

В статье изложены результаты исследования порядка использования терминов «аудит» и «аудитор» в практике работы прочих органов государственного управления и контроля, в нормативных и законодательных документах Украины. Обоснована ошибочность практики свободного использования указанных понятий. Предложены мероприятия по исправлению такой ситуации с целью формирования адекватного общественного мнения о системе независимого аудита.

The results of investigation of the established procedures of using the terms «audit» and «auditor» in practice of government and financial control bodies, in the laws and regulations of Ukraine have been expounded in the article. The mistakenness of this terms free using practice has been substantiated. The measures to remedy this situation for the purpose of formation an adequate public consciousness and opinion about a system of independent audit have been proposed.

УДК 657

І.В. Шевченко, студентка 3 курсу

Кіровоградський національний технічний університет

Сучасний стан обліково-інформаційного забезпечення управлінських процесів в Україні

В статті розглянуто місце бухгалтерського обліку як інформаційної бази для прийняття управлінських рішень, основні вимоги до нього, а також сучасний стан розвитку господарського обліку в Україні. Зокрема, відображено тенденції поділу системи обліку і запровадження концепцій, відносно нових для вітчизняної системи управління, але відомих у західній практиці, а саме: управлінського обліку, контролінгу, стратегічного обліку.

інформація, управління, управлінський облік, фінансовий облік, стратегічний облік, контролінг

Ефективне управління господарською діяльністю підприємства значною мірою залежить від досконалої інформаційної системи. Обмін інформацією пронизує всі управлінські функції, які циклічно повторюються – планування, організацію, мотивацію та контроль. Вказаний цикл закінчується прийняттям управлінських рішень. Відсутність належного забезпечення інформаційними ресурсами може призвести хибних рішень менеджерів і, відповідно, до значного погіршення існуючого стану і спровокувати виникнення кризових ситуацій на підприємствах. Таким чином, визначення особливостей функціонування системи інформаційного забезпечення підприємства є важливим і актуальним.

Інформаційна система повинна надавати цілісну картину господарських процесів. Проте, слід зазначити, що для існуючих інформаційних технологій характерна обмеженість відображення господарських процесів. У системі обліку формується різноманітна інформація для управління, однак вона, у більшості випадків, не використовується через те, що вкоренилася практика, коли бухгалтерія обробляє інформацію і подає її в основному зовнішнім споживачам, а самим апаратом управління використовується епізодично.

Орієнтація системи обліку на зовнішніх споживачів пояснюється відсутністю запитів власної системи управління на інформацію, тому актуальним завданням є перебудова всієї системи обліку в такому напрямку, щоб можна було отримати потрібну інформацію для апарату управління.

Метою даної публікації являється ознайомлення з основними проблемами та можливими напрямками розширення інформаційних ресурсів в системі обліку.

Ми поділяємо думку ряду вчених, які вважають облік частиною загальної інформаційної системи, яка перетворює первинні дані, зафіксовані в документах, в продукт для управління. Таким продуктом є оброблена інформація, яка має всі властивості товару. Так, В.Ф. Палій і Я.В. Соколов відмічають: «Мета бухгалтерського обліку - управління господарськими процесами; його зміст - інформація про факти господарської діяльності і його робоча функція - спостереження, вимірювання, класифікація, узагальнення і передача інформації. Мета лежить поза бухгалтерським обліком, вона дається йому» [6, С.23-24]. З цієї точки зору облік є засобом виробництва товару особливого роду - інформації, яка має вартість, собівартість, ціну та інші категорії товарного виробництва.

У великому економічному словнику під редакцією А. Н. Азріліяна інформація (від лат. informatio – «осведомлять») трактується як «сведения о чем-либо, являющиеся объектом сбора, хранения, переработки. Стоимость информации включает в себя: время руководителей и подчиненных, затраченное на сбор информации, а также фактические издержки, связанные с анализом рынка, оплатой машинного времени, использованием услуг внешних консультантов и др.» [2, С.314].

Але економічну вигоду від забезпечення суспільно необхідного рівня інформованості неможливо відобразити у вигляді співвідношення витрат на інформацію та вартістю додатково отриманого продукту, а відсутність інформації приводить до значних економічних втрат. Існує закономірність, яка полягає в тому, що чим нижчий рівень інформованості, тим більші втрати і менша ефективність господарської діяльності. Ефективність інформаційної служби підвищується, коли збільшується кількість споживачів кінцевого продукту інформаційної системи. Інформація виникає в силу необхідності у ній з боку зацікавленого споживача. Необхідність в інформації для споживача має характер об'єктивних вимог. По мірі того, як змінюються умови господарської діяльності, з'являється необхідність у новій інформації, але суб'єкт може не усвідомлювати потреби в ній або ж навпаки - розширити інформаційні потреби в більшому обсязі, ніж це вимагається об'єктивною реальністю. Тобто, що існує певний рівень інформованості, який повинен забезпечити бухгалтерський облік.

Отже, забезпеченість інформацією є важливим елементом системи обліку і треба прагнути до того, щоб зміни в господарському механізмі були враховані при формуванні інформації про об'єкти управління. Розвиток системи обліку повинен визначатись тим, яка інформація, кому та в які строки повинна подаватися. При цьому, на першому місці повинен бути зміст інформації, а на другому - форма. Даний підхід дозволяє проектувати систему таким чином, щоб при мінімальних витратах отримати найбільший обсяг потрібної інформації і задовольнити потреби максимальної кількості споживачів. В.Б. Івашкевич підкреслює: «Задоволення інформаційних потреб – головне призначення обліку взагалі, в тому числі й бухгалтерського». [5, С.31]

Протягом історично тривалого періоду облік розуміли односторонньо, як засіб спостереження і контролю господарської цільності. Теоретичні дослідження і практика, в основному, були направлені на аналіз внутрішньої структури системи обліку, його предмету та методів і не виходили за ці межі. Кінцевою метою обліку вважалось складання балансу і звітності, а його методологія розвивалась так, щоб на основі первинної документації отримати зведені дані для і складання зовнішньої звітності. Якщо у минулому така орієнтація була виправданою в умовах жорсткої централізації планування і управління, то в нових умовах вона є гальмом для удосконалення системи обліку

Останнім часом в Україні розвиток обліку пов'язано із запровадженням ряду концепцій, нових для вітчизняної системи управління, але відомих у західній практиці,

зокрема: управлінського обліку, контролінгу, стратегічного обліку тощо. Кожна з зазначених підсистем обліку часто розглядається вітчизняними авторами як «панацея від усіх бід» без критичної оцінки можливості її запровадження на українських підприємствах.

Фінансовий облік, на думку прихильників поділу системи обліку, не здатний створювати інформацію, потрібну для управління, так як має історичний характер, тобто ґрунтується на минулих подіях та явищах господарської діяльності підприємства.

До недавнього часу в Україні розвивався фінансовий облік, а з управлінського використовувались лише окремі фрагменти – облік витрат на виробництво за центрами витрат, калькулювання собівартості продукції, техніко-економічне планування, економічний аналіз роботи окремих структурних підрозділів підприємства. Відмінність між фінансовим та управлінським обліком полягає в тому, який контингент споживачів вони обслуговують. Якщо фінансовий облік дає інформацію для зовнішніх споживачів (акціонерів, вищестоящих організацій, інвесторів, кредиторів), то управлінський – для внутрішніх споживачів (різних служб апарату управління даного підприємства).

Управлінський облік не регламентується так жорстко нормативними документами, як це прийнято у фінансовому обліку, але його методологія і організація повинні базуватись на міцній науковій платформі. Як правило, його доцільно організувати на великих і середніх підприємствах, які мають складну структуру, складний технологічний процес, значну номенклатуру виробів.

Управлінський облік обмежується, в основному, деталізацією витрат на виробництво, створенням системи формування собівартості на основі норм витрачання ресурсів, аналізом витрат при прийнятті рішень, калькулюванням собівартості продукції. Хоча він і базується на даних фінансового обліку, проте групування витрат і різні розрахунки, пов'язані з визначенням собівартості продукції, становлять його суть.

Управлінський облік, як система інформаційного забезпечення апарату управління, повинен давати дані як для оперативного управління формуванням собівартості, так і для прогнозування, використовуючи для цього моделі залежності між витратами, ціною, прибутком та обсягом продажу. Така модель дозволяє визначити при якому обсязі виробництва отримуються збитки, а при якому – прибуток, а також бажаний обсяг виробництва і продажу.

Таким чином, управлінський облік вважається рядом вчених [4, 7] ефективним методом контролю витрат на виробництво і отримання прибутку підприємством на основі постійного спостереження за формуванням собівартості продукції.

Проте, С.Ф. Голов зазначає, що термін «управлінський облік» поступово втрачає зміст. В США – на батьківщині управлінського обліку – підручники з цієї дисципліни почали називати «Управління затратами». На думку вченого, управлінський облік в США пройшов у своєму розвитку чотири основні стадії: зародження, формування, розвитку, інтеграції з іншими функціями управління, що схематично він зобразив таким чином: облік затрат (виробничий облік) – управлінський облік – управління затратами.

Б.І.Валуєв зазначає, що не встановлено чіткої межі між фінансовим і управлінським обліком, не визначена системна цілісність об'єктів останнього, не встановлено значення при такому поділі оперативного обліку, а також достатньо незрозуміле співвідношення управлінського обліку та контролінгу, який розглядається як функція «управління управлінням», яка включає в себе планування, облік, контроль, економічний аналіз та інше.

Хотілося б також звернути увагу на концепції стратегічного обліку. У сучасній літературі склалися протилежні точки зору щодо потреби відокремити його в системі управління підприємством.

Перша точка зору обґрунтовує необхідність побудови «стратегічної бухгалтерії», розкриває її основні функції, обов'язки, завдання [7, 8]. Так, згідно з нею, стратегічний облік використовує похідну вторинну інформацію, отриману на основі даних фінансового й управлінського обліку. Ця інформація опрацьовується за допомогою економіко-математичних методів задля виявлення певних закономірностей і взаємозалежностей між економічними показниками, що надає можливість передбачити майбутній розвиток господарської діяльності підприємства. Інформаційні ресурси стратегічного обліку мають зв'язок з традиційним обліком, але ним не обмежуються. Зокрема, це стосується формування інформації про зовнішнє середовище підприємства, яка необхідна для прогнозування розвитку підприємства.

Проте існують сумніви щодо потреби терміну «стратегічний облік», і доводиться висновок, що відокремлення цього виду обліку, як і «управлінського обліку», а також відповідного відділу в організаційній системі підприємства порушить цілісність системи управління [3]. При цьому відокремлення стратегічного обліку вважається копіюванням закордонних підходів та підміною перспективного планування. Б.І. Валуєв вважає, що «господарський облік як цілісну інформаційну систему навряд чи має сенс розглядати за змістом інформації як набір окремих видів обліку. Як цілісне утворення її можна класифікувати з різних точок зору. Особливе значення може мати класифікація облікової інформації за її зв'язком з функціями планування, контролю, аналізу» [3, С.60].

Проблема проектування системи обліку, що задовольняє потреби управління, може бути успішно вирішена в тому випадку, коли вона всебічно досліджуватиметься як спеціалістами з обліку, так і спеціалістами з управління. Необхідно визнати, що спеціалісти з управління поверхнево вивчили функцію обліку, контролю і аналізу, надаючи перевагу у своїх дослідженнях функціям планування, організації та координації. Дослідження, що проводяться спеціалістами з обліку, хоча і є важливими та необхідними для вдосконалення інформаційної системи взагалі, але відзначаються одностороннім підходом, розкривають функції управління з позиції формування інформації в межах існуючої системи обліку, а не з позиції споживачів та модернізованої системи збору і оброблення інформації.

На наш погляд, система управління є ведучою, а система обліку - забезпечуючою ланкою, а тому основним завданням обліку є упорядкування вхідної та вихідної інформації у відповідності до потреб управління. Вважаємо, що розвиток інформаційної системи підприємства можливий на інтеграційних засадах, на взаємозв'язку розвитку всіх функцій управління.

Список літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996 від 16.07.1999 р. Зі змінами і доповненнями.
2. Большой экономический словарь. Под редакцией А.Н. Азриляна. – М.: Институт новой экономики, 1999.– 1244 ст.
3. Валуев Б.И. О недостаточной связи науки о бухгалтерском учете с проблемами развития целостной системы управления // Економіст. – 2006. – №12. – Ст. 58-63.
4. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – К.: Лібра, 2003р. – 704 с.
5. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма. – М.: Финансы и статистика, 1982 г. – 185 с.
6. Палий В.Ф., Соколов Я. В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1991г. – 224 с.

7. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – 334 с.
8. Чебан Т., Яценко В. Организационные аспекты построения бухгалтерии стратегического типа // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – №12. – Ст.31-36.

В статье рассмотрено место бухгалтерского учета как информационной базы для принятия управленческих решений, основные требования к нему, а также современное состояние развития хозяйственного учета в Украине. В частности, отражены тенденции разделения системы учета и внедрения концепций, относительно новых для отечественной системы управления, но известных в западной практике, а именно: управленческого учета, контроллинга, стратегического учета.

In statt'e the place of record-keeping is considered as informative base for the decision-making administrative, the basic requirements to him, and also modern development status of economic account in Ukraine. In particular, the tendencies of division of the system of account are reflected. Introductions are considered conception, which are new for the domestic control system, but known in western practice. It is an administrative account, controllng, strategic account.

УДК 657.4

О.В. Шелковникова, доц., канд. экон. наук

Кировоградського національного технічного університету

Моделі робочих документів аудиту витрат промислового підприємства

У статті доведено важливість формування моделей робочих документів як складової загальної методики аудиту витрат підприємств. Обґрунтовано авторський підхід до розробки робочої документації аудитора і запропоновано універсальні робочі документи, що формуються на кожному етапі аудиту вищевказаного об'єкту перевірки.

аудиторська перевірка, витрати підприємства, робочі документи, моделі, результати перевірки, напрями перевірки

Загальна проблема полягає у відсутності достатньої інформаційної бази аудитора щодо порядку формування робочих документів аудиторської перевірки об'єктів обліку. Важливою складовою зазначеної проблеми є недосконалість форм робочих документів аудиту витрат підприємств, що складає найбільшу питому вагу будь-якої перевірки різноманітних суб'єктів господарювання.

Аудиторські підприємства використовують власно розроблені робочі документи щодо перевірки витрат підприємства і жодне не враховує напрацювання сучасників, бо вони не є доступними для широкого кола аудиторів, їх не систематизовано та не викладено у літературних джерелах у належному для застосування вигляді, що дуже важливо для здійснення ефективних аудиторських перевірок. У результаті недостатності розробок у напрямку особливостей формування робочих документів щодо перевірки витрат підприємства значно ускладнюється процес виконання основного етапу аудиту, як наслідок, збільшується термін перевірки та знижується її якість.

Значний вклад у методичне забезпечення аудиту як взагалі, так і витрат, зокрема, зробили багато авторів [1, 2, 3]. Але, на нашу думку, більшість з перелічених праць або не містять взагалі, або містять недостатньо обґрунтовані моделі робочих документів, які мають бути створені на кожному шаблі, що проходить аудитор до підтвердження звітності.