

ПРО МОЖЛИВОСТІ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАНУ РАХУНКІВ

*Ковальова Т.В., канд. екон. наук, доцент
Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

Існування підприємств нашої країни в умовах жорсткої конкуренції та в умовах невизначеності, призвели до необхідності застосовувати нові управлінські інструменти (наприклад бюджетування своєї діяльності). При цьому у них виникла потреба в отриманні оперативної облікової інформації для складання та контролю за виконанням своїх бюджетів. Саме рахунки бухгалтерського обліку, якщо їх правильно упорядкувати, і забезпечать управлінців інформацією для вирішення вище наведених завдань. Однак, таких рахунків у діючому в нашій країні Плані рахунків, запропоновано не було, що і привело до труднощів серед управлінців.

Бухгалтерський облік є важливим елементом економічної системи, без знання якого неможливе ефективне управління підприємством, тому його організація є одним із головних джерел отримання інформації необхідної для прийняття та реалізації управлінських рішень [1]. Його науковці розглядають двояко: як окрему економічну дисципліну і як функцію управління (інформаційну систему підприємства).

Н.В.Осадчук у своїх дослідженнях запропонувала розвиток українського Плану рахунків бухгалтерського обліку шляхом введення в нього розділу «Рахунки управлінської бухгалтерії» [2]. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій враховує вимоги ринкової економіки та будується на загальносвітовій практиці та принципах побудови планів бухгалтерських рахунків [3]:

точне відображення майнового та фінансового стану підприємства, оцінка коштів та їх джерел, обачність, виокремлення бухгалтерських періодів, сталість використовуваних методів, доброякісність інформації та продовження діяльності; чітке виділення в плані рахунків таких категорій, як: балансові рахунки (активні, пасивні, активно-пасивні). В цю групу, як правило, входить п'ять класів рахунків, які дозволяють скласти бухгалтерський баланс; рахунки «витрати-випуск», призначені для визначення результату в цілому по підприємству за видами діяльності: звичайна, операційна, інвестиційна, фінансова, інша. В цю групу в залежності від облікової системи входять два-три класи рахунків; виділення основних рахунків, субрахунків першого та другого порядку, при цьому рахунки розрізняються за допомогою кодування за десятковою системою, що необхідно для автоматизації облікових процесів та вирішення управлінських проблем [2].

Уніфікованого класу рахунків управлінського обліку в Плані бухгалтерських рахунків вітчизняним підприємствам запропоновано не було, тому кожне з них формувало такі рахунки для себе самостійно без будь-якого методологічного підґрунтя. Можливо слід звернутися за досвідом до Європейських країн, зокрема, Франції, де при використанні рахунків 9-го класу Загального плану рахунків в бухгалтерському обліку забезпечується їх автономне функціонування, а також складання в кінці звітнього періоду рахунку «Фінансові результати поточної діяльності» шляхом списання на його сальдо доходів та витрат. Здійснювані на протязі звітнього періоду господарські операції на підприємстві класифікуються по двох категоріях: які не мають ніяких наслідків для результатів звітнього періоду; ті, які їх викликають. До першої категорії відносяться інвестиції, розрахунки між кредиторами

та дебіторами, позики та займи. Друга категорія складатиметься з придбання товарів та матеріалів, поточних видатків, необхідних для забезпечення регулярної діяльності підприємства, та продажів, включаючи надані послуги та виконані роботи.

Рахунки 9-го класу Загального плану рахунків Франції формують комплекс технічних можливостей для організації аналітичної, управлінської та стратегічної бухгалтерії [2].

В.А. Москаленко пропонує для ефективного ведення обліку використовувати раніше прийняту на підприємстві систему рахунків бухгалтерського обліку, але на певному етапі процесу обліку виділяти окрему, автономну гілку. Тобто всі матеріальні, розрахункові, затратні та інші рахунки будуть загальними як для управлінського, так і для фінансового обліку, а окрема гілка починається з 23 рахунку «Виробництво». Дебет рахунку в управлінському обліку буде співпадати з дебетом рахунку в фінансовому обліку, а от по кредиту готову продукцію будемо обліковувати по бюджетній собівартості, а не по справедливій вартості, як це робиться у фінансовому обліку. Закривати таку автономну гілку управлінського обліку буде рахунок, який називається «Прибутки та збитки (калькуляційний рахунок)». Крім названих рахунків необхідно додатково відкрити лише два рахунки: «Готова продукція по плановій собівартості» та «Собівартість реалізованої продукції»[4]. Така точка зору, безумовно, є досить цікавою, але, на наш погляд, бухгалтеру буде складно одночасно здійснювати цей облік, і потім, гілка, як вона буде виражена в робочому плані рахунків, як окремі субрахунки? Ця теорія підлягає, на наш погляд, доопрацюванню.

Н.В. Осадчук вважає, що у зв'язку з тим, що в українському Плані бухгалтерських рахунків всі класи рахунків з 0 по 9 вже зайняті, а діалектика економічного життя кожного підприємства вимагає від обліку можливості отримання інформації для оперативного управління саме із застосуванням бухгалтерських рахунків, доцільно було б об'єднати всі наявні класи бухгалтерських рахунків в перший розділ «Рахунки фінансової бухгалтерії», і ввести другий Розділ «Рахунки управлінської бухгалтерії» [2].

Ми вважаємо за доцільне не змінювати назви розділів, а доповнити до існуючого розділу «Позабалансові рахунки» ще один клас – 01 «Рахунки управлінського обліку». Ця назва класу була більш звичною для наших фахівців і вона наочно відображає орієнтацію на задоволення потреб оперативного управління, оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів і окремих менеджерів. Тобто, бухгалтерська служба стає безпосередньо учасником прийняття тактичних і стратегічних рішень, визначення й аналізу собівартості продукції і приймає активну участь у збільшенні прибутку.

Перелік посилань:

1. Вольська В. В. Бухгалтерський облік як складова системи управління підприємством. *Економіка АПК*. 2012. № 8. С. 48–52. URL: <http://www.libr.dp.ua/uploads>.

2. Осадчук Н. В. Розвиток українського плану рахунків бухгалтерського обліку для завдань оперативного управління підприємством. URL: <http://www.pratsi.opu.ua/app/webroot/articles/1312893893.pdf>.

3. Libby R. Financial accounting. Short. 2nd ed. New York : Von Hoffmann Press, Inc., 1998. 815 p.

4. Москаленко В. А. Впровадження управлінського обліку в підприємствах агропромислового комплексу. URL: [file:///C:/Users/User/Downloads/efek_2013_5_35%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/efek_2013_5_35%20(2).pdf).