

МОЖЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ПЕРВИННОЇ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПОТОЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО АНАЛІЗУ

Представлено перспективи використання керівниками підприємств первинної облікової інформації для поточного управлінського аналізу; представлені облікові характеристики рахунків, які формують первинну інформацію. Узагальнення первинної інформації пропонується в накопичувальному інформаційно-аналітичному реєстрі. Запропоновано методику поетапного проведення поточного управлінського аналізу від визначення критичних точок до порівняння різних варіантів рішень

Вступ. Ефективне управління внутрішньогосподарськими процесами сучасного підприємства залежить від своєчасних, цілеспрямованих і, головне, обґрунтованих рішень, що формуються на підставі аналізу.

Поточний контроль за станом господарських засобів та господарськими процесами, що відбуваються на підприємстві передбачає належне інформаційне забезпечення. Питання інформаційного забезпечення набули актуальності ще і у зв'язку з невідповідністю більшості сучасних товаровиробників до існування в умовах світової організації торгівлі.

Синтез облікової інформації має за мету оперативне інформування користувачів про стан певних об'єктів і процесів.

Облікові дані, що містяться в бухгалтерських рахунках є первинною інформацією, яка, як правило, використовується для подальшого узагальнення і формування звітності. Для цього за принципом періодичності необхідно провести обробку інформації за звітний період [1]. Однак, в умовах автоматизації первинні дані можуть оперативно оброблятися і будуть корисними для поточного контролю. Для забезпечення передачі облікової інформації для прийняття управлінських рішень, крім фінансової звітності не передбачено жодних аналітичних форм. Структура, глибина господарської інформації залежить від вимог керівництва. Але використання *інформаційно-аналітичних реєстрів* надасть процесу передачі інформації оперативності і зрозумілості. Типовість форм дозволить зменшити обсяг облікових процедур а їх вдала структура може підвищити інформативність і наявність даних.

Перевагою процесу синтезу і передачі інформації за допомогою управлінського обліку є відсутність строгої методології і врахування тільки доречних запитів користувачів. Проблемаю формування інформації за допомогою управлінського обліку займалися українські дослідники: Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., [2] Вербило О.Ф., Коробова Н.М. [3]. Управлінський аспект обліку і контролю діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій досліджувала Боцян Т.В.[4]. Методику ведення управлінського обліку на підприємствах вивчали Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. [5]. Процес формування системи обліку за міжнародними

стандартами, підвищення інформативності облікових даних відбулося за безпосередньою участю відомого науковця, теоретика і практика Голова С.Ф. [6]. Етапи і стадії обліку витрат виробництва на заготівельно-переробних підприємствах досліджувала Домбровська Н.Р. [7].

У вітчизняній економічній теорії ринкового спрямування поняття управлінського економічного аналізу першим використав Свічкарь В.А. в Інституті економіки промисловості (м. Донецьк) [8]. Подальші наукові дослідження з проблем поточного управлінського аналізу діяльності суб'єктів господарювання проводилися під керівництвом Сич С.М. [9]

Позитивний міжнародний досвід формування ключових управлінських рішень для забезпечення стратегії розвитку підприємства, а також технологію прийняття рішень: можна вивчати за допомогою дослідження відомого економіста Дерлоу Дес [12].

Організаційні аспекти формування управлінських рішень у забезпеченні конкурентоспроможності підприємств розкриваються у дослідженнях Воронкової А.Е., Калюжної Н.Г., Отенко В.І. [10]. Шляхи впровадження автоматизованої системи обробки інформації для підтримки прийняття рішення добору і розподілу персоналу підприємства досліджувала Теличко Г.О. [11].

Постановка проблеми Першим етапом синтезу господарської інформації є спостереження і реєстрація господарської операції. Фіксація даних відбувається в первинних документах (носії інформації) з подвійним проведенням відповідних сум на синтетичних рахунках (синтез інформації). Автор ставить за мету обґрунтувати можливості і знайти шляхи використання інформативних показників, що формуються за допомогою рахунків (залишки, обороти, операції) для поточних аналітичних і управлінських процедур. Навіть до етапу обробки, узагальнення інформації та складання фінансової звітності поточні дані є корисними для поточного управління. Не всі керівники підприємств розуміють корисність цієї інформації. Для її застосування потрібна уніфікована методологія використання первинної облікової інформації для поточного управління.

Використання певних рахунків залежить від багатьох економічних факторів і обраної облікової політики. Кожний рахунок має певні ознаки, а його специфічність характеризується певними ознаками.

Таблиця 1. Характеристика рахунку 10 "Основні засоби"

Характеристика рахунку 10 "Основні засоби"	
Тип	Балансовий, активний
Вид	Інвентарний
Облікові об'єкти	закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством. (Абзац дев'ятого пункту 4 в редакції Наказу Міністерства фінансів N 989 (з0962-02) від 25.11.2002)
Одиниця обліку	Окремий інвентарний об'єкт

	Д	К
<i>Структура</i>	Залишок на початок (Сп) Б031	Операції: вибуття уцінка
	Операції: надходження дооцінка модернізація 	
	Оборот (Обд)	Оборот (Обк)
	Залишок на кінець (Ск) Б031 Ск = Сп + Обд – Обк	

Рахунок 10 містить інформацію про історичну вартість об'єктів основних засобів ($I_{оз}$), їх надходження, дооцінку, модернізацію, вибуття, уцінку. Для визначення балансової вартості ($B_{оз}$) необхідно вилучити суму зносу основних засобів ($Z_{оз}$). Найбільш простий спосіб – це скористатися поточною інформацією про суму накопиченої амортизації (зносу), яка

міститься на *регулюючому* контрактивному рахунку 131 “Знос основних засобів”.

$$B_{оз} = I_{оз} - Z_{оз}$$

(1)

Таблиця 2. Характеристика рахунку 131 “Знос основних засобів”

<i>Характеристика рахунку 131 “Знос основних засобів”</i>		
<i>Тип</i>	Балансовий, контрактивний	
<i>Вид</i>	Регулюючий	
<i>Облікові об'єкти</i>	сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання. (Абзац шостий пункту 4 в редакції Наказу Міністерства фінансів N 989 (z0962-02) від 25.11.2002)	
<i>Одиниця обліку</i>	Група основних засобів	
<i>Структура</i>	Д	К
		Залишок на початок (Сп) Б032
	Операції: списання накопиченого зносу 	нарахування зносу
	Оборот (Обд)	Оборот (Обк)
		Залишок на кінець (Ск) Б031 Ск = Сп + Обк – Обд

Перетворюючи формулу з використанням бухгалтерських рахунків балансова вартість основних засобів може визначатися відповідно на початок ($B_{оз(п)}$) і кінець ($B_{оз(к)}$) періоду за обліковими формулами:

$$B_{оз(п)} = СпД10 - СпК 131$$

(2)

$$B_{оз(к)} = СкД10 - СкК 131$$

(3)

Первинна інформація накопичується за минулі періоди часу і служить підставою для формування рішень за допомогою економічного аналізу. Для узагальнення первинної інформації про стан основних засобів, що використовуються на виробничому підприємстві будемо вживати накопичувальний інформаційно-аналітичний реєстр (табл. 2).

Таблиця 3. Інформаційно-аналітичний реєстр

(назва підприємства)

Інформаційно-аналітичний реєстр
за 20__ р.

Облікові періоди	Історична вартість СпД10	Накопичувана амортизація СпК 131	Балансова вартість $B_{оз(п)}$	Зміна Балансової вартості
1	2	3	4	5
Січень	150700	14300	136400	4710
Лютий	162520	17900	144620	8220
Березень	165680	20250	145430	810
Квітень	148510	23410	125100	-20330
Травень	179780	20620	159160	34060
Червень	183470	28900	154570	-4590
Липень	240550	31500	209050	54480
Серпень	240550	33670	206880	-2170
Вересень	265700	35770	229930	23050
Жовтень	281400	42800	238600	8670
Листопад	292760	46700	246060	7460
Грудень	298300	47510	250790	4730

Як бачимо, інформаційно-аналітичний реєстр містить дані поточного обліку (гр.2, 3), за якими визначається балансова вартість (гр. 3).

Більш досконалим цей документ буде виглядати в умовах використання електронних таблиць. В такому разі інформація про балансову вартість в кожному звітному

періоді визначається автоматично, регулярно накопичується і завжди готова для надання користувачам за їх вимогою. Крім того є можливість запросити інформацію з більш високою деталізацією – в розрізі окремих інвентарних об'єктів (табл.4).

Таблиця 4. Інформаційно-аналітичний реєстр (вартість інвентарних об'єктів)

(назва підприємства)

**Інформаційно-аналітичний реєстр
(вартість інвентарних об'єктів)
за січень 20__ р.**

Інвентарні об'єкти	Інвентарний номер	Історична вартість СпД10/129	Накопичувана амортизація СпК 131/129	Балансова вартість Б _{оз(н)}	Зміна Балансової вартості
1	2	3	4	5	6
Комп. Intel DP43TF	129	4710	1700	3010	-3010
Разом	x	150700	14300	136400	4710

Для виявлення тенденції і суттєвих вартісних змін ця інформація має бути представлена в іншому вигляді.

Використовуючи інформаційно-аналітичний реєстр складемо графік зміни поточної вартості (історичної, балансової) основних засобів.

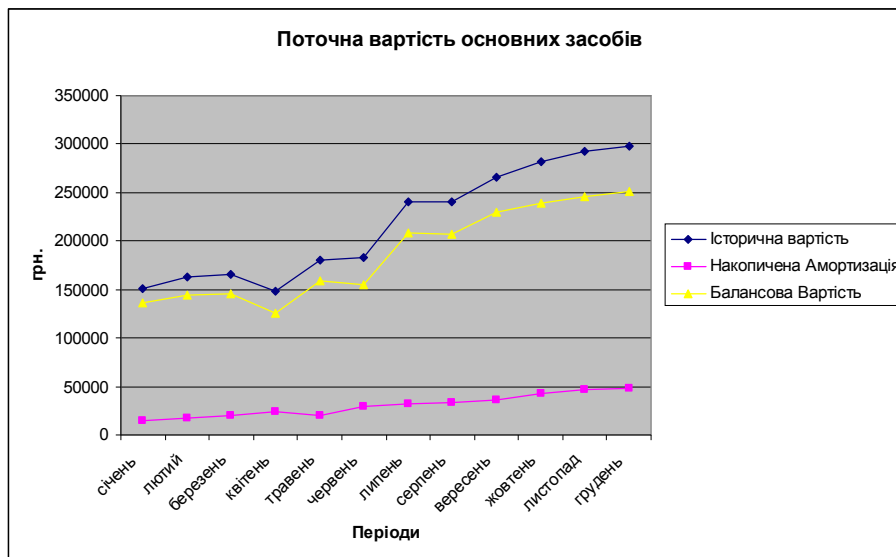


Рис. 1. Поточна вартість основних засобів

За такою інформацією можливо поетапно провести поточний управлінський аналіз за запропонованою методикою:

1. Визначення критичних точок (моменти суттєвих змін).
2. Визначення і формулювання проблеми.
3. Пошук і визначення причин.
4. Формування рішення згідно зі стратегією.
5. Порівняння різних варіантів рішень з точки зору економічної ефективності.

Аналізуючи інформацію за графіком можна визначити 3 контрольні точки:

А (квітень) – суттєве зменшення історичної і балансової вартості основних засобів.

В (червень) – суттєве зростання суми зносу основних засобів.

С (липень) – суттєве зростання історичної і балансової вартості основних засобів.

Можна виділити наступні типи змін:

Таблиця 5. Причини зміни вартості об'єктів

№	Зміни вартості	Можливі причини	Період
1.	Збільшення історичної і балансової вартості	Відбулось надходження (модернізація) об'єктів основних засобів	Липень
2.	Зменшення балансової вартості (історична вартість не змінюється)	Регулярне нарахування амортизації	Серпень
3.	Зменшення балансової вартості та історичної вартості	1. Відбулось вибуття об'єктів основних засобів 2. Регулярне нарахування амортизації	Квітень
4.	Зменшення балансової вартості (історична вартість збільшилася)	1. Відбулось надходження (модернізація) об'єктів основних засобів 2. Застосовано прискорений метод нарахування амортизації	Червень

Висновки та перспективи подальших досліджень. В процесі господарської діяльності господарські засоби надходять, вибувають, зношуються. Зміна їх вартості відбувається за декількома типовими причинами. Використовуючи первинну інформацію менеджери можуть знайти певну причину з типових альтернативних і прийняти відповідне рішення. Представлення облікової інформації у вигляді інформаційно-аналітичних реєстрів, а також її графічна інтерпретація дозволить оперативно реагувати на вартісні зміни необоротних активів в процесі їх використання.

Подальші наукові дослідження мають бути спрямовані на вдосконалення методики оперативного формування рішення шляхом підвищення наявної інформативності форм управлінської звітності.

Список використаної літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2. Баланс. (затв. Міністерством фінансів України 31.03.99. № 87).
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [підруч. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл.] / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малуґа, Л.В. Чижевська /

Франц Францович Бутинець (ред.) – 2.вид., перероб. і доп. – Житомир : ПП "Рута", 2002. – 480 с. 3. *Вербило О.Ф.* Управлінський облік: навч. посібник / О.Ф. Вербило, Н.М. Коробова, В.М. Ярошинський / Національний аграрний ун-т / Ольга Федорівна Вербило (ред.). – Видання 2-ге, переробл. і доп. – К.: НАУ, 2008. – 456 с. 4. *Боцян Т.В.* Облік і внутрішній контроль діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій: управлінський аспект: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т.В. Боцян / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2005. – 20 с. 5. *Гарасим П.М.* Управлінський облік на підприємстві (методика ведення) / П.М. Гарасим, І.Є. Давидович, П.Я. Хомин / Тернопільська академія народного господарства. – Т.: Економічна думка, 2001. – 270 с. 6. *Голов Сергій Федорович.* Управлінський облік: [підруч. для студ. вищих навч. закл. за спец. "Облік і аудит".] / Сергій Федорович Голов. – 2.вид. – К.: Лібра, 2004. – 703 с. 7. *Добровська Наталія Романівна.* Управлінський облік витрат виробництва (на прикладі підприємств із заготівлі та переробки зерна): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Наталія Романівна Добровська / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2006. – 20 с. 8. *Свічкарь В.А.* Управлінський економічний

аналіз / В.А. Свічкарь / НАН України; Інститут економіки промисловості. – Донецьк, 1999. – 82 с. 9. *Сич Є.М.* Управлінський аналіз діяльності суб'єктів господарювання: навч. посіб. / Є.М. Сич, Г.В. Кравчук, В.П. Ільчук / Київський ун-т економіки і технологій транспорту. – К.: Аспект-Поліграф, 2004. – 204с. : рис. – Бібліогр.: с. 200-202. 10. *Воронкова А.Е.* Управлінські рішення у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства: організаційний аспект: [монографія] / А.Е. Воронкова, Н.Г. Калюжна, В.І. Отенко / Східноукраїнський національний ун-т ім. Володимира Даля. – Х.: ВД "ІНЖЕК", 2008. – 512 с. 11. *Теличко Ганна Олександрівна.* Автоматизована система обробки інформації для підтримки прийняття рішення добору і розподілу персоналу підприємства: автореф. дис... канд. техн. наук: 05.13.06 / Ганна Олександрівна Теличко / Донецький національний ун-т. – Донецьк, 2007. – 19 с. 12. *Дерлоу Дес.* Ключові управлінські рішення. Технологія прийняття рішень: [пер. з англ. / Р.А. Семків (пер.з англ.), Р.Л. Ткачук (пер.з англ.).] / Дерлоу Дес. – К.: Всеуито; Наукова думка, 2001. – 242 с.

ЛАЗАРЕНКО Дмитро Олександрович – кандидат педагогічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту Слов'янського державного педагогічного університету