

ОБЛІК ВИТРАТ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ РІЗНИХ КОМП'ЮТЕРНИХ ПРОГРАМ: ПРОБЛЕМИ, ВИМОГИ, РОЗШИРЕННЯ АНАЛІТИЧНИХ МОЖЛИВОСТЕЙ

Здійснено систематизація підходів щодо обліку витрат в умовах застосування різних комп'ютерних програм, формування основних вимог щодо комп'ютеризованого обліку витрат як передумови розширення аналітичних можливостей управління

Постановка проблеми. Організація бухгалтерського обліку є однією із важливих умов ефективного управління господарюючим суб'єктом. Застосування інформаційних технологій вносить зміни в організацію бухгалтерського обліку. Обчислювальна техніка з допоміжного засобу перетворюється на визначальний фактор організації бухгалтерського обліку, змінюючи не тільки його форму, але і зміст. Ефективне ведення бухгалтерського обліку сьогодні важко уявити без застосування інформаційних технологій. Саме в умовах комп'ютеризації спрощуються облікові роботи, знижується їх трудомісткість, що в свою чергу підвищує як оперативність отримання необхідної інформації, так і її ефективність, тим самим розширюючи аналітичні можливості керівництва.

Одна із найважливіших ділянок обліку – облік витрат підприємства. Правильно організований облік витрат дає керівництву достатньо інформації для прийняття управлінських рішень. Автоматизація обліку витрат має свою специфіку, яка полягає в тому, що тут значною мірою використовуються дані, отримані на інших ділянках автоматизації обліку (праці, заробітної плати, матеріалів тощо). Все це ускладнює облік витрат на окремому АРМ, та, в свою чергу, зумовлює комплексний підхід до автоматизації даної ділянки обліку, використання комп'ютерних інформаційних систем.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання комп'ютеризації облікових робіт і системи управління в цілому розглядаються багатьма вченими Ф.Ф. Бутинець, В.В. Євдокимов, С.В. Івахненко, В.А.Носов, виходить декілька спеціалізованих періодичних видань (наприклад, (“Компьютер в бухгалтерском учете и аудите”, “Бухгалтер і комп'ютер”). Проте ряд питань залишилися невисвітленими і потребують додаткових досліджень.

Метою дослідження: систематизація підходів щодо обліку витрат в умовах застосування різних комп'ютерних програм, формування основних вимог щодо

комп'ютеризованого обліку витрат, надання пропозицій з побудови аналітичного обліку витрат, формування внутрішньої звітності, порядку розподілу накладних витрат в КІСП як передумови розширення аналітичних можливостей управлінців.

Виклад основного матеріалу дослідження. Практично всі програми для ведення бухгалтерського обліку тією або іншою мірою дають можливість організувати облік витрат. Проте, можливості бухгалтерських програм різні. За даними періодичних видань (“Комп'ютер в бухгалтерском учете и аудите”, “Бухгалтер і комп'ютер”), проаналізовано, як в комп'ютерних програмах з бухгалтерського обліку забезпечено виконання операцій, пов'язаних з обліком витрат, розглянуто найвідоміші програми та оцінивши їх можливості щодо обліку витрат підприємства:

1. Проведене дослідження підтвердило сформульований наприкінці ХІХ століття італійським економістом В. Паретто “закон неправильного розподілу” (правило “80/20”), відповідно до якого припускається, що продукти, у яких є навіть 20 % досліджуваних функцій, задовольняють не менш 80 % потенційних користувачів. Інші ж функції спрямовані на задоволення специфічних потреб частини покупців, що залишилися. Природно, з ростом потреб замовників частина функцій з “додаткових” переходить у “базові”, але цей процес обов'язково супроводжується загальним розширенням функціональності, тому співвідношення “80/20” зберігається.

2. На ринку немає програмного продукту, у якому були б присутні абсолютно всі функції. Тому при виборі програми, яка б задовольнила потреби користувачів щодо обліку витрат потрібно не шукати систему, яка б виконувала усі необхідні функції, а необхідно відштовхуватися від реальних потреб і можливостей підприємства. Крім того, розробники в ряді випадків згодні на адаптацію своїх систем відповідно до специфічних потреб замовників. Це можливо при дотриманні двох умов: по-перше, замовник може чітко сформулювати, які йому потрібні функції, відсутні в базовому варіанті програмного продукту; по-друге, що таких функцій не дуже багато і вони можуть бути додані з мінімальними зусиллями з боку розробників.

3. Багатофункціональна система коштує дорожче (від 15-20 тис. грн.) і здебільшого без врахування вартості налагодження. Вважаємо, що доцільніше придбати програмний продукт з інтегрованими можливостями, але з вбудованою мовою програмування та налагодити її під потреби конкретного підприємства.

4. Найкраще обирати програму, яка має широку підтримку розробником програмного забезпечення та набула розповсюдження.

5. Щодо можливості організації нормативного обліку можна виділити три тенденції: 1) в більшості бухгалтерських програм нормативний облік не

передбачений; 2) для потреб нормативного обліку використовувалися транзитні рахунки, або вводилися нормативні показники для певних об'єктів обліку задля отримання звітних форм, де відображаються нормативні (планові) та фактичні дані; 3) програма передбачає розгорнутий і детальний нормативний облік, наприклад, калькуляція нормативної собівартості продукції, з використанням складних алгоритмів розрахунку великої кількості показників. Але такі програми не могли в автоматизованому режимі порівнювати нормативні (планові) та фактичні значення бухгалтерських показників.

6. Основні проблеми при комп'ютеризації обліку витрат стосуються, головним чином, організації аналітичного обліку, можливості застосування різних методів обліку витрат, методик розподілу накладних витрат, формування необхідної звітності для потреб управління, конфіденційності інформації тощо. Якщо не приділити достатньої уваги вирішенню цих питань, то ефективність комп'ютеризації обліку може бути мінімальною.

Оцінивши можливості щодо обліку витрат в різних комп'ютерних програмах, сформулюємо основні вимоги, яким повинні відповідати бухгалтерські програми, що використовуються для автоматизації обліку витрат.

1. Функціональні вимоги:

- ведення журналу операцій: можливість вводити та накопичувати всі господарські операції, що відображають господарську діяльність підприємства;
- ажур: можливість визначати підсумки за рахунками бухгалтерського обліку на будь-який момент часу при довільній кількості введених господарських операцій;
- можливість створення моделі обліку витрат, яка відповідає національним Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку; наявність механізму збору з усієї бази нормативно-довідкової інформації тих параметрів облікової політики, що використовуються на підприємстві для відповідного ведення обліку витрат діяльності;
- застосування єдиного принципу відображення фактичної і нормативної (планової) інформації; можливість ведення обліку в кількісному вимірнику;
- наявність розвиненої системи аналітичного обліку, а саме можливість вести аналітичний облік витрат в таких розрізах і з таким рівнем деталізації, як цього вимагають потреби управління; відповідної структури робочого плану рахунків, структури коду рахунку;
- можливість: 1) ведення оперативного обліку витрат на виробництво, руху деталей, напівфабрикатів і незавершеного виробництва; 2) ведення зведеного обліку витрат на виробництво і визначення собівартості всієї продукції; 3) складання звітних калькуляцій за видами виробів; 4) ведення декількох робочих планів рахунків;

➤ підтримка програмою існуючих галузевих особливостей підприємства (наприклад, випуск побічної продукції, облік відходів тощо); можливість використання різноманітних методів обліку витрат;

➤ наявність алгоритму розподілу накладних витрат або можливість його побудови (можливість вибору довільної методики розподілу накладних витрат, наявність автоматизованого розподілу загальновиробничих витрат відповідно до вимог П(С)БО 16, можливість використання різних баз розподілу); наявність різних форм звітності (регламентована звітність, системні внутрішні звіти, нестандартні звіти);

➤ програма повинна передбачати введення інтервалу звітного періоду, необхідного користувачу; можливість створення алгоритмів для розрахунку формул при аналізі даних про витрати підприємства. Важливо, щоб цифрові дані звітності про витрати легко змінювалися у форми діаграм;

➤ експорт-імпорт даних: можливість обмінюватися даними з іншими програмами та пристроями; обмеженість доступу до інформації з метою збереження комерційної таємниці;

➤ об'єднання функцій планування і обліку; забезпечення інформаційного взаємозв'язку підсистеми управління витратами з бухгалтерською системою, з однієї сторони, і з системою планування та управління підприємством – з іншої; гнучкість: можливість адаптації програми до різних змін (освоєння нових видів продукції, зміни в законодавстві тощо).

2. Технічні вимоги:

➤ невибагливість до апаратного забезпечення: можливість ефективно працювати на комп'ютерах із середніми технічними характеристиками;

➤ редактор документів: вбудовані в програму засоби створення і коригування форм первинних документів, розрахунків та звітів; “масштабність”: можливість розширення сфери дії програми залежно від зміни розміру підприємства;

➤ робота в мережах: здатність працювати на кількох комп'ютерах з поєднанням даних за допомогою системних паролів; архів документів: вбудовані засоби архівації даних з можливістю швидкого відновлення інформації.

3. Комерційні вимоги:

➤ ціна: прийнятна для підприємства ціна програмного забезпечення та його супроводу;

➤ супровід: послуги з навчання користувачів, оперативні консультації, оновлення програмного забезпечення;

➤ документація: якісна детальна друкована документація до програм.

4. Ергономічні вимоги:

➤ інтерфейс користувача: безпечні засоби забезпечення діалогу “людина – комп'ютер”;

➤ програмна допомога: розвинена система програмної допомоги, що дозволяє отримати допомогу щодо будь-якої функції або дії в програмі.

Склад та структура вимог до програмного забезпечення мають тісний взаємозв'язок зі схемою та методикою порівняння бухгалтерських програмних продуктів. Тобто, склавши перелік вимог до бухгалтерських програмних продуктів, можна визначити, яким повинен бути оптимальний бухгалтерський продукт, а також, порівнюючи різні бухгалтерські програми, встановлювати, наскільки вони відповідають цим критеріям.

Наведемо пропозиції щодо вирішення окремих проблем при автоматизації обліку, а саме: організація аналітичного обліку витрат; методика розподілу накладних витрат, формування різних форм звітності; інтеграція різних видів обліку.

Організація аналітичного обліку. Природно, що в умовах використання комп'ютерів багато авторів наполягали на поглибленні аналітичного обліку. Одні фахівці пропонували п'ятирівневу ієрархію рахунків, інші – паралельні ієрархічні розрізи.

В умовах комп'ютерної системи бухгалтерського обліку комплекс робіт, пов'язаних з обліком витрат на виробництво, складається з двох етапів, пов'язаних між собою методологією і технікою розрахунків.

1. Формується первинна інформація про витрати за елементами та статтями, відбувається перегрупування наявної інформації за центрами витрат та місцями їх виникнення. На цьому етапі формується велика кількість початкових даних. В умовах комп'ютеризації обліку є можливість (і необхідність) значно збільшити кількість центрів витрат та місць їх виникнення, тобто розширити їх склад за рахунок деталізації обліку в цехах та інших підрозділах. Це сприятиме підвищенню точності калькулювання собівартості продукції, забезпеченню потреб управління. Розроблена в п. 2.1.2 номенклатура об'єктів обліку витрат виробництва для підприємств промисловості нерудних матеріалів може бути цілком застосована в умовах автоматизації; за умови розробки однойменних довідників аналітики та аналітичних рахунків.

При комп'ютерній бухгалтерії через розширені можливості аналітичного обліку можлива побудова багаторівневих розрізів статей витрат, необхідних для потреб управління. Завдання деталізації витрат за місцями виникнення витрат, видами продукції і статтями витрат в сучасних комп'ютерних системах може бути вирішено наступним чином: для кожного місця виникнення витрат відкривається окремий аналітичний рахунок 23-го рахунку; види витрат задаються окремим переліком аналітичних статей "витрати"; для деталізації за видами продукції використовується довідник "Номенклатура". Така побудова дає можливість отримати інформацію про витрати певного виду ресурсів на одиницю окремого виробу по конкретному підрозділу, витрати за видами і

групами продукції, витрати по підрозділах, витрати за видами витрат або за групами витрат (при цьому використовуються різні рівні аналітичного обліку).

У програмі “1С: Бухгалтерія 7.7” до одного рахунку витрат також можна прикріпити декілька видів субконто¹ – переліків аналітичних рахунків (максимальна кількість можливих розрізів аналітичного обліку задається в режимі “Конфігуратор” при створенні Плану рахунків).

У програмній системі “Галактика 7.51” аналітичний облік витрат організується за допомогою механізму “Класифікатор КАУ”. При цьому об’єкт аналітичного обліку характеризується назвою, кодом, під яким він зберігається в каталозі та кодом аналітичного обліку, під яким цей об’єкт занесений до Класифікатора. Поповнення каталогів веде до автоматичного створення нових об’єктів аналітичного обліку. В програмній системі “Галактика 7.51” рівні аналітичного обліку обмежені, їх може бути не більше трьох, при чому допускається довільне поєднання елементів (об’єктів обліку) всіх рівнів.

Отже, у бухгалтерських комплексах, які представлені на ринку програмних продуктів, як правило, або об’єкти аналітичного обліку розташовані всередині аналітичних рахунків, або зв’язку між об’єктами не допускається, або пропонується кінцеве число рівнів аналітичного обліку (три, чотири, п’ять чи більше), які можна відобразити в проводках. Вважаємо, що такі обмеження в цьому плані неприпустимі для реальної бухгалтерії великого підприємства, оскільки втрачається можливість побудови різноманітних звітних документів, в яких повинен бути відображений наскрізний аналітичний облік. В умовах використання інформаційних технологій критичний рівень аналітичних рахунків може задаватись підприємством самостійно.

2. Виконуються розрахунки, пов’язані з визначенням собівартості продукції підприємства. На цьому етапі обсяг вихідної інформації порівняно незначний, але для її отримання використовують різноманітні дані з інших ділянок (про обсяг випуску продукції, нормативні витрати тощо).

Крім того, в умовах комп’ютерної системи бухгалтерського обліку, зокрема при застосуванні програм “Галактика 5.71” та “1С: Бухгалтерія 7.7”, є можливість вводити проводки одночасно в декількох робочих планах рахунків. Це буде корисним в наступних випадках:

1) для реалізації запропонованої класифікації витрат (п. 1.3), використовуючи відповідну аналітику до рахунків. Довідниками аналітики в цьому випадку будуть класифікаційні ознаки;

¹ Субконто – довідник аналітичних об’єктів, в перекладі з італійської мови означає буквально “субрахунок”. Ми вважаємо, що така термінологія є некоректною з точки зору теорії бухгалтерського обліку, так як при використанні субконто в програмі мається на увазі саме використання аналітичних рахунків

2) якщо за первинним документом одночасно формується дві групи проводок одна – в національному плані рахунків, а інша – в плані рахунків іноземного партнера або власника;

3) при відокремленому веденні на підприємстві управлінського обліку;

4) при відокремленому веденні обліку відокремлених підрозділів підприємства з наступною консолідацією.

Таким чином, комп'ютеризація бухгалтерського обліку сприяє розширенню аналітичних можливостей обліку, що може призвести до появи надлишкової інформації. Для того, щоб цього не відбулося, потрібно згрупувати облікову інформацію залежно від потреб різних рівнів управління та надати її у вигляді, зручному для використання без додаткових перетворень. Ступінь розмежування облікових даних залежить від об'єктів обліку, при чому чим вище рівень (посада) користувача, тим ширше склад облікових даних і менша їх деталізація.

Методика розподілу накладних витрат. Реалізація запропонованої методики розподілу накладних витрат для підприємств промисловості нерудних матеріалів (Олійник О.В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методики, практика (на прикладі підприємства промисловості нерудних матеріалів): Дис... канд. екон. наук: 08.06.04. – Житомир, 2002. – 198 с.) в умовах комп'ютерної системи бухгалтерського обліку потребує виконання допоміжних заходів.

1. Формування необхідних довідників: номенклатура продукції – зазначаються всі види продукції, що виготовляється на підприємстві зі всіма підвидами (модифікаціями). Цей довідник має бути взаємопов'язаний із довідником Підрозділи, що дасть змогу організувати розподіл накладних витрат одночасно в розрізі як цехів, так і видів продукції;

➤ підрозділи – включає перелік усіх структурних підрозділів підприємства, з необхідною характеристикою; бази розподілу – містить перелік баз, що використовуються для розподілу накладних витрат підприємства; номенклатура витрат – передбачає введення визначених статей накладних витрат; працівники – містить дані про співробітників підприємства, використовується для отримання даних про відповідального за складання кошторису та винуватців відхилення; причини відхилення накладних витрат – причини відхилення доцільно відображати в окремому довіднику, розподіливши за місцями виникнення.

Така структура довідників є оптимальною, оскільки вона одночасно є незначною за обсягом та повністю відповідає запитам користувачів.

2. Створення алгоритму розподілу накладних витрат. Розподіл загальновиробничих витрат відповідно до вимог П(С)БО 16 здійснюється за алгоритмом, реалізованим у бухгалтерських програмах. Для реалізації запропонованої методики розподілу накладних витрат для підприємств

промисловості нерудних матеріалів необхідно розширити наведений алгоритм системою лінійних рівнянь (розподіл витрат допоміжних цехів).

Умовно-постійні та умовно-змінні витрати вводяться в програму на основі Наказу про облікову політику та є аналітичними даними для встановлених субрахунків 2-го порядку. За допомогою комп'ютерних технологій розподіл витрат на умовно-постійні та умовно-змінні можна здійснити з більшим ступенем точності, особливо щодо прогресуючих витрат з нестійким ступенем змінності.

При виборі бази розподілу накладних витрат необхідно автоматизувати проведення другого етапу запропонованого порядку, тобто кореляційно-регресійного аналізу. Так як в більшості програм для ведення бухгалтерського обліку дана функція не передбачена, на нашу думку, доцільно експортувати дані в MS Excel (в цій програмі можливим є проведення кореляційно-регресійного аналізу різними способами та оцінка отриманих результатів).

3. Формування необхідних звітів:

➤ значення показників – дозволяє отримати інформацію про значення показників в різних розрізах;

➤ порівняння значень показників – дозволяє порівнювати фактичні результати із запланованими і контролювати їх, як у цифровій, так і у графічній формах;

➤ аналіз значень показників – передбачає аналіз показників за різні періоди у різноманітних розрізах за допомогою відносних показників динаміки, виконання плану, планового завдання тощо.

Формування різних форм звітності. На складання звітності в умовах ведення паперового обліку витрачається досить багато часу. Саме тому підприємці часто не можуть своєчасно отримати звіти, які є основними носіями інформації для прийняття управлінських рішень, на їх отримання витрачається значна кількість часу та зусиль облікових працівників. Автоматизований облік відкрив перед обліковцями та керівниками доволі широкі можливості щодо оперативності та якості складання звітності.

Вся звітність, яка надається користувачам при використанні комп'ютерних програм бухгалтерського обліку, умовно може бути поділена на три класи: а) регламентовані звіти (фінансові, податкові, статистичні); б) системні внутрішні звіти (оборотно-сальдова відомість, обороти по рахунках тощо); в) нестандартні звіти. Вважаємо за доцільне налагодити роботу в КСБО таким чином, щоб оперативно отримувати графічний аналіз понесених витрат за їх видами, співставлення з нормативними даними, результативними показниками (обсягом реалізації, сумою прибутку і т.п.) тощо.

На сьогодні ринок бухгалтерських програм майже повністю задовольняє потреби бухгалтерів по формуванню звітності. Так, в комп'ютерній інформаційній системі "Талактика" існує окремий модуль для створення

звітності, в "1С: Бухгалтерія 7.7" передбачена можливість не лише використовувати вбудовані, але і створювати власні спеціалізовані звіти за умови володіння мовою програмування "1С".

Разом з тим існують і певні недоліки. Практично в кожній програмі бухгалтерського обліку є вмонтований генератор звітів. Однак, практично жоден із запропонованих генераторів звітів не працює з користувачем в простому діалоговому режимі. Для побудови нового звіту необхідно користуватися мовою запитів, що не завжди влаштовує бухгалтера. Автоматизована бухгалтерська система повинна надати такий засіб, застосовуючи який, користувач зміг би сам створити всі необхідні бухгалтерські і планово-фінансові звітні документи, не втрачаючи при цьому додатковий час на вивчення мови програмування.

Складання бухгалтерської звітності в умовах використання інформаційних технологій відкриває перед бухгалтером нові можливості щодо забезпечення користувачів необхідною інформацією, але водночас ставить і багато невирішених питань. Так, актуальності набирає питання щодо оперативного подання звітності в умовах автоматизації та подання її через мережу Internet, налагодження програмного забезпечення до змін у законодавстві. Всі ці питання потребують детального аналізу і в майбутньому є предметом окремих досліджень.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Автоматизація облікового процесу підприємства відкрила нові можливості для обліку витрат: розвинений аналітичний облік, отримання інформації в різних розрізах та формах. При ручній обробці інформації із-за значної трудомісткості багатьох облікових та аналітичних процедур це було практично неможливо. Автоматизація дає можливість підвищити якість та аналітичність обліку, його інформаційну місткість, ступінь інтеграції планових, облікових та аналітичних даних. Все це в підсумку сприяє прийняттю більш обґрунтованих управлінських рішень. Серед переваг використання в обліку та управління в цілому комп'ютерної техніки з відповідним програмним забезпеченням основними є наступні:

- систематизація та упорядкування масивів облікової інформації;
- підвищення достовірності та точності облікової інформації, оперативності обробки облікових даних та отримання звітності в будь-якому розрізі;
- виконання складних математичних розрахунків, скорочення трудомісткості розрахунків, можливість розрахунку декількох варіантів;
- можливість постійно утримувати інформацію в стані, зручному для швидкого використання;
- забезпечення необхідних умов для аналізу собівартості продукції і витрат діяльності, що дає можливість розробляти заходи для найбільш точного обліку всіх можливих виробничо-управлінських ситуацій в майбутніх періодах(

для більш глибокого аналізу існують спеціальні розробки, наприклад комплекси “ІНЕК-Аналітик” або “Аналіз виробничо-господарської діяльності”);

➤ обробка і зберігання великої кількості однакових в структурному плані одиниць інформації;

➤ здійснення вибірки інформації з великої кількості даних;

➤ неможливість арифметичних помилок, а також помилок, пов'язаних з неправильним перенесенням тієї або іншої цифри і т.п.;

➤ покращання контролю за господарською діяльністю підприємства, забезпечення інформаційної та технологічної єдності обліку витрат з іншими підсистемами обліку та управління тощо.

Застосування комп'ютерної системи обліку сприяє підвищенню якості системи управління підприємством в цілому, в тому числі за рахунок видачі інформації про витрати та результати в інші функціональні сфери і підсистеми. Реалізується цей зворотній зв'язок в оперативному режимі, що дозволяє оцінити ефективність дії системи (підсистеми, завдання) в ході виробництва і не допустити перевитрачання засобів приймаючи регулюючі або організаційні рішення, що дає можливість оцінювати ефективність суміжних сфер управління не за їх власною (суб'єктивною) оцінкою, а за об'єктивними техніко-економічними показниками. Таким чином, комп'ютеризована система обліку витрат ефективна як власне система (внутрішній системний ефект) і як головна, оцінююча і регулююча, складова всієї системи управління підприємством.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бутерин Д., Павловская А. Интегрированная система управления предприятия «Конкорд» // Компьютер в бухгалтерском учете и аудите. – 1998. – №4. – с. 91-115.

2. Бутинець Ф.Ф. та ін. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.

3. Королев Ю.Ю. Белорусский SOFT: взгляд изнутри. // Компьютер в бухгалтерском учете и аудите. – 1998. – № 3. – с. 40-53.

4. Лямова Г.В. Разделение видов учета в системах автоматизации управления // Бухгалтерский учет. – 1998. – № 1. – с. 82–84.

5. Максимов И. Расчет фактических затрат в системе «Галактика». // Бухгалтер и компьютер. – 2001. – №7 (22). – с. 46-48.

6. Носов В.А. Система автоматизированного управления предприятием “Корпорация”. // Компьютер в бухгалтерском учете и аудите. – 1998. – №3. – с. 155-160.

7. Программные продукты // Компьютер в бухгалтерском учете и аудите. – 1999. – №1. – с. 84 – 98.

Наукові інтереси: теорія та методологія економічного аналізу