

Наш опыт разработки и внедрения автоматизированной системы бухгалтерского и налогового учета показал, что без создания единой информационной базы нельзя решать и задачи управленческого учета. Для этого на НКМЗ разрабатывается и внедряется в рамках системы корпоративного управления заводом комплексная система **сквозного бюджетирования и контроллинга предприятия** на основе применения современных информационных технологий. Бюджетирование включает постановку цели предприятия, текущий сбор и обработку информации для принятия управленческих решений, осуществление функций контроля отклонений фактических показателей деятельности предприятия от плановых, а также, что наиболее важно, подготовку рекомендаций для принятия управленческих решений с учетом координации, интеграции и направления деятельности всей системы управления предприятием на выполнение поставленных задач. Система выполняет функцию «управления управлением» и является синтезом планирования, учета, контроля, экономического анализа, организации информационных потоков и многого другого.

Бюджетирование является поставщиком информации, необходимой для функционирования системы управления на предприятии. Поэтому такая информация должна быть достоверной, полной, существенной, полезной (эффект от ее использования должен превышать затраты на ее получение), понятной, своевременной и регулярной.

Принятие Закона «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» отражает возросшую потребность к этому инструменту информационного обеспечения эффективного управления предприятием и будет способствовать реформированию бухгалтерского учета в интересах всех пользователей учетно-экономической информации.

Внедрение национальных Положений (стандартов) бухгалтерского учета в силу их направленности, прозрачности и большей свободы предприятий в определении объектов и правил учета, несомненно, положительно сказывается на организации управленческого учета.

Розділ VI. СТАНОВЛЕННЯ АУДИТУ

М. Кужельний, д-р екон. наук, проф.

Київський національний економічний університет

ПРОЦЕСИ РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Прийняття у жовтні 1998 р. Урядової програми реформування системи бухгалтерського обліку в Україні (постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.98 № 1706) зафіксувало перший крок організованого переходу до системи обліку, яка б відповідала міжнародним вимогам. Це пов'язано з тим, що у світовому просторі, де створено ряд міжнародних організацій, що вивчають економіку, науку, культуру, освіту, екологію та інше, не можна користуватись показниками, методика обчислення яких у країнах світу неоднакова, а тому і результати різні. У зв'язку з цим до системи обліку як основи інформаційного забезпечення висуваються підвищені вимоги. Отримана шляхом бухгалтерського обліку інформація безсумнівна, бо вона достовірна і гарантує дійсність зверхень та змін знизу догори, тобто від первинної ланки (підприємств, організацій, установ) до міністерств, відомств і всієї держави в цілому.

Отож, передумовами реформування обліку виступають: світовий простір з його умовами, які називаються ринкова економіка; система показників на макрорівні; Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; новий План рахунків бухгалтерського обліку; впровадження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, першочинником чого є міжнародні стандарти.

Затвердження програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів визначило головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку, яка полягає у прискоренні процесу приведення її у відповідність з вимогами ринкової економіки. Реформування системи бухгалтерського обліку — це його перебудова за такими напрямками:

- створення нормативної бази — положень (стандартів) на основі законодавчо закріплених принципів ведення бухгалтерського обліку;
- затвердження національного Плану рахунків та Інструкції з його застосування;
- методичне забезпечення шляхом розробки необхідних інструкцій, положень, вказівок, коментарів;
- кадрове забезпечення (підготовка, перепідготовка, підвищення кваліфікації фахівців бухгалтерського обліку);
- розробка нових форм і методів обліку, перегляд первинних документів відповідно до нових положень (стандартів) та Плану рахунків;

- співробітництво з міжнародними спеціалізованими професійними організаціями.

Процеси реформування обліку багатогранні і в перехідний період до ринку вимагають від нього багато чого нового. Виникла невідкладна потреба в уточненні обов'язків головного бухгалтера, чіткого визначення функцій обліку та функціональних обов'язків його працівників. Постало питання уточнення самих принципів бухгалтерського обліку, які в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначені неповністю і без урахування реалій. До таких принципів у Законі належать: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність.

Фактично бухгалтерському обліку притаманні такі принципи:

- повсюдність;
- загальність;
- універсальність;
- документальність;
- регламентованість;
- цілеспрямованість (досягнення мети шляхом використання складових методу бухгалтерського обліку);
- звітування;
- дійовість;
- законність (відповідність кожного первинного документа за формою і змістом закону);
- спостережливість;
- єдине методологічне керівництво;
- основа інформаційної системи;
- порівняність показників обліку з нормативами;
- безперервність;
- відображення в обліку доходів і витрат у момент їх виникнення;
- застосування в бухгалтерському обліку натуральних, трудових і грошових вимірників.

Одним з важливіших спрямувань реформування системи бухгалтерського обліку залишається вдосконалення первинної документації та форм бухгалтерського обліку. Первинні документи відрізняються і за формою, і за змістом; мають свої ознаки і особливості як у накопиченні, так і процесах обробки, зберігання, передачі та використання даних для управління. Така ситуація вимагає постійної творчої роботи фахівців обліку над удосконаленням первинних документів. Цю роботу треба починати з класифікації бухгалтерських документів.

Класифікація документів є важливою передумовою раціональної організації і ведення бухгалтерського обліку і необхідна як з наукової, так і практичної точок зору. В зв'язку з цим удосконалення первинних документів виступає одним з суттєвих заходів облікової політики підприємства.

Класифікація первинних документів має свій історичний розвиток, який пройшов шлях від однієї-двох ознак до значної їх кількості. В економічній літературі існує близько 10 ознак, але в більшості літературних джерел поділ первинних документів за групами розглядається відносно п'яти-шести ознак. У 50-х роках найхарактернішими ознаками класифікації первинних документів були: призначення документів; спосіб відображення господарських операцій; обсяг змісту документів; характер відображуваних господарських операцій. Пізніше, у 70—80-ті роки, коло ознак розширилось, з'явилися такі ознаки, як порядок складання первинних документів; місце складання (оформлення); кількість позицій; техніка складання і опрацювання первинних документів та ін.

Як бачимо, ознак класифікації первинних документів багато, що робить її складною і в такому виді малокорисною. Тому висновок однозначний: класифікація має бути максимально спрощеною і відповідати, в першу чергу, потребам практики. Виходячи з цього класифікацію бухгалтерських документів доцільно закріпити за трьома ознаками:

- призначенням (документи розпорядчі, виправдані, бухгалтерського оформлення, комбіновані);
- порядком складання (первинні, зведені);
- способом відображення операцій (одноразові, накопичувальні).

Проблемними залишаються питання поділу системи бухгалтерського обліку на його види. Поділ бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський в Україні знайшов своє підтвердження у навчальному процесі вищих навчальних закладів зі спеціальності «Облік і аудит» освітньокваліфікаційних рівнів бакалавр, спеціаліст, магістр. У практичній діяльності підприємств бухгалтерський облік існує як єдина система, бо законодавчо такий поділ ще не знайшов свого належного закріплення.

Разом з тим з'явився ще один вид бухгалтерського обліку — податковий. А його поява — це результат силового тиску Державної податкової адміністрації. Податковий облік ліг важким тягарем на практичних фахівців обліку, які створили для податківців полегшені умови. Тому існування податкового обліку незаконне і перевіряючі, незалежно від їх підпорядкування, мети і завдань, повинні користуватись єдиною інформацією, що накопичена в системі бухгалтерського обліку.

Управлінський облік існує поки що теоретично. Практичного закріплення, як і законодавчого, він ще не знайшов. У Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» при розкритті термінів закріпили таке його визначення — «внутрішньогосподарський (управлінський) облік — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством». У цьому Законі в статті 8.5 також закріплено, що підприємство самостійно «розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визнає права працівників на підписання бухгалтерських документів». На жаль, такими роз'ясненнями не обмежитись. Практичні зрушення можуть відбутись за умови додаткових розробок цього питання Міністерством фінансів у формі типового положення чи інструкції, рекомендацій.

Така ж ситуація склалась і з внутрішньогосподарським контролем, який по-дійовому «запрацює» тільки тоді, коли на кожному підприємстві буде проведено відповідну підготовчу роботу і чітко визначено об'єкти та суб'єкти контролю, строки отримання, обробки, накопичення та передачі інформації для управління. Тому викладачі вищих навчальних закладів, науковці, досвідчені та добре обізнані з механізмом внутрішньогосподарського контролю працівники контрольно-ревізійних служб зобов'язані наполегливіше роз'яснювати студентам і фахівцям підприємств, особливо керівникам структурних підрозділів, методика цього виду контролю.

Не можна не зупинитись і на одній з важливіших форм контролю — ревізії. Незважаючи на те, що ревізія існує в усьому світі, в Україні ця форма контролю залишається майже в занедбаному стані і потребує значніших організаційних, методологічних і методичних зрушень.

Насамперед це стосується підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації контрольно-ревізійних працівників, розробки необхідних нормативних актів, в чому превалююче місце повинна посідати Типова інструкція з проведення ревізій і перевірок виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій і установ. При цьому в кожному розділі контрольно-ревізійної роботи червоною лінією повинна проходити послідовність проведення ревізії: з якої структури доцільно починати перевірку і що конкретно перевіряти.

Стосовно підвищення кваліфікації контрольно-ревізійних працівників, то давно назріла необхідність створити при провідних економічних вищих навчальних закладах (у Києві це може бути Національний економічний університет) постійно діючі курси підвищення кваліфікації ревізорів. Такий підхід корисно було б зберегти і для працівників податкових інспекцій — державних податкових адміністрацій районів, міст, оскільки вони постійно зайняті питаннями аудиторських перевірок, перевірок правильності формування доходів та своєчасності перерахування податків у бюджет.

З метою підвищення професійного рівня ревізорів — випускників вищих навчальних закладів — їх, як підтверджує багаторічний досвід, після закінчення навчання не бажано відразу направляти на контрольно-ревізійну роботу! Вони мають пройти практику підготовки на посадах бухгалтера підприємства не менше двох років.