати у роботі підприємства внутрішню звітність, яка допоможе оперативно і вчасно отримувати і систематизувати інформацію по підприємству. Створення системи внутрішньої звітності на підприємстві можна лише за наявності: масиву основних даних; узгодженості змісту та форми звітів; функціонального підходу до накопичення та підсумовування інформації.

Управлінський облік є ефективним інструментом управління, створює конкурентні переваги в ринковому середовищі та забезпечує підприємство ключовою інформацією, яку адміністрація підприємства має змогу своєчасно отримувати та аналізувати. Впровадження

управлінського обліку на підприємствах дасть бажаний результат діяльності, оскільки при зниженні витрат досягається більший прибуток. Процес організації управлінського обліку на підприємствах повинен буди поступовим, взаємозв'язаним та обґрунтованим. Впровадження управлінського обліку на підприємствах є необхідною умовою для їх успішної роботи, створення оптимальної ринкової інфраструктури, виживання підприємств в умовах вільної конкуренції та зростання їх економічного потенціалу.

1. Бухгалтерський управлінський облік [Текст]: [навч. посіб.] / [Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук]; – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с. 2. Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст]: [навч. посіб.] / С.Ф. Голов – К.: Лібра, 2003. – 704 с. 3. Бухгалтерський облік виконання бюджетів [Текст]: [навч. посіб.] / [Л.О. Желюк, Ю.М. Іванченко, М.Р. Лучко]; – К.: Економічна думка, 2006. – 136 с. 4. Нападовська Л.В. Управлінський облік [Текст]: [навч. посіб.] / Л.В. Нападовська. – К.: КНТЕУ, 2004. – 544 с. 5. Палий В.Ф. Управленческий учет – новое прочтение внутривозвратного расчета [Текст] / В.Ф. Палий, В.В. Палий // Бухгалтерский учет. – 2000. – №17. – С. 9-10. 6. Тлукевич Н. Организация управлинського обліку і практика впровадження на сільськогосподарських підприємствах [Текст] / Н.Тлукевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №2. – С. 11-15. 7. Чумаченко Н.Г. Розвиток управлінського обліку в Україні [Текст] / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1999. – № 10-11. – С.5-8. 8. Янковский К.П. Управленческий учет [Текст]: [монографія] / К.П. Янковский, И.Ф. Мухарь – СПб.: Питер, 2001. – 128 с.

Надійшла до редколегії 29.03.11

УДК 657.1

О. Борисюк, асп.

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

*Здійснено порівняльний аналіз оцінки основних засобів в бухгалтерському обліку та з метою оподаткування, визначено завдання обліку основних засобів та принципи, на яких він ґрунтується.*

*Ключові слова: основні засоби, основні фонди, тимчасові податкові різниці, принцип бухгалтерського обліку.*

*Осуществлен сравнительный анализ отражения основных средств в бухгалтерском учете и для целей налогообложения, определены задачи учета основных средств и принципы, на которых он основывается.*

*Ключевые слова: основные средства, основные фонды, временные налоговые разницы, принцип бухгалтерского учета.*

*The article is a comparative analysis of the display of fixed assets in the accounting and tax purposes, defined the task of accounting of fixed assets and the principles on which it is based.*

*Key Words: fixed assets, fixed assets in tax accounting, temporary tax differences, accounting principles.*

Головним завданням бухгалтерського обліку є формування повної та достовірної інформації про діяльність підприємства для внутрішніх та зовнішніх користувачів. Важливою складовою цієї інформації є інформація щодо стану активів, основну частину яких на підприємствах, зазвичай, становлять основні засоби, які впливають на показники діяльності підприємства. План рахунків, Інструкція щодо його застосування, П(С)БО 7 "Основні засоби" – всі ці нормативні документи не охоплюють усіх питань, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів. Тому на практиці виникають проблеми стосовно обліку основних засобів, серед яких протиріччя щодо визначення основних засобів, нарахування амортизації тощо.

Вагомий вклад у дослідження проблем обліку та визначення самого терміну "основні засоби" зробили такі вітчизняні вчені: М.Т Білуха, Н.О. Гура, В.М. Добровський, О.І. Коблянська, В.С.Лень, Т.Г. Мельник, В.К. Орлова, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швець та інші.

Метою статті є визначення економічної сутності основних засобів підприємства, окреслення основних проблем їх обліку та шляхів їх вирішення.

Часті зміни чинного вітчизняного законодавства України, зумовлюють необхідність удосконалення організації та методики ведення бухгалтерського обліку основних засобів.

Основні засоби – матеріальна база економічної діяльності кожного підприємства, вони відіграють важливу роль у процесі виробництва. Протягом певного періоду основні засоби використовуються на підприємстві, тому в обліку треба відобразити операції з їх надходження, переоцінки, ремонту та вибуття.

При організації обліку основних засобів в Україні підприємствам необхідно керуватися такими законодавчими та нормативними документами: Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. №92 [5], Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [2] та іншими законодавчо-нормативними документами. До 1 квітня 2011 р. діє Закон "Про оподаткування прибутку підприємств", але прийнято Податковий Кодекс України [1], яким урегульовано багато питань стосовно нарахування амортизації, віднесення витрат на поліпшення основних засобів тощо. Прийняття Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [3], яким регламентувався порядок ведення податкового обліку основних засобів, зумовило зростання обсягів облікової роботи на підприємствах України для нагромадження інформації стосовно основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку.