

## Учетно-аналитическое обеспечение управления материальными активами в организациях

© 2012 В.С. Медведев

Сургутский государственный университет

E-mail: center\_audita@mail.ru

В статье рассмотрены вопросы формирования учетно-аналитической информации, отражения показателей в отчетности, являющиеся основанием для принятия решений по управлению материальными активами в крупных организациях.

*Ключевые слова:* материальные активы, информация, сегментирование, учетная политика.

Многочисленность видов деятельности крупных организаций, особенно тех, которые осуществляют добычу, транспортировку, переработку сырьевых ресурсов, обязывает бухгалтерии этих организаций выстраивать высоко аналитичную и эффективную систему сбора учетно-аналитической информации для управления. Учитывая, что исследуемые организации нефтегазовой отрасли имеют дорогостоящую материально-техническую базу и работают с уникальным оборудованием, вопросы управления материальными активами, в состав которых, кроме основных производственных фондов, включается еще масса иных материальных активов, формирование учетно-аналитического обеспечения требует научной основы и методических разработок. «Ввиду отраслевых особенностей организационного устройства промышленного предприятия информационные потоки внутри предприятия имеют сложную структуру»<sup>1</sup>. Поэтому каждая организация осуществляет такие разработки самостоятельно на основе действующих законодательно-нормативных актов и положений по бухгалтерскому учету, составляющих систему отечественных бухгалтерских стандартов. «В случае, если содержащаяся в нормативных документах по бухгалтерскому учету методология не позволяет достоверно отразить соответствующие факты хозяйственной жизни, учетная политика может восполнить возникший пробел в законодательстве. Такое отступление от предписаний нормативных документов должно быть раскрыто и обосновано в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации. На это прямо указывает положение пункта 4 статьи 13 Федерального закона 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»<sup>2</sup>.

Содержание учетной политики организаций должно быть направлено на формирование показателей отчетности, учитывающих отраслевые и технологические особенности каждого вида деятельности. Например, в составе материальных активов ООО «Газпром переработка» выделены

следующие группы объектов материальных активов: земельные участки и объекты природопользования; здания, жилые дома, общежития; магистральные трубопроводы; скважины; дороги; сооружения; различные виды оборудования, классифицированные по группам, и прочие виды основных средств.

Большая часть перечисленных активов составляет материально-техническую базу производства. Часть активов имеет отношение к социальной сфере, финансируемой за счет прибыли организации. Большая часть долгосрочных материальных активов подвержена амортизации. Для управления столь сложным хозяйством требуется высокоаналитичный рабочий план счетов. Практика показывает, что необходимость детализации аналитических позиций приводит к применению четырехзначных кодов субсчетов, открываемых к балансовому счету «Основные средства».

Стремление руководства крупных производственных организаций иметь на основе учетно-аналитической информации представление о процессе создания стоимости организации диктуется ее стратегией. Сочетание аналитической учетной информации с показателями отчетности возможно при уровневой системе отчетности, в которой одним из важнейших уровней является внутренняя отчетность.

В экономической литературе можно встретить разную классификацию внутренней информации корпоративной отчетности, касающуюся: стратегии создания стоимости, управления созданием стоимости, основы для создания стоимости.

Что касается внешней информации, то оценку конкурентной среды и нормативно-правовой базы, а также макроэкономическую ситуацию в регионе, в котором корпорация осуществляет свой бизнес, можно отнести к информации второго и третьего уровней обеспечения прозрачности. Значительная часть данной информации может быть

получена из внешних источников, поэтому проблемным является вопрос оценки ее точности и определения надежных источников.

Многие авторы, рассматривающие оценку информации корпоративной отчетности, полагают, что информация выходит из компании и является результатом допущений и расчетов, выполненных руководством корпорации. “Зная, что допущения и оценки неизбежны, заинтересованные стороны хотят получить представление о взглядах руководства, а затем сформировать собственное мнение о внешней среде и понять, насколько руководство оптимистично или пессимистично смотрит на вещи”<sup>3</sup>.

Раскрывая информацию о *стратегии создания стоимости*, руководство корпорации объясняет заинтересованным лицам собственные подходы и намерения к созданию стоимости. Раскрытию подлежат количественные и качественные цели, организационная структура, обеспечивающая реализацию стратегии создания стоимости и одновременно контроль. Контрольная функция предполагает выполнение надзора за деятельностью руководства. Так, в пояснительной записке к годовому отчету содержится 26 пунктов, в которых отражены состав учредителей, основные виды деятельности и список аффилированных лиц, перед учетной политикой и прочей учетной информацией. Это позволяет оценить организационную сторону контрольной функции за деятельностью руководства корпорации. Многочисленность основных видов деятельности предопределяет сложное структурирование учетно-аналитической информации и показателей отчетности по сегментам деятельности. Отметим, что основными видами деятельности ПИИ ОАО “Газтурбосервис” являются:

- ремонт и обслуживание газотурбинных установок;
- разработка, производство и реализация оборудования для газодобывающей отрасли;
- наладка, обслуживание, ремонт и модернизация существующего оборудования;
- переработка металлоотходов, полуфабрикатов, отходов литейного производства и другие виды деятельности, не противоречащие законодательству РФ.

Большая часть информации отчетности охарактеризованной выше организации относится к третьему уровню обеспечения прозрачности бизнеса. В большей степени эта информация подвержена влиянию внешних условий, т.е. экономических и политических условий развития региона. Важно, чтобы заинтересованные пользователи были проинформированы о своих выго-

дах, о влиянии возможных действий на долгосрочную устойчивость корпорации, на рост ее акционерной стоимости.

Информация об управлении созданием стоимости должна увязывать стратегии и финансовую эффективность корпорации, давать характеристику отдельным сегментам бизнеса с учетом рисков и доходов, раскрывать способность генерировать денежные средства, доходность капитала и прибыли.

На основе сегментированной информации можно более детально представить, как осуществляется реальное управление корпорации. Для уточнения содержания деятельности сегментов требуется “разложение” информации по статьям актива и пассива баланса с тем, чтобы в каждой статье можно было найти участие того или иного сегмента. Перечень статей баланса, формируемого организацией, по сути, представляет ее основные показатели деятельности. Аналитичность баланса необходима для связи его статей с показателями внутренней отчетности. Например, если в структуре актива баланса долгосрочные активы составили 20 %, а текущие активы - 80 %, то можно отметить, что стоимость текущих активов (оборотных средств) и долгосрочных активов является значимой и нуждается в сегментировании по видам деятельности организации. Детализация информации о материальных активах, относимых к конкретным сегментам, в разрезе рабочего плана счетов выступает основой для выделения наиболее значимых сегментов. Там, где суммарная стоимость материальных активов наиболее высокая (особенно их долгосрочная часть), сегмент становится значимым для отражения его параметров и характеристики показателей не только во внутренней, но и во внешней отчетности организации.

Большое значение при формировании учетно-аналитической информации отводится учетной политике. Именно на ее основе разрабатываются всевозможные регламенты и внутренние стандарты организаций по отражению в учете и отчетности проведенных работ, связанных с техническим обслуживанием и ремонтом объектов основных средств, с организацией работ по капитальному строительству и реконструкции (модернизации) объектов и т.д.

Отдельными регламентами могут быть обеспечены работы, осуществляемые в рамках крупных инвестиционных программ. Такие регламенты включают специальные разделы, содержание которых позволяет принимать правильные решения по организации аналитического учета. Например, регламент организации работ по капитальному строительству и реконструкции объек-

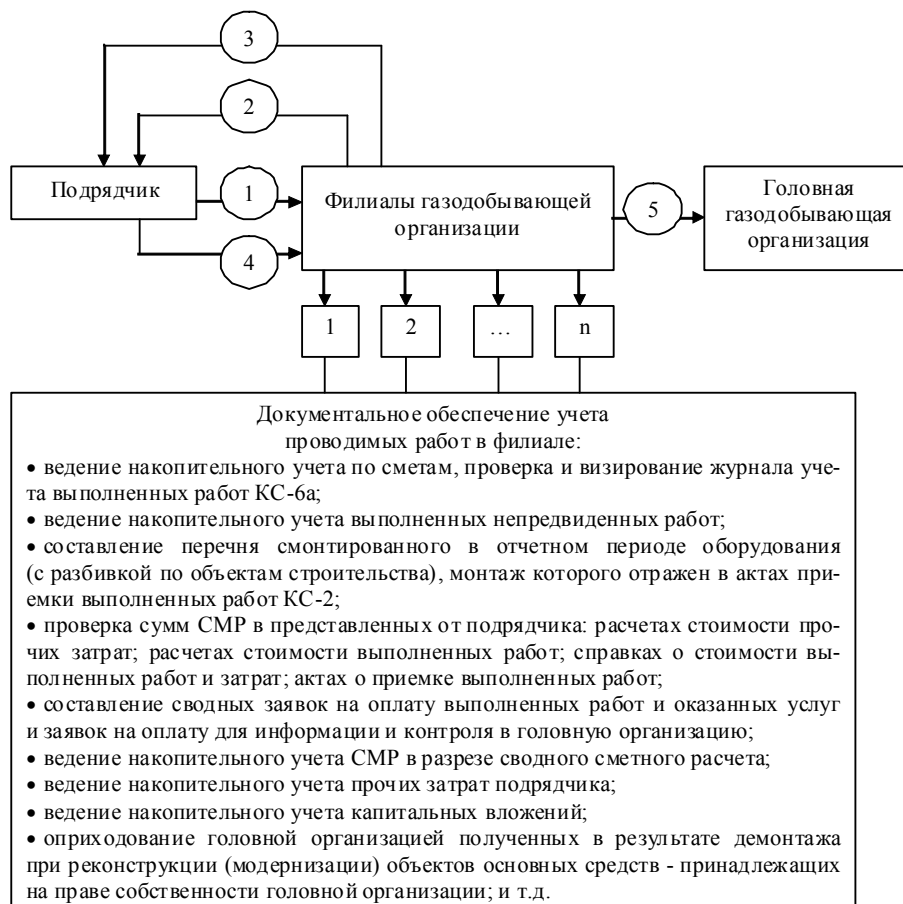
тов в рамках инвестиционных программ может содержать кроме общих разделов разделы:

- по организации производства работ по капитальному строительству, реконструкции (модернизации) объектов;
- документальному оформлению выполненных объемов работ;
- вводу в эксплуатацию построенного, реконструированного (модернизированного) объекта;
- порядку оформления документов на передачу законченных строительством объектов заказчику, включая перечень основных документов, прилагаемых к акту приемки в эксплуатацию законченного строительством объекта; и т.д.

Содержание в регламентах разделов по документальному оформлению выполненных объемов

работ служит основанием для уточнения и разработки более эффективных графиков документооборота в бухгалтериях. Общая схема документального оформления выполненных объемов работ по капитальному строительству в рамках одного из трехлетних инвестиционных проектов газодобывающей организации представлена на рисунке.

Следует отметить, что головная структура газодобывающей организации в своей учетной политике отдельно выделяет позиции в отношении бухгалтерской отчетности обществ и организаций, являющихся филиалами и дочерними организациями, и в отношении раскрытия информации по сегментам и прекращаемой деятельности. Важная роль при этом отводится критерию существенности. Так, головная организа-



**Рис. Схема документального оформления выполненных объемов работ по капитальному строительству, осуществляемому в рамках инвестиционных проектов**

- 1 - направление подрядчику в филиал газодобывающей организации (заказчика) акта приемки выполненных работ по унифицированной форме КС-2 и двух экземпляров журнала учета выполненных работ по унифицированной форме КС-6а;
- 2 - приемка филиалами физических объемов выполненных работ;
- 3 - подписание справки о стоимости выполненных работ и затрат формы КС-3;
- 4 - направления подрядчиком счетов-фактур на выполненные работы, оформленных в течение пяти дней со дня подписания справки формы КС-3;
- 5 - передача объектов основных средств на баланс головной организации (на основании откорректированного Перечня инвентарных объектов) с разбивкой стоимости по инвентарным объектам

ция, отражая основные показатели деятельности на основе данных отчетности филиалов, определяет, какие показатели отчетности существенны для принятия экономических решений заинтересованными пользователями. К существенным относят показатели филиала, которые составляют пять или более процентов от общей суммы соответствующего показателя отчетности, данные которого раскрываются либо в формах отчетности, либо в пояснительной записке к ней. Главная организация признает первичной информацию по операционным сегментам и вторичной – по географическим сегментам. Отдельно в бухгалтерской отчетности должна раскрываться информация о прекращаемой деятельности.

На результаты, отражаемые в сегментах, на информацию о прекращаемой деятельности влияют проводимые головной организацией мероприятия по совершенствованию внутрикорпоративной структуры управления. Это требует дополнительных средств и усилий, отражения происходящих изменений в учете. В частности, при разукрупнении одного или нескольких объектов основных средств, их выделении из состава действующего вновь выявленным объектам необходимо присвоить новые наименования, инвентарные номера, выполнить расчеты, обосновывающие разделение стоимости основного объекта, и т.д. Стоимость каждого из вновь учтенных объектов определяется расчетным путем исходя:

- из размеров площади (в части зданий и сооружений);
- доли их стоимости в стоимости основного объекта согласно проектно-сметной документации на строительство (в части оборудования);
- стоимости объектов, аналогичных по производственным и эксплуатационным характеристикам (в части сооружений и оборудования);
- расчетов, представленных независимым оценщиком;
- и другими обоснованными методами.

Кроме того, рабочим комиссиям необходимо определить остаточный срок эксплуатации выделенных вновь объектов. В составе учетно-аналитической информации изменения вносятся и в инвентаризационные описи, которые составляются в качестве основания для проведения разукрупнения объектов основных средств и оприходования их на баланс.

<sup>1</sup> Дмитриева Е.О. Особенности и методический инструментарий оценки эффективности информационной деятельности промышленного предприятия // Экон. науки. 2011. □ 2 (75). С. 275.

<sup>2</sup> Короткова А.В. Учетная политика интегрированной учетной системы холдинга // Инновационное развитие экономики. 2012. □ 4 (10). С. 119.

<sup>3</sup> Управленческий, финансовый и инвестиционный анализ : практикум / Г.П. Герасименко [и др.]. Серия “Экономика и управление”. Ростов н/Д, 2002. С. 150.

*Поступила в редакцию 05.05.2012 г.*