НА ДОПОМОГУ СТУДЕНТУ УДФСУ

Л. І. Жидєєва, О. П. Колісник

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

СЕРІЯ «НА ДОПОМОГУ СТУДЕНТУ УДФСУ»

Серію «На допомогу студенту УДФСУ» засновано 2016 року.

Редакційна колегія:
Пашко П. В., д.е.н. (голова)
Шевчук О. А., д.е.н. (заступник голови)
Топчій В. В., д.ю.н.
Мацелюх Н. П., д.е.н.
Кужелєв М. О., д.е.н.
Швабій К. І., д.е.н.
Горбовий А. Ю., д.т.н.
Чмелюк В. В., к.ю.н.
Малинський І. Й., к.н.фіз.вих.
Шевчук В. А., к.ю.н.

У СЕРІЇ «НА ДОПОМОГУ СТУДЕНТУ УДФСУ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2016

«Методичні основи спеціальної фізичної та технічної підготовки студентів за розділом «Легка атлетика»
«Самостійна робота студента як одна з форм впливу на функціональну, фізичну та психологічну підготовленість»
«Організація роботи командира механізованого взводу»
«5.45-мм автомати Калашникова (АК-74, АКС-74, АК-74Н, АКС-74Н) та 5.45-мм ручні кулемети Калашникова (РПК-74, РПКС-74, РПК-74Н, РПКС-74Н)»
«Гранатомет підствольний ГП-25»
«Ручні гранати»
«Кулемети Калашникова – 7.62, ПК, УЖМ, ПКТ»
«Ручний протитанковий гранатомет РПГ-7»
«9-мм пістолет Макарова (ПМ)»

2017

«Вища та прикладна математика»
«Цивільний захист»
«Програмування мовою JAVA : практикум»
«Інформаційні системи і технології в юридичній практиці»
«Дослідження операцій : практикум»
«Чисельні методи»
«English for Students of Finance»
«Основи військової розвідки»

2018

«CASE-технології. Міждисциплінарне інформаційне моделювання»
«Економічна інформатика: практикум»
«Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка). Політекономія»
«Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка). Мікроекономіка»
«Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка). Макроекономіка»
«Охорона праці»
«Економіка і організація діяльності об'єднань підприємств»
«Основи християнської культури»
«Економіка підприємства»
«Фізика»
«Трудове право України»

2019

«Основи тактичної медицини»

«Аудит»

«Збірник задач. Вища та прикладна математика»

«Міжнародні розрахунки та валютні операції»

«Підготовка озброєння механізованого взводу до бойового застосування»

«Контролінг в управлінні підприємством»

«Актуальні питання судової експертизи (у питаннях і відповідях)»

«Інноваційний менеджмент»

«Організація навчальних занять з фізичного виховання за методом колового тренування»

«Теорія судових доказів (у таблицях і схемах)»

«Статистика»

«Фінансовий менеджмент проектів і програм»

«Ручний протитанковий гранатомет РПГ-7 (РПГ-7Д)»

«Організація роботи командира механізованого відділення»

«Психологія управління»

«Deutsch und Wirtschaft»

«Основи тактичної підготовки працівників правоохоронних органів»

«Основи кінології»

«Моделювання систем»

«UML. Уніфікована мова моделювання інформаційних систем»

«Історія держави і права України»

«Економічна теорія»

2020

«Менеджмент»

«Бізнес-аналітика та моделювання»

«Безпека життєдіяльності»

«Статистичний аналіз даних»

«Хімія»

«Мікробіологія»

«Медичне право»

«Бухгалтерський облік в управлінні підприємством»

«Загальна психологія»

«Хортинг в закладах вищої освіти»

«Організація бухгалтерського обліку»

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

СЕРІЯ «НА ДОПОМОГУ СТУДЕНТУ УДФСУ»
Заснована 2016 року

Л. І. Жидєєва,
О. П. Колісник

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ (ОРГАНІЗАЦІЄЮ, УСТАНОВОЮ)

Навчальний посібник

Ірпінь
2020

УДК 657.1:005(075.8)
ББК 65.052.201.2я73
Ж69

Рекомендовано до друку Вченою радою
Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 13 від 20 грудня 2019 року)

Рецензенти:
Ільїн В. Ю., д.е.н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку, Університет ДФС України;
Кулик В. А., д.е.н., доцент, завідувач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Жидєєва Л. І.

Ж69 Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою) : навчальний посібник / Л. І. Жидєєва, О. П. Колісник ; Університет державної фіскальної служби України. – Ірпінь : УДФСУ, 2020. – 178 с. – (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 64).

ISBN 978-966-337-564-9

У навчальному посібнику розглянуто теоретичні основи інформації бухгалтерського обліку та її використання за окремими об'єктами для здійснення управління підприємством (організацією, установою). Навчальний посібник містить практичний матеріал та завдання для самостійного опрацювання. Структура кожної теми посібника включає: методичні рекомендації щодо вивчення теми, плани практичних занять, питання для самостійного вивчення, завдання для самостійної роботи, що дадуть можливість детального вивчення матеріалу дисципліни та набуття практичних навичок щодо прийняття рішень з метою ефективного управління підприємством (організацією, установою). З метою забезпечення контролю знань студентів за кожною темою наведені питання для самоконтролю рівня засвоєння теоретичного матеріалу.

Призначений для підготовки здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (денної та заочної форми навчання).

УДК 657.1:005(075.8)
ББК 65.052.201.2я73

© Жидєєва Л. І., Колісник О. П., 2020
© Університет державної фіскальної служби України, 2020

ISBN 978-966-337-564-9

ЗМІСТ

Вступ 7

Тема 1. Сутність і місце облікової інформації в управлінні підприємством 9

1.1.Сутність облікової інформації 9

1.2. Порядок формування економічної інформації, її класифікація 11

1.3. Організація та технологія обробки облікової інформації та використання її в управлінні 12

1.4. Аналіз варіантів прийняття альтернативних управлінських рішень 14

Запитання та завдання для самоперевірки до теми 1 17

Тема 2. Бухгалтерський облік в інформаційній системі управління підприємством 22

2.1. Бухгалтерський облік – джерело інформації для прийняття управлінських рішень 22

2.2. Облікова політика як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються під час управління підприємством 25

2.3. Управлінський облік у системі управління рішеннями 27

2.4. Значення даних аналітичного обліку під час формування інформаційного забезпечення при прийнятті рішень 28

Запитання та завдання для самоперевірки до теми 2 30

Тема 3. Принципи, методики і техніка підготовки управлінської бухгалтерської звітності 37

3.1.Звітність підприємства та її інформаційне забезпечення 37

3.2. Принципи формування інформації та підготовки управлінської звітності 40

3.3. Методики і техніка розробки, підготовки та використання управлінської бухгалтерської звітності 43

3.4. Використання бухгалтерської звітності
в управлінні діяльністю підприємства та прийнятті
управлінських рішень 47
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 3 48

**Тема 4. Оцінювання очікуваних
витрат для прогнозування та прийняття
управлінських рішень** 55
4.1.Формування обліково-аналітичного забезпечення
управління витратами підприємств 55
4.2. Основні методи і технології бюджетування
витрат та прогнозування прибутку підприємства 56
4.3.Облік в управлінні доходами і витратами
на виробництво продукції 58
4.4.Узагальнення інформації про одержані доходи
та використання її в управлінні 61
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 4 62

**Тема 5. Бухгалтерський облік в управлінні
вартістю підприємства та збалансована система
показників у формуванні обліково-аналітичного
забезпечення управління підприємством** 71
5.1.Вартісний підхід в управлінні підприємством 71
5.2.Підходи та методи оцінки вартості підприємства 73
5.3. Управління вартістю компанії 74
5.4. Збалансована система показників
у формуванні обліково-аналітичного забезпечення
управління підприємством 77
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 5 79

**Тема 6. Бухгалтерський облік в управлінні
необоротними активами** 85
6.1. Облікова політика як інструмент управління
показниками фінансового стану підприємства 85
6.2. Облік в управлінні необоротними активами 86
6.3. Облік в управлінні основними засобами 87
6.4. Облік в управлінні нематеріальними активами 92
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 6 93

Тема 7. Бухгалтерський облік в управлінні оборотними активами 99
7.1. Облік в управлінні запасами 99
7.2. Оцінка методів обліку надходження та раціональної реалізації товарних запасів 101
7.3. Оцінка організації та методика управління дебіторською заборгованістю 103
7.4. Облік в управлінні грошовими активами 105
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 7 108

Тема 8. Бухгалтерський облік в управлінні власним капіталом і зобов'язаннями 117
8.1. Облік в управлінні капіталом 117
8.2. Облік в управлінні власним капіталом 121
8.3. Облік в управлінні зобов'язаннями 123
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 8 124

Тема 9. Бухгалтерський облік для прийняття екологічних і соціальних рішень 131
9.1.Екологічна політика і управління екологічною діяльністю 131
9.2.Підготовка облікової інформації щодо впливу управлінських рішень підприємства на навколишнє середовище (забруднення природного середовища, виснаження невідновлюваних ресурсів, вплив на здоров'я і життя людей) 135
9.3.Специфіка соціального управління та його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком 138
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 9 140

Тема 10. Бухгалтерський облік в управлінні ризиками підприємства і якість облікової інформації та бухгалтерського обліку 147
10.1. Формування облікової інформації в управлінні ризиками підприємством 147
10.2. Управління бухгалтерськими ризиками для забезпечення безперервності діяльності підприємства 150

10.3. Якісні характеристики облікової інформації
та методи її оцінки 153
10.4. Кваліфікаційні вимоги до спеціалістів
бухгалтерського обліку..... 154
Запитання та завдання для самоперевірки до теми 10 156

Список інформаційних джерел..... 161

Додатки..... 169

ВСТУП

Дисципліна «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)» складена відповідно до варіативної частини освітньо-професійної програми підготовки здобувачів вищої освіти з освітнього ступеня «магістр» галузі знань 07 «Управління і адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Метою дисципліни є формування у студентів спеціальних знань з методики та організації підготовки обліково-аналітичної інформації як основи для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством.

Основними завданнями дисципліни є вивчення концептуальних засад використання бухгалтерського обліку як інформаційного джерела для управління підприємством, набуття вмінь побудови та трансформації бухгалтерського обліку в системі управління підприємством.

Предметом вивчення навчальної дисципліни є сукупність теоретичних і практичних аспектів формування облікової інформації для управління економічним об'єктом.

Вивчення матеріалу дисципліни ґрунтується на знаннях, отриманих у результаті вивчення таких попередніх дисциплін: «Бухгалтерський облік», «Фінансовий облік», «Фінанси», «Економіка підприємства», «Податкова система», «Економічний аналіз», «Управлінський облік», «Облікова політика підприємства», «Звітність підприємства (бюджетних установ)» та дисциплін, що вивчаються паралельно: «Організація обліку», «Стратегічний аналіз», «Стратегічний управлінський облік» та ін.

Після вивчення дисципліни студенти повинні:

знати:

– теорію, методологію, практику формування облікової інформації для сучасних і потенційних потреб управління підприємством;

– теоретичні, методичні та практичні засади використання бухгалтерського обліку як інформаційного джерела в управлінні підприємством;

– основні нормативно-правові акти, що регулюють бухгалтерський облік окремих об'єктів і їх використання у процесі управління підприємством;

– основні інструменти, що застосовуються у процесі формування облікової інформації у процесі прийняття управлінських рішень;

– основні чинники, що впливають на обліково-аналітичне забезпечення у процесі прийняття управлінських рішень, та порядок формування бухгалтерської звітності для управління підприємством;

– сутність професійного судження та порядок його застосування в бухгалтерському обліку;

вміти:

– здійснювати класифікацію облікової інформації, будувати систему бухгалтерського обліку для потреб управління та організовувати її формування за стадіями облікового процесу, управляти якістю бухгалтерського обліку, контролювати її якість;

– здійснювати підготовку бухгалтерської звітності, визначати інформаційні потреби користувачів облікової інформації в управлінні підприємством, консультувати управлінський персонал підприємства щодо облікової інформації, розробляти форми управлінської бухгалтерської звітності;

– формувати управлінську бухгалтерську звітність для управління економічним об'єктом;

– оцінювати інформаційні потреби користувачів, якість облікової інформації та бухгалтерську звітність;

– застосовувати техніки та методики надання облікової інформації для сучасних та потенційних потреб управління підприємством.

ТЕМА 1
СУТНІСТЬ І МІСЦЕ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

1.1. Сутність облікової інформації

Серед природничих і філософських категорій інформація є найбільш складною. Інформація – це форма відображення, накопичення, передачі відомостей про об'єкти у просторовому та часовому аспектах, один із найважливіших природних надбань людства і, як результат – освоєння, обробка та використання інформації. Взагалі, інформація – нематеріальна сутність, яка є одним з управляючих факторів і програмою дії для соціальних систем. Але суспільство для управління використовує економічну інформацію. Економічна інформація (economic information) - інформація про суспільні процеси виробництва, розподілу, обміну та використання матеріальних благ, корисні показники сфери економіки, що відображаються через систему натуральних, трудових і вартісних показників про виробничо-господарську діяльність та причинний взаємозв'язок між керуючим і керованим об'єктами.

Уся економічна інформація на підприємстві поділяється на п'ять груп (рис.1.1).

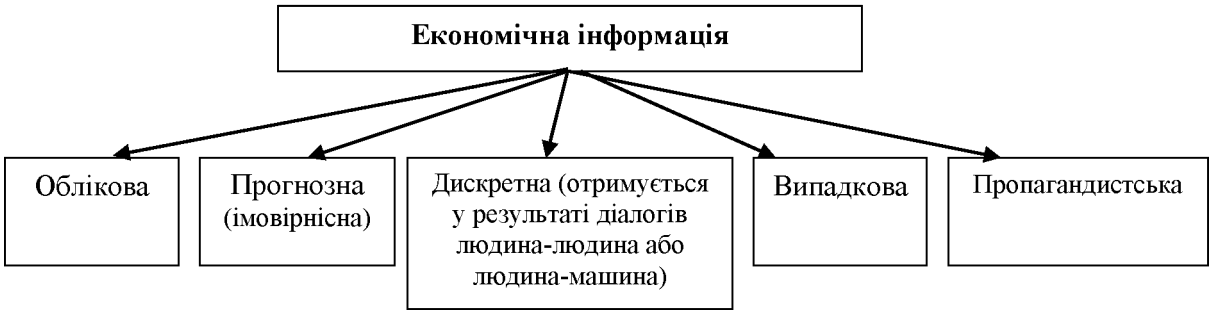

Рис. 1.1. Поділ економічної інформації на групи

Облікова інформація є складовою економічної інформації, створена в системі бухгалтерського обліку для оперативного, поточного та стратегічного управління і характеризує господарську

діяльність суб'єкта господарювання. Тому ядром економічної інформації будь-якого підприємства є облікова інформація. Це пов'язано з тим, що вона повніша, точніша й оперативніша і достовірніша за будь-яку іншу. Вона моделює як зв'язки підприємства з навколишнім середовищем, так і його внутрішню структуру, дає можливість розподіляти права виконавців та їхню відповідальність за підготовлену економічну інформацію та ефективність її використання.

У процесі взаємозв'язків підприємства із зовнішнім світом і у процесі проведення його внутрігосподарської діяльності кожна дія стає бухгалтерською категорією, при цьому такий підхід дозволяє відокремити явище (інформаційний аспект) від факту (економічний аспект) і зосередити увагу бухгалтера на явищі та об'єкті. А з цього випливає, що входом і виходом бухгалтерської системи є облікова процедура: вхід – первинні документи (їх надходження чи формування) – вхідна інформація, вихід – звітність (форми звітності за аналітичними, синтетичними рахунками), а в підсумку – результативна інформація.

Облікова інформація відповідає таким принципам:

а) багатократність використання;

б) концентрація, тобто обираються тільки суттєві ознаки;

в) штучність – інформацію створюють люди (облікові працівники), вона не виникає природно, тобто сама по собі;

г) цілеспрямованість, тобто інформація відповідає визначеним завданням;

д) аналітичність, тобто здатність надавати не лише зафіксовані в документах дані, а й підсумкові, розрахункові, додаткові та їх деталізація.

Для того щоб облікова інформація була корисною, вона має бути достовірною і значимою. Крім того, щоб облікову інформацію могли сприймати внутрішні і зовнішні користувачі, вона має задовольняти такі вимоги: порівнянності і постійності, суттєвості, консерватизму, повноти.

Найголовнішою перевагою облікової інформації є те, що вона виконує три основні вимоги: тимчасовість, якість і кількість. Отже, інформація сама по собі є значною цінністю, незалежно від фактів, які вона фіксує.

1.2. Порядок формування економічної інформації, її класифікація

Бухгалтерський облік є основною частиною інформаційної системи в управлінні підприємством. За даними бухгалтерського обліку здійснюється планування, організація процесу виробництва (торгівлі, надання послуг тощо), забезпечення ресурсами, мотивація виробляти (продавати, будувати, ремонтувати, закуповувати тощо), координація, а також проводиться контроль за всіма господарськими процесами. Економічну інформацію класифікують за рядом ознак (рис. 1.2).

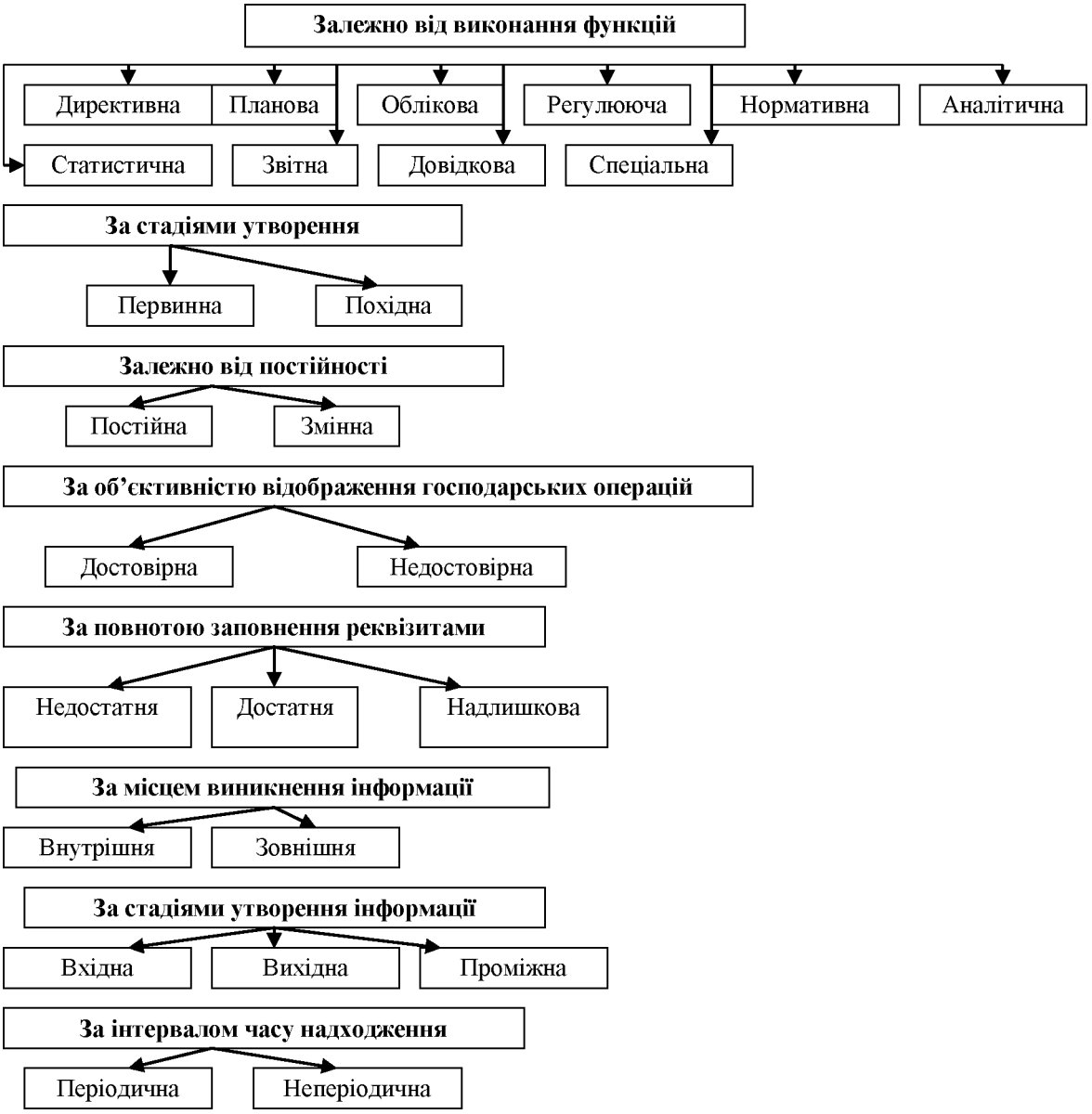

Рис. 1.2. Класифікація економічної інформації за різними ознаками

Економічна інформація має властивості відображення складових галузей господарської діяльності та окремих суб'єктів за допомогою натуральних, умовних і вартісних показників. Вона є масовою, великою за обсягом, потребує багаторазового групування, буває цифровою, буквеною, буквено-цифровою. Характеризується тривалістю збереження. Інформацію, яку використовують для характеристики господарських процесів і відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарської діяльності, називають обліково-економічною, а за змістом вона є змінною, фактографічною, аналітичною і основним джерелом для прийняття управлінських рішень.

Для того щоб людина могла сприймати інформацію, повинна бути здійснена її індикація. Існують такі типи індикації:

– цифрова – цифровий запис у документі, цифровий запис на лічильниках, табло, екрані ПК тощо;

– алфавітна – словесний запис у документі, словесний запис на лічильниках, табло, екрані ПК тощо;

– символічна – умовне зображення на кресленнях, схемах тощо;

– предметно-візуальна – фотознімок, зображення на екрані, роздруковане зображення тощо.

Діяльність будь-якого підприємства складається з чотирьох відтворюючих процесів: виробництва, обміну, розподілу та споживання, якими необхідно правильно управляти.

1.3. Організація та технологія обробки облікової інформації та використання її в управлінні

Облікова інформація характеризується складною структурою.

Мінімальною структурною одиницею, яка не підлягає подальшому смисловому поділу, є реквізит. Розрізняють два види реквізитів: реквізити-ознаки та реквізити-основи.

Прикладом реквізитів-ознак може слугувати номер документа, назва матеріалу, постачальника, а реквізитів-основ – кількість матеріалів, що надійшли, сума тощо.

Реквізити-ознаки і реквізити-основи самостійного економічного значення не мають, тому їх використовують лише для повної характеристики об'єкта обліку.

Кожний реквізит-основа разом із кількома реквізитами-ознаками утворюють інформаційну сукупність, яку називають *економічним показником* (наприклад, один рядок предметної частини будь-якого документа). Один або кілька економічних показників утворюють носій економічної інформації – документ.

Враховуючи різноманітність та велику кількість об'єктів формування облікових номенклатур, їх слід вибирати за топологічною ознакою бухгалтерського обліку (основні засоби, матеріали, оплата праці, виробництво, продукція, грошові кошти тощо) окремо для кожного технологічного етапу: первинного, поточного та підсумкового обліку.

З кожної топологічної дільниці бухгалтерського обліку та на кожному етапі складають перелік облікових номенклатур.

Деякі особливості вибору облікових номенклатур виникають в умовах застосування персональних комп'ютерів (далі – ПК), оскільки при цьому доводиться вирішувати два організаційних питання: вибір облікових номенклатур та кодування.

Особливістю розробки облікових номенклатур у разі застосування ПК є створення системи довідкової та нормативної інформації.

Облікові номенклатури розробляє бухгалтерія під керівництвом головного бухгалтера. До цієї роботи залучають також працівників планового, фінансового та інших відділів, спеціалістів інших служб господарства.

Формування облікових номенклатур – важливий момент організації бухгалтерського процесу, їх наявність сприяє ліквідації дублювання в обліку, обґрунтованому вибору первинних документів, облікових реєстрів, формуванню документообігу, документопотоків, вирішенню інших питань бухгалтерського обліку.

Автоматизований облік обробки облікової інформації розширює можливості побудови оборотних відомостей, приводячи їх зміст відповідно до особливостей бухгалтерського обліку.

Зміст таких відомостей дозволяє забезпечити не тільки ієрархічну деталізацію, але й багатовимірну побудову аналітичних рахунків.

Впорядкування бухгалтерського обліку і автоматизоване складання різноманітних зведених і звітних документів з усього комплексу завдань обліку матеріальних і трудових ресурсів підприємства дозволяє:

а) підвищити точність і достовірність даних про господарську діяльність як окремих підрозділів, так і підприємства в цілому;

б) скоротити терміни подання необхідної інформації керівництву підприємства;

в) механізувати працю рахункових працівників;

г) уніфікувати первинні документи і скоротити їхню кількість.

Сучасні засоби реєстрації та обробки облікової інформації дозволяють отримувати показники з будь-яким ступенем деталізації і узагальнення.

Правила документообігу і технологія обробки облікової інформації затверджуються у складі прийнятої підприємством облікової політики. Для раціональної організації документообігу на підприємстві повинен бути затверджений наказом (розпорядженням) керівника графік документообігу.

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу здійснює головний бухгалтер підприємства. Підприємства самостійно встановлюють технологію обробки облікової інформації. Правила документообігу і технологія обробки облікової інформації затверджуються у складі прийнятої підприємством облікової політики.

1.4. Аналіз варіантів прийняття альтернативних управлінських рішень

Термін «прийняття рішень» зустрічається у різних дисциплінах і наукових виданнях. У більшості це – економіка, у будь-якій галузі проводиться дослідження проблем раціонального та ефективного використання обмежених ресурсів як у цілому, так і окремими споживачами чи виробниками. Економіка визначає

правила раціональної поведінки людей при вирішенні завдань з вибору варіанта їхніх дій у певних умовах. Варіанти дій мають іншу назву – альтернативи. Альтернатива – невід'ємна складова під час вирішення певної проблеми при прийнятті рішень. Під час постановки завдання і для його вирішення потрібно мати хоча б дві альтернативи. У процесі управління господарською діяльністю необхідно приймати рішення.

Рішення – один з необхідних моментів вольової дії і способів його виконання. Вольова дія припускає спочатку усвідомлення цілей і засобів дії, уявне здійснення дії, уявне обміркування основ, що говорять «за» чи «проти» його виконання тощо. Цей процес завершується прийняттям рішення.

Ухвалення рішення – це складова будь-якої управлінської діяльності.

Управлінське рішення – це вибір однієї з можливих альтернатив впливу на керовану систему, в якій із певної кількості варіантів вибирають найоптимальніший, найефективніший, обґрунтований варіант.

Прийняття ефективного рішення є передумовою забезпечення конкурентоспроможності діяльності підприємства на ринку, формування раціональних організаційних його структур, проведення правильної кадрової політики та ефективного використання як виробничих потужностей, так і ресурсів підприємства, а також регулювання соціально-психологічних відносин на підприємстві.

Варіанти рішень характеризують за різними показниками їх привабливості. Ці показники називають: ознаками, факторами, атрибутами, критеріями.

Використання критеріїв для оцінки альтернатив вимагає визначення градації якості або шкали оцінок за критеріями: шкала порядку, шкала рівних інтервалів, шкала пропорційних оцінок.

Досить часто зустрічаються альтернативи, які належать до множини Еджворта-Паретто (далі – Е-П), це ті альтернативи, коли кожна з них переважає будь-яку іншу за певними критеріями.

Альтернативи (Е-П) – називають не порівняльними, тобто це найбільш контрастні альтернативи. Якщо є завдання вибору

однієї кращої альтернативи, то вона належить до множини (Е-П). Тому у багатьох методах прийняття рішень важливим етапом є визначення множини (Е-П). Визначення множини (Е-П) передує етапу прийняття рішення. Під час прийняття рішень прийнято розрізняти три основні завдання:

1) порядок вибору альтернатив;

2) розподіл альтернатив за класом рішень;

3) виділення кращої альтернативи.

Управлінські рішення поділяють на: довгострокові; короткострокові. Довгострокові рішення пов'язані з придбанням основних засобів, їх експлуатацією, інвестуванням у будівництво нових підприємств, реконструкцією діючих. Довгострокові рішення розраховані на тривалий період, який включає період інвестування проекту і отримання в майбутньому прибутку.

Короткострокові рішення не потребують зміни структури основних засобів підприємства, не мають тривалого впливу на діяльність фірми. Час зміни короткострокового рішення не перевищує 1 рік. Короткострокові рішення розглядають такі питання: асортимент продукції, її номенклатура, рентабельність виготовленої продукції з показниками прибутковості, з обсягом попиту, пропозиції, укладання договорів із замовниками, збут продукції.

Для визначення однієї з альтернатив, як найбільш ефективної, для прийняття управлінських рішень необхідно використовувати такі етапи: постановка завдання; визначення варіантів (визначення альтернатив); збір інформації за кожною альтернативою; проведення розрахунків за кожною із альтернатив; проведення аналізу та визначення найбільш оптимальної та результативної альтернативи в поточному періоді та на перспективу; надання інформації та обґрунтування керівництву для прийняття рішень; прийняття рішень керівництвом; корегування прийнятих рішень у процесі діяльності; аналіз прийнятих рішень через певний період та прийняття висновків і виявлення помилок.

Реалізація альтернативи приводить до наслідків як пов'язаних, так і не пов'язаних з досягненням встановленої мети. Якщо у процесі прийняття рішення не брати до уваги такі наслідки,

можна отримати результат, який повністю нейтралізує очікуваний ефект. Тому в процесі виявлення можливих наслідків реалізації кожної альтернативи необхідно враховувати:

– не тільки основні (пов'язані з досягненням мети), але і побічні результати;

– не тільки безпосередній період реалізації альтернативи, але й майбутні періоди.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Сутність облікової інформації.
2. Порядок формування економічної інформації, її класифікація.
3. Організація та технологія обробки облікової інформації та використання її в управлінні.
4. Структурна схема підготовки і прийняття рішень.
5. Типові завдання прийняття рішень (впорядкування альтернатив, розподіл альтернатив за класами рішень, виділення кращої альтернативи).
6. Оцінка фінансових наслідків від прийняття управлінських рішень.
7. Основні показники, які характеризують діяльність підприємства.

Тестові завдання

1. Термін «інформація» у класичному визначенні – це:

а) відомості, повідомлення, нові знання;

б) форма відображення, передача відомостей про об'єкт у просторі й часі;

в) нематеріальна суть, яка є управляючим фактором;

г) немає правильної відповіді.

2. На нижньому щаблі облікової структури містяться:

а) інформаційні одиниці – реквізити;

б) первинні документи;

в) реєстраційні одиниці;

г) немає правильної відповіді.

3. Основні вимоги до облікової інформації:

а) порівнянність, постійність, суттєвість, консерватизм, повнота;

б) аналітичність, достовірність, значимість, правдивість, багатогранність, порівнянність;

в) багатократність, концентрація, штучність, цілеспрямованість, аналітичність, корисність, достовірність, значимість;

г) немає правильної відповіді.

4. Класифікацію інформації, залежно від виконання нею в управлінні функцій, розрізняють:

а) первинна, похідна, нормативно-директивна, облікова, регулююча, аналітична;

б) нормативно-директивна, планова, облікова, регулююча, аналітична, статистична, звітна, довідкова, спеціальна;

в) первинна, нормативно-директивна, облікова, регулююча, аналітична, статистична, звітна, довідкова, спеціальна;

г) немає правильної відповіді.

5. Що характеризують реквізити-ознаки:

а) якісну сторону об'єктів обліку господарських фактів, явищ та процесів;

б) якісну та кількісну сторону об'єктів обліку господарських фактів, явищ та процесів;

в) кількісну сторону об'єктів обліку господарських фактів, явищ та процесів;

г) немає правильної відповіді.

6. Що означає ухвалити рішення:

а) один із необхідних моментів вольової дії і способів його виконання;

б) вибір однієї з можливих альтернатив впливу на керовану систему, в якій із певних варіантів вибирається найоптимальніший;

в) складова частина будь-якої управлінської діяльності;

г) немає правильної відповіді.

7. Як класифікується економічна інформація на підприємстві:

а) облікова, прогнозна, дискретна, випадкова, нормативна;

б) облікова, прогнозна, загальноекономічна, бухгалтерська, дискретна, випадкова;

в) облікова, прогнозна, дискретна, випадкова, пропагандистська;

г) немає правильної відповіді.

8. Яким принципам має відповідати облікова інформація:

а) багатократність, концентрація, штучність, цілеспрямованість, аналітичність, корисність, достовірність, значимість;

б) цілеспрямованість, аналітичність, достовірність, значимість, правдивість, багатогранність, порівнянність;

в) цілеспрямованість, аналітичність, достовірність, значимість, правдивість, багатогранність, порівнянність, постійність;

г) немає правильної відповіді.

9. Економічна інформація на підприємстві поділяється на групи, до яких належить:

а) описова, імовірнісна, дискретна, випадкова, пропагандистська;

б) облікова, прогнозна, планова, результативна, фактична;

в) описова, планова, прогнозна, дискретна, пропагандистська;

г) немає правильної відповіді.

10. Як поділяється облікова інформація за повнотою:

а) постійну; умовно-постійну; змінну;

б) достатню; надмірну; недостатню;

в) первинну; похідну; проміжну;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки інформації, враховуючи облікову політику підприємства, визначення та оцінка інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації обліку на підприємстві та його фінансової звітності для прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. Визначити джерела походження облікової інформації, провести класифікацію інформації відповідно до джерел походження та використання. Скласти логічні схеми та схему класифікації інформації за ознаками.

2. Визначити, як інформація, отримана із внутрішніх і зовнішніх джерел (і яким чином), впливає на прийняття певних управлінських рішень і з яких форм звітності та яких регістрів можна її отримати. Навести приклади та обґрунтувати висновки.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Економічна сутність інформації та її види.
2. Обліково-економічна інформація, її суть та джерела формування.
3. Принципи та вимоги до облікової інформації.
4. Аналіз варіантів прийняття альтернативних управлінських рішень.
5. Інформаційне забезпечення управління.
6. Рівні управління та їх інформаційне забезпечення.
7. Звітність підприємства та її інформаційне забезпечення.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 1)

1. Скласти логічні схеми зв'язків між структурними підрозділами підприємства із бухгалтерією і можливі рухи інформації та її використання. Визначити можливі перекручення інформації та вплив на неї за рахунок внутрішніх складових.

Термінологічний словник

Альтернативи – це варіанти дії людей у тих чи інших умовах.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Інформація – це форма відображення, передача відомостей про об'єкт у просторі й часі, один із найважливіших природних ресурсів і одночасно суспільне надбання, адже розвиток людства – результат освоєння, обробки та використання інформації.

Обліково-економічна інформація – інформація, яку використовують для характеристики господарських процесів і відображення у бухгалтерському обліку фінансово-господарської діяльності.

Організація обліку передбачає визначення структури бухгалтерського обліку, систему обробки інформації, розробку інструкцій та внутрішніх стандартів, спосіб ведення обліку, взаємодію бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства та інші сторони діяльності бухгалтерії.

Прийняття рішення – це цілеспрямований вибір з кількох альтернативних варіантів такої дії, що забезпечує досягнення обраної мети або вирішення певної проблеми.

Рішення – один із необхідних моментів вольової дії і способів його виконання.

Управлінське рішення – це вольове, раціонально виважене виявлення позиції управлінця чи колективу, в рамках наданих їм повноважень і компетенції, щодо вибору із наявних шляхів вирішення завдання найоптимальнішого сценарію розвитку керованої системи.

Управлінське рішення – це вибір однієї з можливих альтернатив впливу на керовану систему, в якій із певних варіантів вибирається найоптимальніший (найкращий).

ТЕМА 2
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

2.1. Бухгалтерський облік – джерело інформації для прийняття управлінських рішень

Бухгалтерський облік – це складна система, яка має відношення до усіх сторін діяльності суб'єкта господарювання. Бухгалтерський облік виконує дві функції: ***контрольну та інформаційну.***

Сучасний бухгалтерський облік є джерелом інформації для управлінця, менеджера, керівника. ***Бухгалтер*** дивиться на діяльність підприємства очима ***керівника (власника***), а результати роботи будь-якого менеджера в більшості випадків залежать від наданої йому інформації з бухгалтерського обліку. ***Система бухгалтерського обліку є основною інформаційною системою на підприємстві***.

Система бухгалтерського обліку на підприємстві потребує також прийняття управлінських рішень щодо своєї організації, методики обліку (накопичення інформації), створення внутрішньої звітності для подачі інформації тому чи іншому менеджеру чи виконавцю, а також формування та накопичення інформації в процесі підготовки фінансової звітності за даними фінансового обліку.

Успіх функціонування підприємства залежить від взаємодії усіх його підрозділів і від того, наскільки керівництво та менеджери володіють інформацією, наданою бухгалтерами щодо наявності ресурсів, можливостей підприємства, та наскільки ця інформація своєчасна і якісна.

Система обліку й звітності включає стадії збору, вимірювання та оцінки первинних даних, реєстрації та обробки для потреб управління, накопичення та групування даних за потоками, відповідно до певних принципів організації синтетичного та аналітичного обліку, і складання внутрішньої та зовнішньої звітності.

Користувачів облікової інформації цікавить певна її частина, причому з різною глибиною деталізації, оскільки в кожного з них своя мета.

Система бухгалтерського обліку на підприємстві призначена для ведення бухгалтерського обліку, накопичення інформації, складання зовнішньої та внутрішньої звітності для:

– періодичного планування, контролю та оцінки діяльності підприємства;

– прийняття рішень у разі визначення економічної чи фінансової політики підприємства та нестандартних ситуацій;

– подання звітності зовнішнім користувачам: державним органам, банкам, акціонерам та іншим користувачам тощо.

Загальну сукупність усієї інформації на підприємстві класифікують за такими двома основними ознаками:

1. Інформація, яка необхідна для ефективного управління підприємством. Вона потрібна внутрішнім користувачам для забезпечення поточного та оперативного управління. Така інформація включає: дані про витрати на виробництво та реалізацію продукції (товарів чи послуг), про відповідність обсягу реалізованої продукції (товарів чи послуг) її витратам і визначення прибутку, про витрати на оплату праці як в цілому по підприємству, так і за окремими підрозділами та видами продукції, одиницю продукції, величину доходів та витрат у результаті здійснення господарських операцій тощо.

2. Інформація, яка відображає поточний фінансовий стан підприємства, величину та структуру його активів (майна) та джерел їх утворення, розмір залучених до обороту матеріальних та фінансових ресурсів, результати господарської діяльності за певний період тощо.

Принципами управління діяльністю є: системний підхід, єдність методів на усіх рівнях управління, управління на всіх стадіях життєвого циклу продукції, органічне поєднання зниження витрат із високою якістю продукції, недопущення зайвих витрат, удосконалення інформаційного забезпечення про рівень витрат, сировинного забезпечення тощо, підвищення зацікавленості виробничих підрозділів у скороченні витрат.

Щоб зрозуміти свій статус на підприємстві, бухгалтер повинен врахувати потреби керівництва в інформаційному забезпеченні та можливість їх задоволення у такій інформації, яка могла б сприяти ефективному веденню діяльності підприємства.

Будь-яка система обліку потрібна для отримання певного обсягу інформації в тій чи іншій формі. Керівництво підприємства зацікавлене в своєчасних, коротких і зрозумілих звітах про вартість вкладень, динаміку загальних фінансових показників діяльності підприємства, випуск продукції, поточні суми активів, прибутку. Менеджери потребують інформації, яка може допомогти їм в ухваленні рішень, контролі за ефективністю процесами відтворення у ході і регулюванні управлінської діяльності. До такої інформації, наприклад, можна віднести: ціни продажу, рівень націнки, витрати на виробництво, якість випуску продукції, попит, рентабельність кожного виду товарів, що випускаються підприємством. Інформація бухгалтерського обліку потрібна менеджерам в управлінні господарськими процесами для забезпечення поточних і майбутніх вигод. Так, у процесі постачання використовують інформацію щодо відхилень фактичних даних від планів за показниками: затрати на постачання, кількість запасів на складі, ціни на матеріальні цінності, надходження запасів, відповідність їх якості умовам контрактів. У процесі виробництва для прийняття рішень необхідна інформація про відхилення фактичних даних від планових щодо затрат на виробництво за видами продукції, загальновиробничих витрат, кількості виробленої продукції. У процесі реалізації визначають відхилення фактичних даних від планових за такими показниками, як витрати на збут, собівартість реалізованої продукції, ціни на продукцію, обсяги продаж, прибутки від реалізації. Використовуючи ці та інші дані обліку, виявивши наявності відхилень адміністративних та інших витрат від запланованих, приймають управлінські рішення.

Облікові дані є базою для більшості управлінських рішень, які приймаються управлінцями, а тому бухгалтер, де б він не працював або знаходився у певний момент часу, повинен швидко визначити, яку інформацію і в якому обсязі він повинен надати керівнику для вирішення тієї чи іншої проблеми.

2.2. Облікова політика як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються під час управління підприємством

Організація обліку на підприємстві належить до компетенції його власника або власників.

Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає, що державне регулювання в Україні здійснюється з метою:

– створення єдиних правил і методики ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для усіх підприємств;

– удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до Положення (стандартів) бухгалтерського обліку, Національного положення-стандарту бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та міжнародних стандартів [46].

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [46].

Зміст облікової політики на підприємстві оформлюється спеціальним наказом. І від того, як сформовано сам наказ про облікову політику та додатки до нього, залежить як сама організація обліку на підприємстві, так накопичення інформації для забезпечення управлінням підприємства та прийняття управлінських рішень на основі накопичення облікової інформації та її деталізації у розрізі підрозділу, деталізації інформації в розрізі окремих об'єктів обліку, формування собівартості в цілому та в розрізі окремих облікових одиниць тощо. Крім того, наказ про облікову політику не тільки дозволить організувати обліковий процес на підприємстві, але й допоможе формувати бухгалтерське судження у разі здійснення тих чи інших господарських операцій.

Фінансовий облік вивчає свій предмет за допомогою таких способів:

– спостереження та систематизація (документація та інвентаризація);

– вимірювання економічних процесів та господарських засобів (оцінки та калькуляції);

– реєстрація та групування (система рахунків та подвійний запис);

– узагальнення інформації та забезпечення нею користувачів (баланс, звітність).

Формування ***організаційної складової*** включає об'єкти, які покликані забезпечити взаємозв'язок під час організаційної побудови облікових підрозділів, визначення їх місця в управлінській та виробничій структурі підприємства:

– структура бухгалтерії;

– система обробки інформації;

– спосіб ведення обліку;

– наявність та зміст внутрішніх стандартів бухгалтерського обліку;

– взаємодія бухгалтерії з іншими структурними підрозділами підприємства;

– організація внутрішнього контролю, зокрема, інвентаризаційної роботи, внутрішнього аудиту тощо.

Так, об'єктом організаційної складової облікової політики є форма організації бухгалтерського обліку, елементом – один з чотирьох визначених законодавством способів організації обліку (створення бухгалтерської служби, безпосереднє ведення керівником, користування послугами приватного підприємця або аудиторської фірми).

Методична складова передбачає визначення способів ведення обліку об'єктів бухгалтерського обліку, які мають альтернативні способи відображення, зокрема:

– критерії визнання елементів звітності;

– правила оцінки;

– критерії розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів;

– порядок розрахунку амортизації засобів праці;

– критерії капіталізації витрат;

– порядок обліку та розподілу комплексних витрат;

– правила формування витрат та доходів тощо.

Реалізація елементів методичної складової на рахунках бухгалтерського обліку в облікових регістрах та формах звітності, у тому числі внутрішньої, здійснюється за допомогою об'єктів та елементів технічної складової.

Технічна складова облікової політики містить у собі визначення таких елементів:

– форма бухгалтерського обліку;

– робочий план рахунків бухгалтерського обліку;

– графік документообігу;

– графік складання та подання звітності тощо.

2.3. Управлінський облік у системі управління рішеннями

Американська асоціація бухгалтерів визначила управлінський облік як процес ідентифікації інформації, обчислення та оцінка показників і надання даних користувачам інформації для розробки, обґрунтування і прийняття рішень.

Управлінський облік – це підсистема бухгалтерського обліку, пов'язана з підготовкою та забезпеченням системи управління інформацією у процесі постачання, виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг) під час здійснення інвестиційного, операційного та фінансового видів діяльності, що дозволяє розробляти та в комплексі приймати найефективніші оперативні, тактичні і стратегічні рішення на різних рівнях управління підприємством.

Практична реалізація процесу управління реалізується у процедурах з формування виробничих програм по підприємстві, у розрізі конкретних підрозділів, за цехами (оперативних добових завдань), за бригадами, дільницями, що періодично повторюються, та безперервного моніторингу за їх виконанням.

У економічно розвинених країнах управлінський облік давно перейшов з визначення класичного обліку до системи підготовки інформації для прийняття управлінських рішень.

Прийомами управлінського обліку є: документація та інвентаризація, оцінки та калькуляції, групування, узагальнення (складання внутрішньої звітності), нормування, лімітування,

контрольні рахунки, аналіз (включаючи кількісні методи дослідження залежностей тощо), лінійне програмування тощо.

Управління передбачає розробку тактики і стратегії. Завдання тактики управління – вибір найбільш оптимального рішення та найбільш сприйнятих у певній господарській ситуації методів і прийомів управління. Поточні управлінські рішення найчастіше базуються на даних оперативного, первинного та поточного бухгалтерського обліку, що організовується за центрами виникнення витрат та відповідальності. Стратегічні управлінські рішення приймаються на основі зведених даних бухгалтерського обліку за певні періоди, враховуючи закономірності розвитку підприємства та закономірності власне управління. Розроблена стратегія дозволяє зосередити зусилля на варіантах рішення, які їй не суперечать, відкидаючи непотрібні альтернативи. Після досягнення поставленої мети стратегія як напрям і засіб її досягнення перестає існувати. Нові цілі породжують нову стратегію.

Теорія і практика доводять, що управлінська ланка, яка приймає оптимальні, виважені рішення, не може існувати без інформаційного продукту, який створюють бухгалтери, використовуючи спеціальні методики. Вони створюють інформацію про «вхід», тобто існуючий стан підприємства (рух активів, капіталу та зобов'язань, тобто про його «буття»), а також прогнозні стани, у які має перейти підприємство, тобто «вихід». Це дозволяє стверджувати, що облік є елементом системи інформаційної підтримки управління, інструментом збору, обробки, передачі та інтерпретації інформації про діяльність господарюючого суб'єкта з точки зору витрат і вигод (витрат і доходу).

2.4. Значення даних аналітичного обліку під час формування інформаційного забезпечення при прийнятті рішень

Інформаційні потреби у формуванні управлінських рішень задовольняються за умови забезпечення комунікації систем управління. Реалізація цілей кожного рівня управління можлива за наявності достатньої оперативної та достовірної інформації.

Необхідно організувати порядок задоволення інформаційних потреб управління в аналітичній інформації. *Для цього також необхідно провести декілька етапів*:

– *підготовчий* – відбувається збирання вихідної інформації з джерел формування первинних аналітичних даних;

– *обчислювальний* – процедура обробки сформованих аналітичних даних. Здійснюються різноманітні аналітичні розрахунки, що завершують формування аналітичної інформації.

– *процес споживання* – використання аналітичної інформації в оцінці та контролі за діяльністю структурних підрозділів.

Ця інформація містить багато систем, які дозволяють забезпечити необхідною інформацією одного менеджера або групу, що приймають рішення. Кожна підсистема містить механізм для обробки інформації та зворотного зв'язку.

У інформації повинні знайти відображення зв'язки між підрозділами та показниками в процесі їх формування. Витрати, які виникли на будь-якому рівні управління, пов'язані з певним місцем виникнення витрат. А місце виникнення витрат – це сегмент діяльності підприємства, в якому виникають витрати, а витрати можуть виникати на кожному робочому місці. Якщо місцем виникнення витрат є цех основного виробництва, то виникають не тільки прямі витрати, але і накладні. Як правило, витрати не збираються у розрізі робочих місць, а облік ведеться за місцями збільшення виникнення витрат, які отримали назву центру виникнення витрат – це первинна аналітична одиниця, в розрізі якої можливе планування, облік і контроль витрат.

Під час складання та подання фінансової, спеціальної та іншої звітності виникає потреба у використанні даних як синтетичного обліку, а особливо аналітичного обліку.

Статистична та спеціальна звітність використовує дані аналітичного обліку, але всю цю інформацію доцільно порівняти з даними синтетичного обліку та даними фінансової звітності на предмет відповідності.

Уся внутрішня звітність підприємства складається на основі даних тільки аналітичного обліку та використовується у разі прийняття управлінських рішень адміністративним апаратом підприємства.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Бухгалтерський облік – джерело інформації для прийняття управлінських рішень.
2. Облікова політика як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються під час управління підприємством.
3. Управлінський облік у системі управління рішеннями.
4. Види управлінських рішень.
5. Значення даних аналітичного обліку під час формування інформаційного забезпечення при прийнятті рішень.

Тестові завдання

1. Ініціатором формування облікової політики підприємства є:

а) менеджер;

б) головний бухгалтер;

в) внутрішній аудитор;

г) керівник.

2. Облікова політика підприємства має враховувати:

а) умови організації праці робітників та матеріальне заохочення;

б) форму власності та організаційно-правову структуру;

в) фінансово-майновий стан підприємства та вартість основних засобів;

г) ціни ринку енергоносіїв та відносини з податковими органами.

3. На основі чого приймаються стратегічні управлінські рішення:

а) на основі зведених даних і звітності;

б) на основі зведених даних бухгалтерського обліку за певні періоди, враховуючи закономірності розвитку підприємства та закономірності діяльності - власне управління діяльністю;

в) на основі даних бухгалтерського обліку, враховуючи закономірності розвитку підприємства;

г) немає правильної відповіді.

4. Де обґрунтовуються зміни облікової політики:

а) у примітках до фінансової звітності;

б) наказі про облікову політику;

в) в управлінському звіті;

г) немає правильної відповіді.

5. У чому полягає інформаційна функція бухгалтерського обліку:

а) забезпеченні інформацією керівництва, необхідною для здійснення контролю;

б) забезпеченні інформацією керівництва, необхідною для планування;

в) забезпеченні інформацією керівництва, необхідною для прийняття оперативних управлінських рішень;

г) усі відповіді правильні.

6. На кого покладається відповідальність за розробку облікової політики:

а) власника підприємства;

б) головного бухгалтера підприємства;

в) внутрішнього аудитора підприємства;

г) апарат бухгалтерії.

7. Як класифікують елементи облікової політики за необхідністю їх розкриття у фінансовій звітності:

а) важливі та неважливі;

б) прямі та непрямі;

в) прості та складні;

г) обов'язкові та необов'язкові.

8. Який спосіб відображає зміни в застосуванні нової облікової політики до подій та операцій так, начебто така нова

облікова політика застосовувалася завжди, а не з моменту її прийняття:

а) функціональний;

б) застережливий;

в) перспективний;

г) ретроспективний.

9. Що відносять до організаційно-розпорядчих документів:

а) внутрішні правила;

б) інструкції;

в) регламенти та стандарти щодо засад ведення обліку чи рішення конкретної господарської ситуації;

г) усі відповіді правильні.

10. Які дії не вважаються зміною облікової політики:

а) якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності;

б) зміни статутних вимог;

в) встановлення для подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій або не відбувалися раніше;

г) правильної відповіді немає.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки облікової інформації, враховуючи організацію та методику ведення бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, визначення та оцінку інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації обліку на підприємстві та його фінансової звітності для прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. Оцінити структуру Балансу підприємства (дод. 1), склавши аналітичний баланс за табл. 2.1, 2.2. Скласти аналітичну записку, вказавши, які зміни відбулися у структурі балансу, на які проблемні питання необхідно звернути увагу керівництва підприємства.

Таблиця 2.1

Структура активів підприємства

Активи	201_ рік		201_ рік		Відхилення (+, -)		Темп зростання, %
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	суми, тис. грн	питомої ваги, %	
Усього активів							
Необоротні активи							
Оборотні активи:							
Запаси							
Дебіторська заборгованість							
Грошові кошти та їх еквіваленти							
Витрати майбутніх періодів							
Інші оборотні активи							
Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття							

Таблиця 2.2

Структура пасивів підприємства

Активи	201_ рік		201_ рік		Відхилення (+, -):		Темп зростання, %
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	суми, тис. грн	питомої ваги, %	
Усього пасивів							
Власний капітал							
в.т.ч. зареєстрований капітал							
нерозподілений прибуток (непокритий збиток)							
Позиковий капітал							
Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Поточні зобов'язання і забезпечення							
в т.ч. короткострокові кредити							
поточна кредиторська заборгованість							
–товари, роботи, послуги							
– розрахунки з бюджетом							
– розрахунки зі страхування							
– розрахунки з оплати праці							
поточні забезпечення							
доходи майбутніх періодів							
інші поточні зобов'язання							
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу							

Провівши порівняння активів і пасивів, потрібно визначити проблеми та запропонувати керівництву управлінські рішення щодо стану та перспектив діяльності підприємства. Визначити, як може змінитися майновий стан, якщо збережуться існуючі тенденції. Запропонувати управлінські рішення з покращання ефективності використання майна підприємства.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Бухгалтерська інформація – джерело прийняття управлінських рішень.
2. Підготовка управлінських рішень на основі даних обліку.
3. Використання даних оперативно-технічного обліку як підсистеми бухгалтерського обліку.
4. Значення даних аналітичного обліку для формування фінансової та статистичної звітності.
5. Облікова політика як сукупність принципів, методів та процедур, які використовують під час управління підприємством.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 2)

1. Визначити суму власного капіталу підприємства на кінець року, якщо на початок року сума необоротних активів становила 12,0 млн грн, оборотних – 24,0 млн грн: у т.ч. запаси – 9,3 млн грн, дебіторська заборгованість – 7,1 млн грн, грошові кошти – 7,6 млн грн, зобов'язання – 11 млн грн. На кінець року темп приросту запасів становив 3,2 %, дебіторської заборгованості – (-1,4 %), грошових коштів – 3,9 %, зобов'язань – 4,5 %. Оцінити діяльність підприємства та показники фінансової незалежності на початок і кінець року.

2. Визначити суму запасів підприємства та власного капіталу на кінець року, якщо на початок року сума необоротних активів становила 14,0 млн грн, оборотних – 20,0 млн грн: у т.ч. запаси – ? млн грн, дебіторська заборгованість – 6,0 млн грн, грошові кошти – 4,0 млн грн, зобов'язання – 18 млн грн. На кінець року необоротні активи залишилися без змін, темп приросту оборотних активів становить – 5 %, дебіторської заборгованості – 3,3 %, грошових коштів – 2,5 %, зобов'язань – 5,0 %. Оцінити

діяльність підприємства та показники фінансової незалежності на початок і кінець року.

3. Визначити суму поточних зобов'язань підприємства на кінець року, якщо на початок року сума необоротних активів становила 5,0 млн грн, оборотних – 21,0 млн грн: у т.ч. готова продукція – 5,0 млн грн, грошові кошти – 11 млн грн, дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги – 3,0 млн грн, виробничі запаси – ? млн грн, власний капітал – 13,0 млн грн. На кінець року темп зростання готової продукції становив 101,2 %, дебіторської заборгованості – 102,0 %, грошових коштів – 100,4 %, власного капіталу – 103,4 %, зобов'язань – 100,1 %. Оцінити діяльність підприємства та показники ліквідності на початок і кінець року.

4. Визначити суму необоротних активів на кінець року, якщо на початок року сума оборотних активів 23,0 млн грн: у тому числі виробничі запаси – 11,0 млн грн, дебіторська заборгованість – 7,0 млн грн, грошові кошти – ? млн грн; власний капітал – 12,0 млн грн, зобов'язання – 18,0 млн грн. На кінець року темп зростання виробничих запасів становив 102,5 %, дебіторської заборгованості – 103,4 %, грошових коштів – 102,8 %, власного капіталу – 101,9 %, зобов'язання – 101,6 %. Оцінити діяльність підприємства, показники ліквідності та фінансової незалежності.

Термінологічний словник

Наказ про облікову політику – один із основних документів, що визначає порядок формування бухгалтерської інформації, а отже, впливає на прийняття управлінських рішень.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Облікову політику в широкому розумінні потрібно розглядати як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку (вибір конкретних методик ведення обліку).

Міжнародні стандарти обліку визначають облікову політику як сукупність принципів, основ, домовленостей та процедур,

які приймаються керівництвом у разі складання та подання фінансових звітів.

Прийомами управлінського обліку є: документація та інвентаризація, оцінки та калькуляції, групування, узагальнення (складання внутрішньої звітності), нормування, лімітування, контрольні рахунки, аналіз (включаючи кількісні методи дослідження залежностей тощо), лінійне програмування тощо.

Управлінський облік – це підсистема обліку, пов'язана з підготовкою та забезпеченням системи управління інформацією у процесі постачання, виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг) під час здійснення інвестиційного, операційного та фінансового видів діяльності, що дозволяє розробляти та в комплексі приймати найефективніші оперативні, тактичні і стратегічні рішення на різних рівнях управління підприємством .

ТЕМА 3
ПРИНЦИПИ, МЕТОДИКИ І ТЕХНІКА ПІДГОТОВКИ УПРАВЛІНСЬКОЇ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

3.1. Звітність підприємства та її інформаційне забезпечення

Звітність підприємства містить упорядковані, приведені до певної системи показники, що згруповані за певними ознаками з урахуванням тих чи інших чинників за напрямами діяльності.

Звітність підприємства – це, як правило, типові форми, що затверджені відповідними органами державної влади та використовуються для спостереження та накопичення інформації відповідними державними структурами та перевірки стану і господарської діяльності юридичних осіб, а також самими господарюючими суб'єктами та іншими користувачами для оцінки господарської діяльності.

Звітність підприємства має двосторонній характер, а саме: надає економічну інформацію як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам. З одного боку, вона адресована акціонерам та іншим зацікавленим особам даного підприємства, тобто фізичним особам та організаціям, які зацікавлені в отриманні достовірної інформації про стан та результат його діяльності, а з іншого – ця сама звітність використовується керівництвом (менеджерами) певного рівня підприємств для прийняття управлінських рішень.

Зовнішні користувачі за допомогою звітності мають можливість:

– прийняти рішення щодо діяльності та умов ведення справ з тим чи іншим партнером;

– уникнути видачі кредитів ненадійним клієнтам;

– оцінити доцільність придбання активів того чи іншого підприємства чи реалізувати активи тому чи іншому підприємству;

– правильно побудувати відносини із своїми замовниками;

– оцінити фінансовий стан потенціальних партнерів;

– взяти до уваги всі можливі ризики щодо розрахунків підприємства тощо.

Для вирішення поточних проблем, що виконують на підприємстві майже щоденно, управлінському персоналу дуже необхідна різноманітна інформація, а саме: в якій кількості необхідно закуповувати запаси та стежити за їх раціональним використанням, приймати нове замовлення на виробництво готової продукції чи реалізацію товарів, контролювати надходження чи використання грошових коштів тощо. Інформація також потрібна для прийняття довгострокових рішень, які визначають стратегію підприємства, зокрема рішень про інвестування коштів у різноманітні проекти.

Внутрішні користувачі показники звітності використовують для контролю за виконанням виробничих і фінансових планів, для виявлення недоліків і визначення шляхів їх усунення. Звітні показники використовують для аналізу господарської діяльності на окремих ділянках виробництва, визначення його позитивних і негативних сторін, причин відхилень від плану, виявлення внутрішніх резервів для підвищення ефективності роботи підприємства.

Звітність, виходячи з тих чи інших ознак, узагальнюється і класифікується. Найбільш поширеними такими ознаками є:

– зміст та джерело складання;

– термін подання;

– ступінь узагальнення;

– обсяг;

– періодичність подання;

– ступінь охоплення видів діяльності;

– характер направлення та використання;

– роль в управлінні;

– ступінь використання обчислювальної техніки;

– спосіб відправки тощо.

За змістом та джерелами складання розрізняють бухгалтерську, податкову, статистичну та спеціальну, оперативну звітність.

Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень. Фінансова звітність має відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності. Різноманітність функцій, що виконуються окремими підрозділами підприємства, визначає склад та зміст інформації, що включаються до внутрішньої звітності.

Внутрішня звітність підрозділів – це визначена система взаємопов'язаних економічних показників, що характеризує результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу (годину, добу, декаду, місяць, квартал, рік).

Залежно від мети управління звітність поділяється на три типи:

– інформаційну;

– про економічні результати;

– результативну про персональну діяльність.

Інформаційна звітність найчастіше складається на запит та використовується для інформування керівництва про події, що відбуваються.

Звітність про економічні результати призначена для оцінки діяльності господарських підрозділів – цехів, ділянок, бригад, забезпечує комунікаційні зв'язки між цехами та відділками і є підставою для прийняття короткострокових управлінських рішень.

Основною звітною формою є звіт про результати роботи за день. Він має форму відомості, показники якої не вимагають супровідного тексту, легко сприймаються та дозволяють оперативно здійснювати процес управління. Усі показники звіту пов'язані з планом.

Облік за центрами відповідальності передбачає відображення у звітності показників виробітку (доходу) та витрат, ефективності діяльності кожного структурного підрозділу.

Порівняльна характеристика зовнішньої (фінансової) та внутрішньої (управлінської) звітності (табл. 3.1) дозволяє виявити основні переваги останньої для управління діяльністю підприємства.

Таблиця 3.1

Порівняльна характеристика зовнішньої та внутрішньої (управлінської) звітності

Внутрішня звітність	Зовнішня звітність
Призначена для використання менеджерами в процесі господарської діяльності для управління підприємством	Призначена для зовнішніх користувачів, наприклад: податкових органів, акціонерів та кредиторів
Враховує минулу, теперішню та майбутню діяльність	
Накопичує інформацію у доступній та зрозумілій формі для аналізу конкретних ситуацій	Оперує лише даними з попереднього досвіду
Є доступною для обмеженого кола користувачів та конфіденційною	Підсумовує загальні дані, не враховуючи деталі
Регулюється внутрішніми нормативними актами	Публікується або надається податковим органам
Розробляється для потреб управління	Підпорядковується місцевим законам та стандартам
Може бути формалізованою і неформалізованою	Має форми, встановлені зовні
Звітність є доступною певним особам у режимі реального часу	Є вимогою законодавства

3.2. Принципи формування інформації та підготовки управлінської звітності

Саме поняття «управлінська звітність» практично не відпрацьоване, часто для її позначення використовують різні словоформи «внутрішня», «внутрішньогосподарська», але не розкривають власного чіткого тлумачення її змісту.

Одні виділяють у її тлумаченні лише мету, що полягає у наданні оперативної, релевантної інформації для потреб управління, та адресність згідно з вимогами управлінського персоналу.

Позиції інших полягають в ототожненні її змісту з оперативно-технічною звітністю, оскільки в останні роки термін «оперативно-технічний облік», який є джерелом складання такої звітності, практично витіснений поняттям «управлінський облік».

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» звітність розглядають у терміні «внутрішньо-

господарський (управлінський) облік», тим самим підкреслюючи походження та призначення цієї звітності для внутрішніх користувачів [63].

З цим тлумаченням сутності управлінської звітності як внутрішньої, що являє собою сукупність впорядкованих показників, та іншої інформації, необхідної для потреб управління, погоджується більшість науковців.

Управлінська звітність – це внутрішня звітність, основна мета якої полягає у наданні оперативної, релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу.

Зарубіжні вчені, розкриваючи сутність управлінського обліку, підкреслюють принципи формування звітності для прийняття рішень як внутрішніх звітів, до яких відносять: аналіз собівартості, аналіз витрат та капітальних інвестицій, поточні оперативні звіти центрів відповідальності, звіти про понесені витрати, окремі кошториси за бюджетними центрами тощо.

Принцип (лат. *Principium* – початок, основа) – це твердження, яке сприймається як основне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане. Під час характеристики різноманітних систем принципи відображають ті суттєві характеристики, що відповідають за правильне функціонування системи, без яких вона не виконувала б свого призначення.

Більшість учених визначають принципи як основні положення, базові концепції бухгалтерського обліку. Разом із тим під принципами окремі з них розуміють правила, якими потрібно керуватися під час ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності.

Вибір системи звітних показників базується на принципах:

– чіткого визначення мети підприємства, яка визначає комплекс узагальнюючих показників;

– створення такої інформаційної системи, яка спрямовує управлінців різних рівнів на вирішення коротко- та довгострокових планів;

– оптимального вибору центрів відповідальності, що усуває можливості конфліктів у колективі;

– класифікації витрат на контрольовані та неконтрольовані для кожного підрозділу;

– формування зрозумілої та оперативної інформації;

– систематизації виявлених відхилень з метою сприяння розкриттю помилок в обліку.

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, законодавчо закріплені в України, є базою для створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності. Між тим вони охоплюють інтереси тільки зовнішніх користувачів, і не придатні для обґрунтування та прийняття ефективних управлінських рішень внутрішніми користувачами звітності.

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів: автономності підприємства, безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності, обачності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника.

Управлінська звітність – це документ, що відображає основні процеси, які здійснювалися підприємством у звітному періоді. Причому кожна організація має право самостійно визначати конкретні складові елементи такого документа. Здебільшого звітність орієнтується на її користувачів, і зміст залежить від їх вимог і виду інформації, яка їх цікавить.

Однак як і при складанні будь-якого документа на підприємстві існують основні принципи, на яких управлінська звітність базується. У першу чергу, вона повинна відповідати **принципу простоти**. Не варто перевантажувати документ зайвою і непотрібною конкретному користувачеві інформацією, варто включати тільки важливі показники. Це також допоможе вибрати найцікавіші інформативні факти. Але головне: управлінська звітність повинна підпорядковуватися **принципу оперативності**, тобто її зміст має дозволяти користувачеві робити ефективні заходи для вдосконалення діяльності організації. Простіше кажучи, надана інформація повинна бути **своєчасною**.

Одним із принципів формування обліково-аналітичної інформації управлінської звітності є принцип оперативності, а не достовірності, який передбачає як корисність, так і адресність представлення звітності в максимально стислі терміни після закінчення відповідного звітного періоду.

Система управлінської звітності повинна будуватися таким чином, щоб дані, які в ній містяться, дозволяли отримати відповідь на всі питання управлінців.

Розвиток структурних складових бухгалтерського обліку (фінансового та управлінського обліку) на певних етапах стикається з необхідністю перегляду первісно прийнятих принципів, з метою їх більш глибокого розуміння (уточнення), або доповнення іншими (новими) принципами.

3.3. Методики і техніка розробки, підготовки та використання управлінської бухгалтерської звітності

Збір та представлення облікової, аналітичної та нормативно-довідкової (планової) інформації відбувається незалежною особою, яка є відповідальною за представлення такої інформації, а не за зміст (результати здійснених господарських операцій), що вона містить.

Крім того, порядок складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності має бути розроблений за внутрішнім регламентом (положення, стандарт) підприємства за строками, періодичністю та систематизованою інформацією про економічні показники (елементи звітності) з використанням сукупності форматів, що є об'єктами управлінського обліку, об'єднаними єдиним економічним змістом

Управлінські звіти – це письмові або усні повідомлення відповідальних осіб про власні дії або виконані доручення, тобто пояснення відповідальної особи щодо результатів у зоні його відповідальності. Представлення такої інформації здійснюється залежною від її змісту (відповідальною за результати здійснених господарських операцій) особи на підставі власної або облікової інформації та надається у разі здійснення відповідних

господарських операцій або за потребою та поза їх системним зв'язком з результатами інших господарських операцій.

Таким чином, управлінська і, відповідно, внутрішньогосподарська (управлінська) звітність відрізняється від управлінських звітів незалежним порядком її складання незалежними суб'єктами, які, використовуючи розроблені і погоджені з відповідальними особами регламенти, формують звітність про результати діяльності підприємства.

Управлінський облік використовує для характеристики облікових об'єктів, що трансформуються в елементи управлінської звітності, усі види вимірників: вартісні, натуральні, трудові, тобто фінансового і нефінансового характеру. Крім того, в управлінському обліку кінцевий «продукт» – це прийняття управлінського рішення, а управлінська звітність виступає як достатнє для прийняття такого рішення інформаційне середовище, що є більш повним ніж середовище, яке відображає бухгалтерський облік.

Основними даними для складання управлінської звітності є планова, нормативно-довідкова та фактична інформація аналітичного обліку.

Форма управлінської звітності повинна максимально розкривати *зміст* її показників та бути зрозумілою для конкретного користувача інформації – менеджера, для якого складений звіт. Зміст кожного звіту також розглядається в деякій мінімальній формі з врахуванням того, що ця звітність підлягає адаптації до конкретного виду економічної діяльності та конкретного підприємства, враховуючи, зокрема, його можливості зі збору тієї чи іншої інформації.

Управлінська звітність повинна охоплювати дані за період, який дозволить найбільш повно провести аналіз діяльності підприємства та спланувати його майбутню роботу. Вона повинна задовольняти потреби управлінського персоналу в інформації, чітко розмежованій *за галузями діяльності та сферою компетенції та відповідальності* кожного менеджера.

Структура управлінської звітності повинна відповідати трьом рівням управління (операційному, тактичному, стратегічному). На першому операційному рівні на підставі первинних

облікових даних формується інформація, яка може цікавити менеджера під час здійснення оперативного планування та поточного контролю.

Формат управлінської бухгалтерської звітності підприємство формує самостійно та затверджує у відповідному внутрішньому стандарті (регламенті).

При цьому ряд видів управлінської бухгалтерської звітності (наприклад, оперативні звіти) можуть складатися у довільній формі. Кількість реквізитів може бути різною і визначається видом та змістом внутрішньої бухгалтерської звітності.

Але необхідно враховувати, що управлінська звітність повинна бути простою і зрозумілою не тільки спеціалісту, що її склав, а й користувачу. Тим більше, оперативна звітність повинна містити 2–3 основних показники для швидкого сприйняття та 2–4 додаткових для уточнення інформації. Складні багатопоказникові таблиці складні для оперативного сприйняття для швидкого реагування. Краще мати декілька таблиць, що розкривають економічну інформацію в одному напрямі.

Але необхідна й управлінська звітність для аналізу показників спеціалістами щодо аналізу собівартості за окремими видами продукції, послуг тощо. Така управлінська звітність більш деталізована, зі складною побудовою, але дає можливість групування певних показників за окремими ознаками та використовується управлінським персоналом для прийняття як поточних, так і стратегічних рішень.

Форма складання звітів залежить від їх змісту, призначення та напрямів використання інформації. Наприклад, якщо асортимент продукції не великий та звіт про продаж складається щоденно, в двох примірниках (перший передається керівнику, а другий – в бухгалтерію, де інформація звіту щоденно заноситься в комп'ютер і у всі накопичувальні регістри обліку, а потім проводки робляться автоматично), то його форма може бути довільною та мати будь-яке нагромадження даних – за день їх накопичується не дуже багато, і інформація стає зручною для сприйняття.

Якщо підприємство випускає декілька видів продукції, має багато постачальників або облік недостатньо автоматизований, то складання звітів про продаж доцільно розбити на два етапи. В цьому випадку спочатку складаються звіти про продаж за визначеною ознакою або групою ознак (наприклад, за видами продукції, місцями зберігання, покупцями тощо), а потім дані з цих довідок групуються у зведених звітах про продаж (або інформація про продаж). При цьому інформація про продаж міститься у декількох спеціалізованих звітах, наприклад звіт за каналами збуту або звіт за групами покупців (постійні клієнти, разові покупки тощо).

Звіти про результати діяльності складаються за кожним видом діяльності підприємства. Так, операційна діяльність промислового підприємства пов'язана із здійсненням процесів придбання, виробництва та збуту.

Під час управління процесом придбання важливою є інформація про постачальників сировини та послуг, розмір та якість виробничих запасів, динаміку зміни обсягів кредиторської заборгованості тощо, тому на цій стадії формуються управлінські звіти про запаси сировини, вимоги до сировини, кредиторську заборгованість тощо.

Управління виробництвом є малоефективним за відсутності інформації про наявні виробничі потужності, забезпеченість виробництва матеріальними та трудовими ресурсами, розмір незавершеного виробництва. Для усунення зазначеного недоліку, відповідно до вимог управління, формуються звіти про виробничі потужності, рівень резерву запасів; витрати виробництва та вихід готової продукції тощо.

На стадії збуту продукції менеджерам необхідна інформація про ринок збуту, реальних та можливих покупців (попит), наявність готової продукції (пропозицію), стан розрахунків з дебіторами тощо. Цю інформацію вони одержують із відповідної внутрішньої звітності.

Наявність таких або аналогічних звітів потребується практично на будь-якому підприємстві, тому наведений перелік управлінських звітів можна вважати стандартним.

Проте для вирішення завдань конкретного підприємства вищеперерахованих форм звітності може бути недостатньо. Типові додаткові звіти, які можуть знадобитися, це узагальнені, представлені табличною або графічною формою дані, наприклад за групами товарів, які реалізуються, за видами виробництв.

3.4. Використання бухгалтерської звітності в управлінні діяльністю підприємства та прийнятті управлінських рішень

Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку визначено склад та мету складання фінансової звітності.

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Мета фінансової звітності полягає у тому, щоб забезпечити користувачів інформацією для прогнозування, порівняння та оцінки можливостей підприємства приносити прибуток; для оцінки здатності адміністрації ефективно використовувати ресурси підприємства для досягнення мети діяльності. Показники діяльності потрібно вимірювати з урахуванням поставлених цілей.

Фінансова звітність повинна надавати інформацію про таку суспільно корисну діяльність підприємства, яка може бути визначена та описана або виміряна і яка важлива з точки зору ролі підприємства у оточуючому його соціально-економічному середовищі.

Фінансова звітність складається з таких форм: ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. 4 «Звіт про власний капітал», ф. 5 Примітки до річної фінансової звітності» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Управлінський аспект фінансової звітності

Форма фінансового звіту	Інформація для управління
ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Містить дані про засоби підприємства та джерела їх утворення; дозволяє отримати дані про динаміку та структуру необоротних та оборотних активів, витрат майбутніх періодів, визначити структуру зобов'язань підприємства, його власного капіталу, забезпечень майбутніх платежів та доходів майбутніх періодів. За даними балансу розраховуються коефіцієнти автономії, фінансової стійкості, поточної та абсолютної ліквідності та інші коефіцієнти, які характеризують фінансовий стан підприємства
ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	Містить інформацію про витрати, доходи та фінансові результати підприємства за видами діяльності в порівнянні з минулим періодом. Може використовуватися для прогнозування, порівняння та оцінки здатності підприємства приносити прибуток
ф. 3 «Звіт про рух грошових коштів»	У звіті відображаються головним чином, факти господарського життя підприємства, що здійснюють, реально або потенційно, вплив на грошові потоки. Дані, що представляються у звіті, повинні вимагати мінімуму оціночних суджень та інтерпретації від особи, яка його формує. Аналіз цього звіту має велике значення при управлінні грошовими потоками
ф. 4 «Звіт про власний капітал»	Дає чітке уявлення про зміни у власному .капіталі підприємства у розрізі елементів власного капіталу та причин змін. Має значення для управління фінансовою діяльністю підприємства
ф. 5 Примітки до річної фінансової звітності»	Містять детальну аналітичну інформацію, яка не знайшла свого відображення у стандартизованих формах фінансової звітності

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Звітність підприємства та її інформаційне забезпечення.
2. Сутність та значення внутрішньої та зовнішньої звітності.
3. Використання внутрішньої звітності для інформаційного забезпечення керівництва при прийнятті управлінських рішень.

4. Порівняльна характеристика внутрішньої та зовнішньої звітності.

5. Принципи формування інформації та підготовки управлінської звітності.

6. Методика та техніка розробки, підготовки та використання управлінської звітності.

7. Використання бухгалтерської звітності при прийнятті управлінських рішень.

Тестові завдання

1. Форма управлінської звітності повинна:

а) бути стандартної форми і розкривати інформацію бухгалтерського обліку і бути зрозумілою для внутрішніх і зовнішніх користувачів;

б) бути довільної форми, розкривати інформацію бухгалтерського обліку;

в) максимально розкривати зміст її показників та бути зрозумілою для конкретного користувача інформації;

г) немає правильної відповіді.

2. Основний принцип формування обліково-аналітичної інформації управлінської звітності:

а) достовірність;

б) оперативність;

в) плановість;

г) немає правильної відповіді.

3. Основний принцип формування фінансової звітності:

а) оперативність;

б) вибірковість;

в) достовірність;

г) немає правильної відповіді.

4. Система управлінської звітності можлива за наявності:

а) масиву основних даних;

б) узгодженості змісту та форми звітів;

в) функціонального підходу до накопичення та підсумовування інформації;

г) усі відповіді правильні.

5. Зовнішня звітність підприємства поділяється на:

а) фінансову та бухгалтерську;

б) фінансову, податкову, статистичну, спеціальну та іншу звітність;

в) бухгалтерську та податкову;

г) немає правильної відповіді.

6. Яким трьом рівням управління повинна відповідати структура управлінської звітності:

а) первинному, поточному і звітному;

б) операційному, тактичному, стратегічному;

в) минулому, поточному, майбутньому;

г) немає правильної відповіді.

7. Від чого залежить форма звітів за даними управлінського обліку:

а) величини підприємства, кількості працюючих та видів діяльності;

б) асортименту продукції, кількості працюючих, потреби в зовнішній та внутрішній інформації;

в) їх змісту, призначення та напрямів використання інформації;

г) немає правильної відповіді.

8. Інформація управлінської звітності:

а) дозволяє спростити порядок складання звітності;

б) може мати вибірковий характер;

в) містить дані про зовнішнє середовище організації, показники якої також мають вибірковий характер;

г) усі відповіді правильні.

9. Залежно від цілей управління управлінську звітність поділюєть на:

а) внутрішню та зовнішню;

б) калькуляційну виробничу та за елементами;

в) інформаційну; про економічні результати; результативну про персональну діяльність;

г) немає правильної відповіді.

10. Внутрішня звітність підрозділів – це:

а) визначена система показників, що характеризує результати діяльності підприємства за рік;

б) визначена система взаємопов'язаних економічних показників, що характеризує результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу;

в) визначена система показників, яка формується в оперативному режимі залежно від потреб;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – навчитися методики та техніки розробки управлінської звітності, а саме: побудови таблиць, у яких була б можливість накопичувати певну інформацію та подавати керівництву управлінську звітність, що доступна для сприйняття управлінському персоналу. Оволодіти навиками прийняття та обґрунтування управлінських рішень щодо інформаційного забезпечення діяльності підприємства на основі управлінської та фінансової звітності.

Завдання 1

1. За даними фінансової звітності та проведеними розрахунками оцінити фінансовий стан підприємства, його ліквідність, платоспроможність, ділову активність на основі фінансової звітності за додатками 1–4. За інформаційними даними фінансової звітності провести аналіз показників на початок і на кінець звітного періоду, склавши таблиці 3.1 та 3.2.

Таблиця 3.1

Основні показники фінансового стану

Назва коефіцієнта	Значення показника		Відхилення, +, -
	у попередньому періоді	у звітному періоді	
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономності)			
Коефіцієнт фінансової залежності			
Коефіцієнт фінансування			
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу			
Коефіцієнт оборотності власного капіталу			
Рентабельність власного капіталу			
Коефіцієнт співвідношення між поточною дебіторською та кредиторською заборгованістю			
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)			
Коефіцієнт швидкої ліквідності			
Коефіцієнт ліквідності абсолютної			

Таблиця 3.2

Часткові показники фінансової сталості

Показник	На початок року	На кінець року	Відхилення
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу			
Коефіцієнт фінансової стабільності (коефіцієнт фінансування)			
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу			
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів і матеріальних оборотних коштів у валюті балансу			
Коефіцієнт фінансової стійкості			
Коефіцієнт заборгованості			
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами			
Коефіцієнт забезпечення запасів власними коштами			
Коефіцієнт нагромадження амортизації			
Коефіцієнт придатності основних засобів			
Коефіцієнт реінвестування			
Коефіцієнт інвестування			
Маневреність власних обігових коштів			

2. Провести оцінку показників і надати обґрунтовану інформацію для прийняття управлінських рішень.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Види управлінської звітності та методика їх розробки.
2. Роль управлінської звітності при прийнятті управлінських рішень.
3. Класифікація управлінської звітності.
4. Використання управлінської звітності при управлінні виробничими процесами.
5. Використання інформації управлінського обліку при бюджетуванні виробничої діяльності .
6. Податкова звітність – джерело інформації про достовірність нарахування та своєчасність сплати податків.
7. Використання інформації фінансової звітності для прийняття рішень щодо придбання, продажу та володіння цінними паперами.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 3)

Розробити форми управлінської звітності (рух грошових коштів, надходження грошових коштів за джерелами, використання грошових коштів за напрямами), у яких було б 2–4 показники, і обґрунтувати доцільність цієї інформації та її корисність для прийняття управлінських рішень.

Термінологічний словник

Внутрішня звітність підрозділів – це визначена система взаємопов'язаних економічних показників, що характеризує результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу (добу, декаду, місяць, квартал, рік).

Звітність підприємства – це, як правило, типові форми, що затверджені відповідними органами державної влади та використовуються для спостереження і накопичення інформації відповідними державними структурами, перевірки стану та господарської діяльності юридичних осіб, а також самими господарюючими суб'єктами та іншими користувачами для оцінки господарської діяльності.

Система обліку і звітності включає стадії збору, вимірювання та оцінки первинних даних, реєстрації та обробки для потреб управління, накопичення та групування даних за потоками відповідно до певних принципів організації синтетичного та аналітичного обліку і складання внутрішньої та зовнішньої звітності.

Управлінська звітність – це внутрішня звітність, основна мета якої полягає у наданні оперативної, релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу.

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

ТЕМА 4
ОЦІНЮВАННЯ ОЧІКУВАНИХ ВИТРАТ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

4.1. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств

Функціонування та управління підприємством на ринку насамперед залежить від наявності інформаційного забезпечення, зорієнтованого на задоволення потреб управлінських структур, від процесів управління витратами. Успішний економічний розвиток будь-якого підприємства залежить від ефективного використання і перерозподілу виробничих та фінансових ресурсів у процесі господарської діяльності, а також від оптимального рівня витрат на виробництво. Ефективність управління діяльністю виробничого підприємства зумовлена якістю інформації, що є в розпорядженні управлінців різного рівня. На рис. 4.1 зображено значну частину економічної інформації, що отримують через систему обліку, яка традиційно вважається однією з функцій управління.

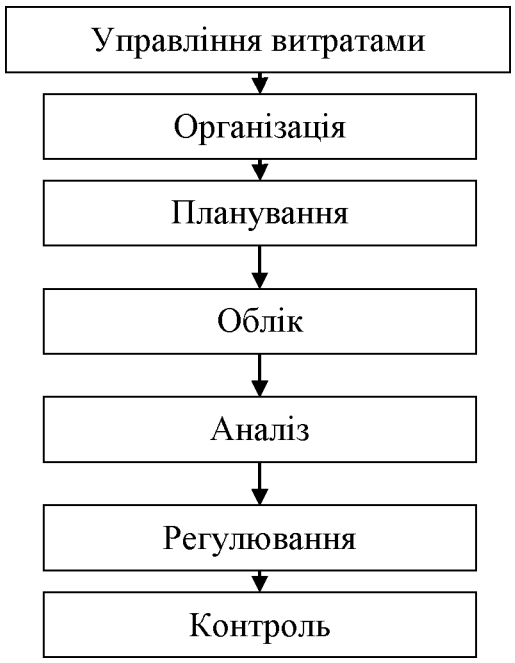

Рис. 4.1. Функції управління витратами

Функції управління взаємодіють і частково переходять одна в одну. Планування забезпечує розрахунок оптимальних розмірів витрат для досягнення поставленої мети. Виявлення витрат та визначення їх розміру здійснюється у процесі обліку. Контрольна функція полягає у перевірці проведених розрахунків і виявленні відхилень фактичних обсягів витрат від норм, планів, кошторисів. Для встановлення причин відхилень проводять факторний аналіз, що дає змогу визначити, за рахунок яких чинників виникли відхилення, визначити ступінь їх впливу на результати діяльності. Функція регулювання здійснює пошук альтернативних шляхів зниження витрат для отримання оптимального результату. Таким чином, облік і планування витрат повинні забезпечити оперативну інформацію для здійснення функції контролю та аналізу. У свою чергу, інформація, отримана в результаті проведеного аналізу, є складовою частиною інформаційної системи управління витратами та може бути використана не тільки для оперативного й тактичного, а також для стратегічного планування.

4.2. Основні методи і технології бюджетування витрат та прогнозування прибутку підприємства

Бюджетування – це процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів.

Бюджетне планування на підприємстві складається із двох етапів: 1) планування – розроблення бюджетів; 2) моніторинг (контроль за виконанням бюджетів).

У процесі бюджетування необхідно враховувати чинники: стадію життєвого циклу виготовленого продукту; постійні й змінні потреби покупців; рівень конкуренції; трудові ресурси; тенденції розвитку технології; рівень підприємницького і фінансового ризиків; потреби і ресурси виробництва; запаси на складі; вартість сировини, маркетингові й рекламні умови; ціноутворення на товари (послуги); моральне старіння товарів і послуг.

Бюджетування здійснюється «знизу догори» і «згори донизу». Бюджетування «знизу догори» (з рівня підрозділів) проводиться із залученням працівників підрозділів, під час складання бюджету «згори донизу» сформований бюджет передається керівництвом менеджерам структурних підрозділів для його деталізації та розроблення рекомендацій.

Методи бюджетного планування – це способи й прийоми розробки планових бюджетів підприємства. В основі розробки всіх бюджетів лежить балансовий метод, за допомогою якого відбувається планове узгодження потреб і ресурсів.

Під час розробки бюджетів підприємств доцільно використовувати метод послідовного бюджетного планування, який полягає у послідовній розписі надходжень і витрат бюджетного планування з метою формування зведених бюджетів підприємств.

Розрізняють два основних методи бюджетування: традиційне бюджетування та нуль-базис бюджетування.

Метод нуль-базис бюджетування є складовою частиною контролінгу затрат підприємства і використовується не тільки в процесі планування, а й під час проведення санаційного аудиту. Санаційні заходи, направлені на зниження витрат виробництва, доцільно здійснювати саме на основі нуль-базис бюджетування. Послідовність етапів нуль-базис бюджетування є такою: керівництво підприємства визначає стратегічні та оперативні цілі й приймає рішення про сфери застосування нуль-базис бюджетування.

З огляду на прийняття управлінських рішень витрати поділяють на релевантні та нерелевантні, змінні і постійні, дійсні і можливі, маржинальні й середні.

4.3. Облік в управлінні доходами і витратами на виробництво продукції

Бухгалтерський облік надає повну, достовірну інформацію про доходи підприємства за звітний період. Але, як передбачає ПСБО 15 «Дохід», визнані доходи класифікуються у бухгалтерському обліку за такими групами:

а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

б) інші операційні доходи;

в) фінансові доходи;

г) інші доходи [58].

Доходи від діяльності поділяють на доходи, які представлені на рис. 4.2.

Для аналізу і прийняття управлінських рішень щодо доцільності випуску та реалізації тієї чи іншої продукції необхідно аналізувати складові за елементами витрат, що формують собівартість, і порівнювати ці показники зі статтями калькуляції за одиницю продукції, а також доходи з витратами.

Крім того, необхідно аналізувати доходи і витрати за видами діяльності, за окремими підрозділами підприємства.

Оцінку доходів від інших видів діяльності необхідно аналізувати за кожним видом.

НП(С)БО 1 визначено витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення власного капіталу [46]. Для управління менеджерам потрібні не просто витрати, а інформація про об'єкт витрат – продукцію, роботи, послуги, або вид діяльності підприємства, які потребують визначення, пов'язаного з їх виробництвом витрат.

Витрати є основним об'єктом аналізу в процесі управління підприємством, тому класифікація витрат є важливою для розуміння того, як ними управляти, виділяють три основні напрями класифікації.

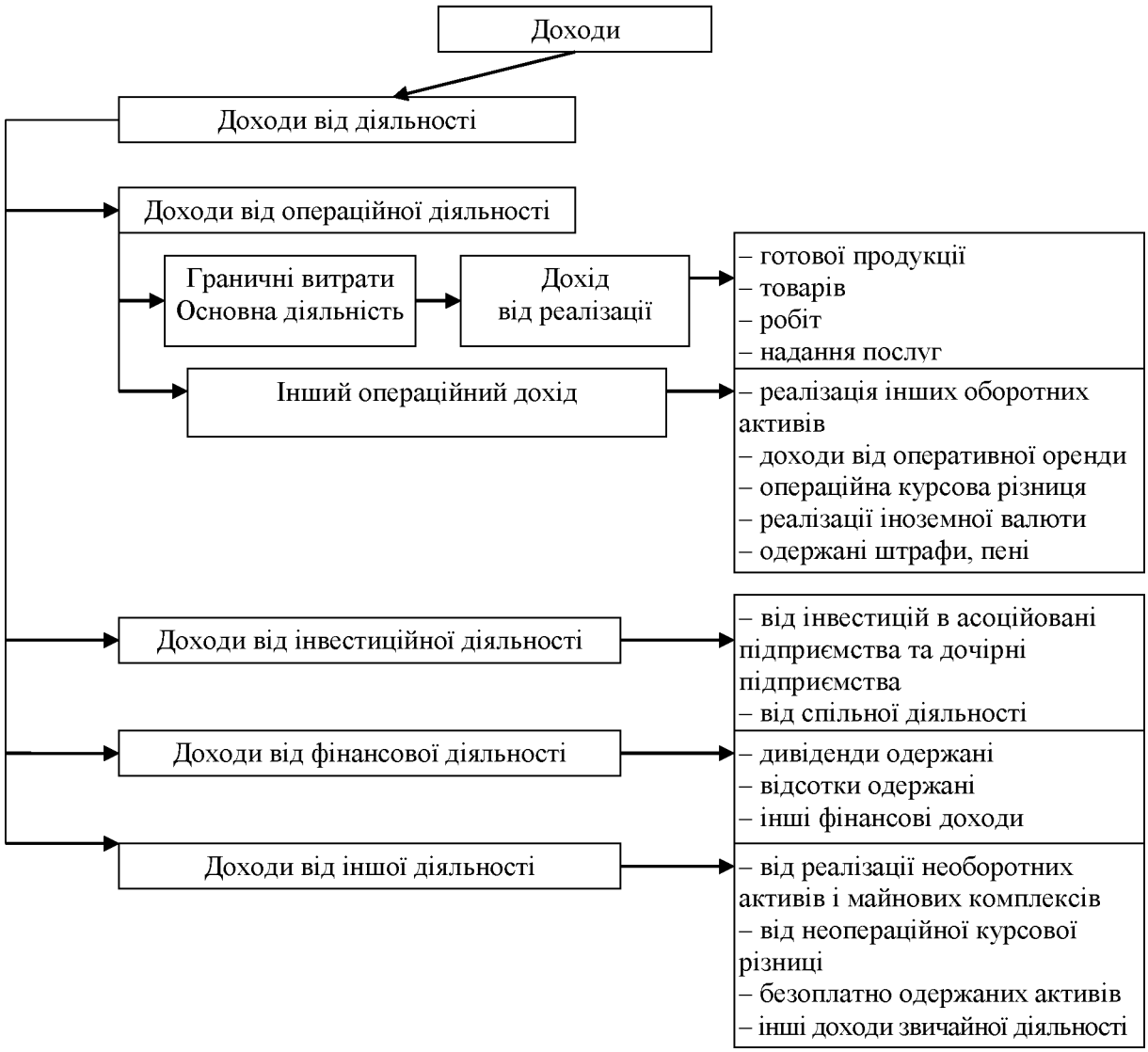

Рис. 4.2. Класифікація доходів та їх структура

В основу класифікації витрат покладено різні витрати для різних цілей (рис. 4.3).

П(С)БО 16 «Витрати» передбачає відображення витрат у бухгалтерському обліку одночасно з визначенням доходу, для якого вони здійснені [59].

Якщо підприємство займається тільки одним видом діяльності, наприклад виробництвом, та виготовляє 1 вид продукції одним цехом, у якому працюють не більше 10 осіб, то на такому підприємстві виникають питання:

– формування ціни (не вищої ніж у конкурентів);

– собівартості продукції як в цілому, так і 1 продукції (контролювати, щоб собівартість за елементами не перевищувала планові (нормативні) та не перевищувала ціну реалізації);

– можливість реалізації продукції (готова продукція знаходила покупця);

– своєчасність розрахунків за продукцію покупцями тощо.

Рис. 4.3. Класифікація витрат

Якщо підприємство виготовляє не 1 вид товару, а декілька, то виникає необхідність контролю не тільки за співвідношенням доходів від реалізації та собівартістю по підприємству в цілому (така інформація тільки загальна і не дає можливості визначити рентабельність тієї чи іншої продукції), а й необхідність контролю за цінами на кожний вид продукції та порівняння собівартості одиниці в загальній сумі та за елементами витрат, щоб визначити, за якими видами є перевищення порівняно зі статтями калькуляції, знаходить той чи інший товар покупців тощо. А якщо підприємство має ще не тільки окремі цехи, а і окремі підрозділи (дочірні підприємства тощо), чи займається декількома видами продукції.

4.4. Узагальнення інформації про одержані доходи та використання її в управлінні

У теорії немає чіткого визначення, що вважати оптимальною ціною, бо на ціни впливають різні фактори як суб'єктивного, так і об'єктивного характеру, які, по-перше, потрібно враховувати під час прийняття рішень; по-друге, контролювати.

Для вибору ціни продажу застосовують 5 основних критеріїв:

– криву споживчого попиту, тобто скільки буде купуватись товару різними споживачами за встановленою ціною протягом певного періоду;

– ціну і наявність конкурентоспроможності і замінної продукції і послуг;

– законність цін з боку державних цінових органів і їх впливу на різні галузі економіки;

– витрати і засоби, необхідні для виробництва і продажу на різних стадіях товарообігу;

– найбільш вигідне сполучення взаємозалежності витрат обсягу виробництва та прибутку.

У будь-якому випадку витрати є межею, ціна нижче якої не встановлюється.

У процесі формування цін витрати допомагають визначити, який буде прибуток у разі застосування різних цін і різних обсягів виробництва, показують, як на запропоновану ціну будуть реагувати споживачі, конкуренти, урядові органи, допомагають правильно визначити направлення, орієнтоване на офіційне, уряду чи суспільству в цілому, отже, при встановленні ціни діє так званий магічний трикутник. У основі формування цін на продукцію та послуги лежить, з однієї сторони, собівартість, а з іншої – попит та пропозиція на ринку. Чим нижча собівартість продукції та послуг і вищий попит на них, тим ціна може бути вищою, а в результаті і прибуток вищий.

Оцінку складових впливу можна розглядати у вигляді трикутника, вершинами якого є: собівартість, купівельний попит та поведінка конкурентів. Трикутник враховує, як об'єктивні відносини людей у процесі виробництва та розподілу матеріальних благ, так і їх суб'єктивну оцінку.

Усі вершини трикутника відображають три фрагменти економічної дійсності, три лінії взаємодії людини з речами та іншими людьми, які є протилежними за суттю, але водночас доповнюють одна одну.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Облік в управлінні витратами на виробництво продукції.
2. Облік в управлінні виходу продукції, виконанні робіт та наданні послуг.
3. Поняття доходів. Доходи від інших видів діяльності.
4. Документальне оформлення та облік витрат діяльності.
5. Особливості обліку загальновиробничих витрат, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.
6. Періодичність і порядок списання витрат та відображення їх в системі рахунків.
7. Організація контролю за доходами та витратами діяльності як процесом формування фінансових результатів.

Тестові завдання

1. У чому полягає функція «обліку» в процесі управління витратами:

а) формуванні та визначенні основних завдань, принципів та методів управління витратами;

б) забезпеченні розрахунку оптимальних розмірів витрат для досягнення поставленої мети;

в) виявленні витрат та визначенні їх розміру;

г) немає правильної відповіді.

2. Метод синхронного (симультаційного) бюджетного планування полягає у:

а) логічному послідовному розробленні розпису надходжень і видатків об’єктів бюджетного планування з метою формування зведених бюджетів організації;

б) передбаченні формування обраних бюджетів на бюджетний період і відсутності жодних змін і коригувань протягом періоду виконання;

в) одночасному розробленні й координуванні бюджетів на різних рівнях та різного спрямування;

г) розробленні кількох варіантів бюджету для різних діапазонів ділової активності, що можуть бути досягнені у межах релевантного періоду внаслідок впливу низки факторів і враховують песимістичні й оптимістичні прогнози.

3. До елементів облікової політики щодо витрат відносять:

а) метод повних витрат;

б) метод виробничих витрат;

в) метод змінних витрат;

г) усі відповіді правильні.

4. До функцій управління витратами належать:

а) організація, планування, аналіз, контроль;

б) організація, облік, аналіз, контроль;

в) організація, планування, облік, аналіз, регулювання, контроль;

г) немає правильної відповіді.

5. Метод послідовного (сукцесійного) бюджетного планування полягає у:

а) логічному послідовному розробленні розпису надходжень і видатків об'єктів бюджетного планування з метою формування зведених бюджетів організації;

б) передбаченні формування обраних бюджетів на бюджетний період і відсутності жодних змін і коригувань протягом періоду виконання;

в) одночасному розробленні й координуванні бюджетів на різних рівнях та різного спрямування;

г) розробленні кількох варіантів бюджету для різних діапазонів ділової активності, що можуть бути досягнені у межах

релевантного періоду внаслідок впливу низки факторів і враховують песимістичні й оптимістичні прогнози.

6. Релевантні витрати – це:

а) витрати, які не залежать від прийнятого управлінського рішення;

б) витрати, що становлять різницю між кількома рішеннями;

в) витрати, які можуть бути зміненими внаслідок прийняття певного управлінського рішення;

г) немає правильної відповіді.

7. У чому полягає метод стабільного (фіксованого) бюджетного планування:

а) логічному послідовному розробленні розпису надходжень і видатків об'єктів бюджетного планування з метою формування зведених бюджетів організації;

б) передбаченні формування обраних бюджетів на бюджетний період і відсутності жодних змін і коригувань протягом періоду виконання;

в) одночасному розробленні й координуванні бюджетів на різних рівнях та різного спрямування;

г) розробленні кількох варіантів бюджету для різних діапазонів ділової активності, що можуть бути досягнені у межах релевантного періоду внаслідок впливу низки факторів і враховують песимістичні й оптимістичні прогнози.

8. У чому полягає функція «регулювання» у процесі управління витратами:

а) перевірці проведених розрахунків і виявленні відхилень фактичних обсягів витрат від норм, планів, кошторисів;

б) формуванні та визначенні основних завдань, принципів та методів управління витратами;

в) здійсненні пошуку альтернативних шляхів зниження витрат для отримання оптимального результату;

г) немає правильної відповіді.

9. У чому полягає метод гнучкого бюджетного планування:

а) логічному послідовному розробленні розпису надходжень і видатків об'єктів бюджетного планування з метою формування зведених бюджетів організації;

б) передбаченні формування обраних бюджетів на бюджетний період і відсутності жодних змін і коригувань протягом періоду виконання;

в) одночасному розробленні й координуванні бюджетів на різних рівнях та різного спрямування;

г) розробленні кількох варіантів бюджету для різних діапазонів ділової активності, що можуть бути досягнені у межах релевантного періоду внаслідок впливу низки факторів і враховують песимістичні й оптимістичні прогнози.

10. Під час здійснення бюджетування «знизу догори»:

а) відбувається залучення працівників підрозділів;

б) участь приймає керівництво;

в) процес охоплює тільки середню ланку управління;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння навиками оцінювання стану, організації та методики бухгалтерського обліку доходів і витрат та прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо оптимального управління доходами і витратами підприємства.

Завдання 1

1. Нижче наведено бюджет продажу компанії на І півріччя 20__ р.

Місяць	*Обсяг продажу (одиниць)*
Січень	9 600
Лютий	16 000
Березень	24 000
Квітень	14 400
Травень	11 200
Червень	10 400

Запаси готової продукції плануються у розмірі 30 % від обсягу продажу наступного періоду.

На 1 січня 20__ року на складі було 1 800 одиниць готової продукції.

Для виробництва одиниці продукції необхідно 8 кг сировини, запас якої підтримується в обсязі 20 % виробничої потреби на наступний місяць.

Необхідно:

1. Скласти бюджет закупівлі сировини і бюджет виробництва продукції на I квартал 20_ року.

2. Скласти бюджет виробництва продукції на I квартал (табл. 4.1) та бюджет закупівлі сировини, табл. 4.2 (у натуральних показниках).

Таблиця 4.1

Бюджет виробництва продукції на I квартал

	Показники	**Один. вим**	**Січень**	**Лютий**	**Березень**	**Квітень**
1	Очікуваний обсяг продаж	шт.				
2	Залишок готової продукції на складі на 1 число місяця					
3	Очікуваний обсяг виробництва					

Таблиця 4.2

Бюджет закупівлі сировини

	Показники	**Один. вим**	**Січень**	**Лютий**	**Березень**	**Квітень**
1	Очікуваний обсяг виробництва					
2	Потреба у сировині на випуск	кг				
3	Залишок сировини на складі на 1 число місяця	кг				
4	Потреба у закупівлі сировини	кг				

3. Скласти прогноз виробництва продукції на I квартал та бюджет закупівлі сировини (у сумових показниках, за основу необхідно взяти табл. 4.1 і 4,2), якщо ціна реалізації одиниці готової продукції 35 грн, а 1 кг сировини – 8 грн. Розробити прогноз бюджету виробництва та реалізації готової продукції на II квартал, якщо ціна 1 кг сировини зросте на 5 %, а за одиницю готової продукції на 8 %.

4. Дати оцінку стану бухгалтерського обліку доходів і витрат, їх структури та динаміки, використовуючи Звіт про фінансові результати (табл. 4.3, 4.4).

Таблиця 4.3

Аналіз динаміки та структури доходів

Показники	На початок року		На кінець року		Відхилення		Темп зростання, %
	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	
Дохід (виручка) від реалізації продукції							
Операційні доходи							
Дохід від участі в капіталі							
Інші фінансові доходи							
Інші доходи							
Усього доходів							

5. Оцінити можливі варіанти обліку витрат на виробництво продукції, найбільш типові помилки щодо обліку загальновиробничих, адміністративних та витрат на збут.

6. Обґрунтувати відповідні прийняті управлінські рішення.

7. Необхідно спрогнозувати доходи, витрати підприємства та скласти річні бюджети: продажу, виробництва, використання матеріалів, придбання матеріалів, прямих витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат, собівартості реалізованої продукції, витрат на збут і адміністративних витрат, бюджетний звіт про прибуток.

Таблиця 4.4

Аналіз динаміки та структури витрат

Показник	На початок року		На кінець року		Відхилення		Темп зростання, %
	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	
Собівартість реалізованої продукції							
Адміністративні витрати							
Витрати на збут							
Інші операційні витрати							
Фінансові витрати							
Втрати від участі в капіталі							
Інші втрати							
Податок на прибуток							
Усього витрат							

Підприємство розробляє два нові види продукції (виріб А і виріб Б), виробництво яких планується розпочати у 20__ році. Запланований обсяг і ціни продажу цих виробів наведено нижче:

Виріб	Ціна за п/м, грн	Запланований обсяг продажу, п/м
виріб А	46	300 000
виріб Б	64	200 000

На кінець 20__ року запас готової продукції планується у розмірі 10 % від продажу на цей рік.

Заплановані витрати на виробництво та реалізацію нової продукції такі:

Прямі витрати на 1 п/м:

Продукція	Прямі матеріальні витрати, кг			Прямі витрати на оплату праці, годин	
	бавовняна пряжа	поліестер	шерстяна пряжа	ткацтво	обробка
Виріб А	2	2	0,5	0,2	0,1
Виріб Б	1	2	1,5	0,2	0,1

Вартість матеріалів та тарифна ставка за годину:

Вартість матеріалів, грн за 1 кг		**Тарифна ставка**	
Бавовняна пряжа	21,0	Операція	Ставка, грн за годину
Поліестер	8,0	Ткацтво	12
Шерстяна пряжа	36,0	Обробка	4

Інші витрати:

Витрати	**Загальновиробничі**	**Збут**	**Адміністративні**
Змінні	3 грн за годину	5 %	2 % продажу
Постійні	94 600 грн	40 000 грн	70 000 грн

Необхідно проаналізувати витрати, доходи від реалізації та спрогнозувати можливість випуску продукції і запропонувати управлінські рішення керівництву з можливості випуску та реалізації цієї готової продукції.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Узагальнення інформації про одержані доходи та використання її в управлінні.
2. Вплив управлінських рішень на склад та величину доходів.
3. Управління доходами від операційної, інвестиційної, фінансової, іншої діяльності.
4. Прийняття управлінських рішень із формування фінансових результатів у діяльності підприємства.
5. Управлінські рішення з використання прибутку підприємства.
6. Облік доходів від реалізації робіт і послуг.
7. Облік витрат діяльності.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 4)

1. Перед підприємством стоїть завдання щодо розробки двох альтернативних проектів. Вартість проектів становить 290 тис. грн і 300 тис. грн. Через рік прогнозовані прибутки становитимуть 45 тис. грн і 40 тис. грн відповідно. Разом із тим у підприємства недостатньо коштів у сумі 160 тис. грн і стоїть проблема взяти позику в установі банку під 30 % річних чи здійснювати фінансування тільки одного проекту. Проаналізувати і надати рекомендації, враховуючи рентабельність проектів.

2. Визначити суму витрат, якщо сума доходів планується в розмірі 10,0 млн грн, рентабельність активів буде становити 15 %, активи в цілому – 13,0 млн грн, в тому числі оборотні активи – 5,0 млн грн, позиковий капітал – 6,0 млн грн. Оцінити діяльність підприємства та показники рентабельності власного капіталу.

3. Необхідно проаналізувати витрати, доходи від реалізації та запропонувати управлінські рішення керівництву з можливості випуску та реалізації готової продукції, якщо підприємство планує реалізувати 6 000 одиниць продукції за ціною 47,30 грн з ПДВ за 1 один. Планова собівартість продукції 175 200 грн. На матеріальні витрати припадає 48 %. Між тим фактична вартість матеріалів на одиницю продукції становила – 15,80 грн.

4. Планом підприємства на рік передбачено витратити шість тисяч деталей комплектуючих, одна деталь коштує чотири гривни, витрати зі збереження однієї деталі за рік становлять 0,5 гривні. Витрати на одне замовлення – 100 гривень. Проаналізувати можливі варіанти щодо витрат підприємства, якщо підприємство завезе ці деталі одноразово на початок року, два, три, чотири тощо. Визначте оптимальний розмір поставки запланованого обсягу виду ресурсів, скільки необхідно поставок на рік.

Термінологічний словник

Інвестиційна діяльність – це сукупність операцій з придбання та продажу довгострокових активів підприємства, а також короткострокових (поточних) фінансових інвестицій, що не є еквівалентами грошових коштів.

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства.

Чистий прибуток (збиток) – це остаточний фінансовий результат , який визначається як різниця між різними видами доходів та витрат підприємства за звітний період.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів, знижок тощо.

Фінансова діяльність – це сукупність операцій, які призводять до зміни величини та(або) складу власного і позикового капіталу.

ТЕМА 5
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ВАРТІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЗБАЛАНСОВАНА СИСТЕМА ПОКАЗНИКІВ У ФОРМУВАННІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

5.1. Вартісний підхід в управлінні підприємством

Важливим етапом під час формування перспективних напрямів розвитку та ефективного управління підприємством є ***комплексна оцінка рівня розвитку та визначення рівня надійності та ефективності системи стратегічного управління***, що дозволить зменшити негативний вплив нестабільного зовнішнього середовища.

Залежно від форми подання результатів і витрат розрізняють такі ***категорії ефективності***:

– **технічна ефективність** – результати й витрати вимірюються у натурально-речовій формі;

– **економічна ефективність** – результати й витрати оцінюються у вартісній формі;

– **соціально-економічна ефективність** – ураховуються не тільки економічні, але й соціальні наслідки реалізації заходу.

Необхідність оцінки вартості підприємства виникає у таких випадках:

– у ході прийняття рішень щодо доцільності інвестування коштів у підприємство;

– при реорганізації підприємства;

– у разі банкрутства чи ліквідації підприємства;

– під час реалізації підприємства як цілісного майнового комплексу;

– при заставі майна підприємства та визначені кредитоспроможності підприємства;

– у процесі санації підприємств;

– при приватизації державних підприємств тощо.

Метою оцінки вартості підприємства є визначення основи для складання розподільчого чи передавального балансу, для встановлення пропорції обміну корпоративних прав, у тому числі у разі здійснення операцій об'єднання, визначення ліквідаційної вартості, реальної ціни під час реалізації майна підприємства, проведення розрахунку при санації, визначення початкової вартості для продажу об'єкта приватизації тощо.

Оцінка вартості підприємства здійснюється, як правило, на базі його ринкової вартості – ймовірної суми грошей, за яку можливо здійснити купівлю–продаж об'єкта оцінки в умовах ринку.

Показник вартості підприємства – це показник, що дозволяє реалізувати інтереси всіх зацікавлених осіб у результатах діяльності самого підприємства в поточному періоді та на перспективу, оскільки цей показник є комплексною характеристикою стану діяльності підприємства, що враховує фінансові параметри, економічну ефективність та очікувані перспективи розвитку, виступає орієнтиром для власників та управлінського персоналу в процесі прийняття управлінських рішень.

Система управління вартістю підприємства передбачає використання сукупності методів, прийомів, способів та системи показників, що застосовуються при оцінці вартості підприємства та здійснюють вплив на нього і ґрунтуються на інформації про різні аспекти функціонування підприємства.

У зарубіжній та вітчизняній практиці оцінки вартості майна найбільшого поширення дістали ***три методичні підходи до вартості оцінки підприємства***:

– заснований на оцінці потенційних доходів підприємства;

– майновий (витратний);

– ринковий.

Діяльність підприємств відбувається під впливом складної взаємодії змінних факторів зовнішнього середовища, до яких необхідно включити: економічні, політичні, технологічні, соціальні, демографічні, ринкові фактори, а також положення підприємства на ринку.

Під час розрахунку впливу внутрішніх факторів на підприємство та його можливостей необхідно враховувати ряд факторів, що пропонуються при використанні PEST-аналізу, SWOT-аналізу.

Вибір критеріїв оцінки вартості підприємства – це питання, яке вирішується менеджментом підприємства і залежить від мети управління; рівня кваліфікації персоналу, який проводить оцінку; можливості оцінки вартості підприємства в прогнозному періоді та достовірності отриманих результатів.

Важливою складовою ефективного управління підприємством на основі вартості є стратегічне планування як систематичний, формалізований процес, спрямований на розробку стратегії управлінського персоналу та мети його діяльності.

Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» передбачається застосування спеціальної методики оцінки вартості. У законі йдеться саме про оцінку майна й майнових прав, а не вартості підприємства, а тим більше – бізнесу. Нормативних актів і методики щодо оцінки вартості бізнесу в Україні не розроблено.

5.2. Підходи та методи оцінки вартості підприємства

Сучасні концепції вартісної оцінки підприємства досить різноманітні і базуються на розрахунку дисконтованих грошових потоків, що генеруються різними елементами капіталу, і середньозваженої його ціни. Серед найвідоміших концепцій можна виділити такі:

– вартості для акціонера – SHV (Share Holder Value);

– економічна додана вартість – EVA (Economic Value Added);

– модель Ольсона – EBO (Edwards-Bell-Ohlson valuation model);

– ринкова додана вартість – MVA (Market Value Added);

– вільних грошових потоків на акції – FCFE (Free Cash Flow to Eguiti);

– вільних грошових потоків підприємства – FCFF (Free Cash Flow to the Firm);

– вільних грошових потоків на інвестований капітал – CFROI (Cash Flow Return on Investment).

У їхню основу покладено основні чинники, що впливають на вартість компанії, – витрати на власний і позиковий капітал і доходи, що генеруються існуючими активами (при цьому вид доходу може бути різний: прибуток, грошовий потік тощо). Показники на основі економічного прибутку, з одного боку, найбільшою мірою корелюють з ринковою оцінкою вартості, а з іншого – можуть бути використані в оперативному управлінні компанією.

Для оцінки вартості підприємства, залежно від наявної інформації про об'єкт оцінювання, можуть використовуватися різні підходи та методи, спрямовані на задоволення потреб різних груп користувачів інформації про вартість. У результаті поступового розвитку сфери професійних знань були сформовані ***базові підходи до оцінки вартості підприємства*** (затратний, дохідний, ринковий), які покладені в основу процедур оцінки вартості. Саме на вибір цих підходів до оцінки справедливої вартості акцентує МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», який також вимагає перегляду ринків для виявлення основних (або найвигідніших), аналізу найкращого і найефективнішого способу використання нефінансових активів, вибору найрелевантніших вихідних даних і методів оцінки [42].

5.3. Управління вартістю компанії

Оцінка вартості підприємства має значення як для потенційного покупця, так і продавця під час визначення обґрунтованої ціни угоди, для кредитора – при прийнятті рішення щодо надання іпотечного кредиту, для страхової компанії – при відшкодуванні збитку, для інвесторів – при визначенні вихідної та майбутньої вартості підприємства. Оцінка може також проводитися під час оптимізації оподаткування, виводу суб'єктів господарювання з кризи, формування та проведення антикризової політики із запобігання банкрутству.

Відповідно до джерела доходу виділяють два види вартості – вартість бізнесу підприємства та вартість підприємства:

– вартість бізнесу діючого підприємства (on-going-concern), формування якого здійснюється з припущення, що підприємство продовжує свою діяльність і буде приносити прибуток;

– вартість підприємства – це вартість виражена в активах, формування здійснюється з припущення, що підприємство буде розформовано (ліквідовано), припинить бізнес і тому оцінюється за кожним елементом, об'єктом обліку тощо.

Вартість підприємства-товару визначається *попитом на нього*, який формується під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів.

Внутрішніми факторами, що формують попит, є: імідж та ділова репутація підприємства, досвід діяльності, налагоджені комерційні зв'язки, ефективність діяльності підприємства (рентабельність, ліквідність, ділова активність) та інше.

Базовим джерелом інформації для системи управління є система бухгалтерського обліку, що в подальшому знаходить свої відображення в фінансовій звітності підприємства. Оцінка є основним елементом бухгалтерського обліку, що дає змогу отримати інформацію як про майно підприємства, так і про його зобов'язання. Саме за допомогою оцінки бухгалтерський облік реалізує свою здатність до тлумачення інформації, перетворюючи вхідний потік у певну структуровану сукупність даних.

Більшість вітчизняних підприємств оцінюють активи та зобов'язання використовуючи загальні методичні підходи, визначенні відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які регулюють той чи інший об'єкт оцінки.

Система даних бухгалтерського обліку повинна бути спрямована на врахування факторів генерування та руйнування окремих об'єктів оцінки вартості. Враховуючи, що фактори досить різноманітні, підприємства повинні використовувати різні системи інформаційного забезпечення (бухгалтерський, управлінський, стратегічний облік тощо) управління вартістю підприємства, які передбачають застосування різних підходів до виявлення факторів вартості підприємства.

Серед підходів щодо підвищення прозорості бізнесу виділяють такі:

– формування системи ключових індикаторів, необхідних для контролю досягнення стратегічних цілей компанії, націлених на максимізацію вартості;

– використання автоматизованої (інформаційної) системи управління, необхідної для підвищення продуктивності праці співробітників під час роботи з інформацією та прийняття рішень.

Для оцінки вартості підприємства, залежно від наявної інформації про об'єкт оцінювання, можуть використовуватися різні підходи та методи, спрямовані на задоволення потреб різних груп користувачів інформації про вартість. У результаті поступового розвитку сфери професійних знань були сформовані базові підходи до оцінки вартості підприємства (затратний, дохідний, ринковий), які покладені в основу процедур оцінки вартості. Саме на вибір цих підходів до оцінки справедливої вартості акцентує МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [42], який також вимагає перегляду ринків для виявлення основних (або найвигідніших), аналізу найкращого і найефективнішого способу використання нефінансових активів, вибору найрелевантніших вихідних даних і методів оцінки. У межах дохідного підходу виділяють дві групи методів: методи капіталізації доходів; методи дисконтування доходів.

Наступний методичний підхід до оцінки вартості підприємства є витратний підхід, який розглядає вартість підприємства з точки зору понесених витрат, при якому виділяють такі методи: чистих активів, заміщення, прямого відновлення, ліквідаційний, надлишкового прибутку.

Усі названі підходи вирізняються один від одного, проте насправді існування й успішне їх функціонування можливе за наявності єдиної інформаційної бази, яка формується управлінським обліком всередині підприємства і для управління цим підприємством (бізнесом).

5.4. Збалансована система показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством

У 90 х р. XX ст. Дейвід Нортон і Роберт Каплан розробили збалансовану систему показників, що містить збалансований набір фінансових і нефінансових показників, які дають можливість отримати більш повну картину бізнесу. В основу системи покладено модель розробки збалансованої стратегії і переведення на операційний рівень діяльності, її ще називають BSC.

У фінансовій звітності активи не включають інформацію про нематеріальні та інтелектуальні активи як продукти і послуги високої якості, зацікавлених і досвідчених працівників, передбачувані та керовані внутрішні процеси, лояльних, дисциплінованих клієнтів, які задоволені співробітництвом. Оцінка таких нематеріальних активів та використання їх можливостей є особливо важливою, оскільки в еру інформації вони значно важливіші для успіху діяльності ніж традиційні матеріальні активи. А оскільки точна і достовірна оцінка таких нематеріальних активів, як просування на ринок нового продукту чи послуги, потенційні можливості, досвід, зацікавленість та гнучкість працівників, лояльність клієнтів, системи та бази даних є складним завданням, останні, ймовірно, не знайдуть свого відображення у бухгалтерському балансі та інших формах звітності. Але саме вони як сьогодні, так і в майбутньому є вирішальними для реалізації стратегії в певних умовах господарювання.

Дейвід Нортон і Роберт Каплан розробили збалансовану систему показників, що включає: фінансову перспективу, перспективу внутрішніх процесів, перспективу клієнтів, перспективу навчання та зростання, рис. 5.1, а також повинна відповісти на такі питання:

Як виглядаємо в очах власників (акціонерів, держави тощо) і яким є наш потенціал як потенційного партнера на ринку (*зовнішня фінансова перспектива*)?

У чому повинні діяти краще за інших (*перспектива внутрішніх процесів)?*

Як споживачі ставляться до нас (*перспектива клієнтів*)?

За рахунок яких знань, умінь, досвіду, технологій та інших нематеріальних активів зможемо реалізувати наші конкурентні переваги (*перспектива навчання та професійного зростання персоналу*)?

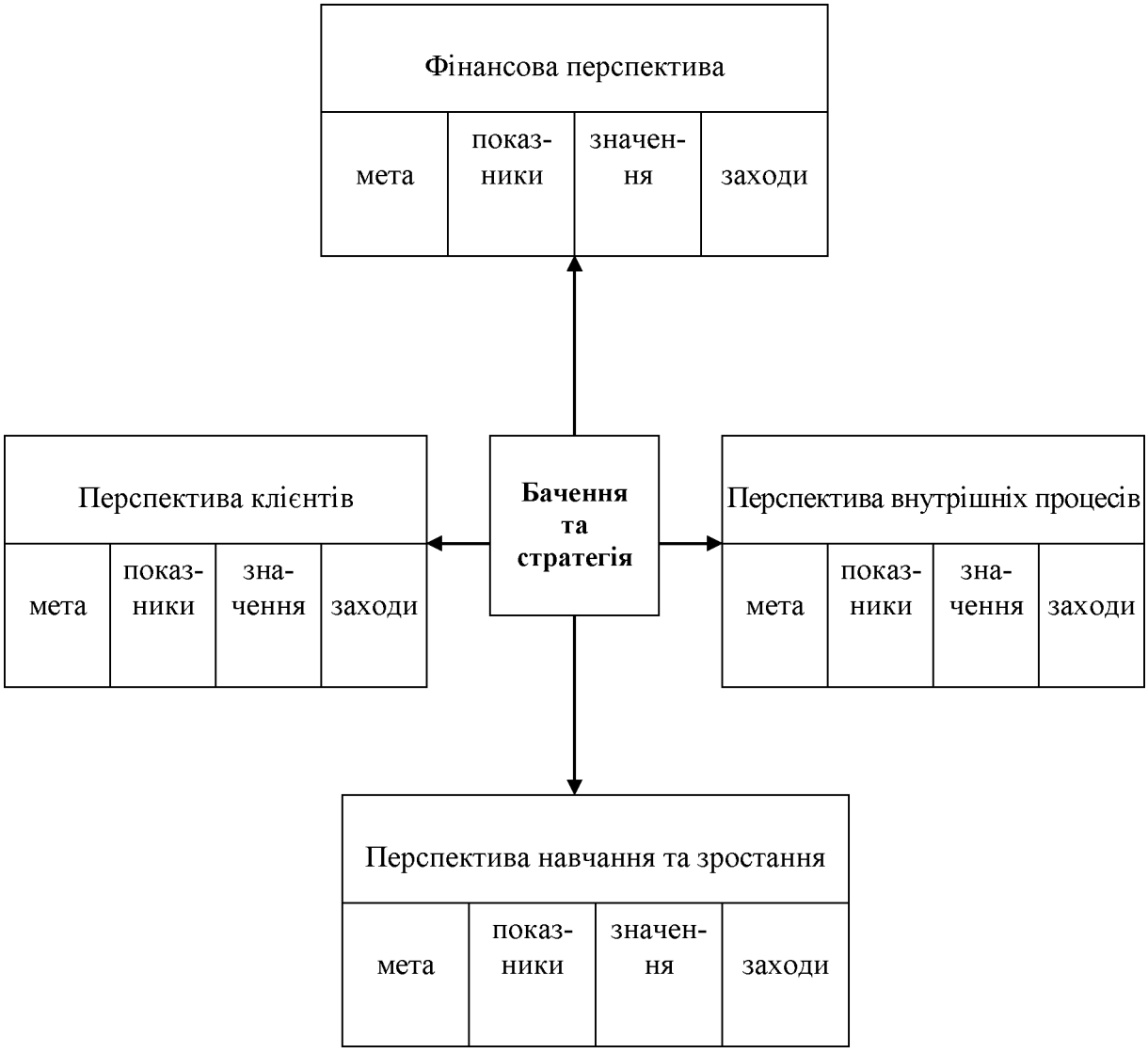

Рис. 5.1. Збалансована система показників

Таким чином, збалансована система показників дозволяє менеджерам оцінити діяльність з чотирьох різних позицій і дати відповіді на надані запитання.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Вартісний підхід в управлінні підприємством.
2. Види вартості підприємства.
3. Підходи та методи оцінки вартості підприємства.
4. Управління вартістю компанії.
5. Принципи концепції вартості підприємства.
6. Економічна додана вартість.
7. Збалансована система показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством.

Тестові завдання

1. Вартість, формування якої здійснюється з припущення, що підприємство продовжує свою діяльність і буде приносити прибуток – це:

а) вартість бізнесу діючого підприємства;

б) вартість підприємства;

в) інвестиційна вартість підприємства;

г) немає правильної відповіді.

2. Вартість, яка відображає різницю між можливою ціною продажу окремих елементів майна підприємства в разі його ліквідації як суб'єкта господарювання та додатковими витратами, пов'язаними з проведенням ліквідації – це:

а) ринкова вартість;

б) відновлювальна вартість;

в) заставна вартість;

г) немає правильної відповіді.

3. Метод оцінки, який передбачає розрахунок усіх витрат, які є необхідними для створення точної копії об'єкта оцінки – це:

а) метод заміщення;

б) метод прямого відновлення;

в) метод чистих активів;

г) немає правильної відповіді.

4. Метод оцінки, який передбачає встановлення ринкової вартості активів шляхом коригування даних балансу, за винятком ринкової вартості зобов'язань – це:

а) метод заміщення;

б) метод чистих активів;

в) метод прямого відновлення;

г) немає правильної відповіді.

5. Метод, який передбачає оцінку вартості підприємства виходячи з витрат на повне заміщення його активів для збереження господарського профілю – це:

а) метод надлишкового прибутку;

б) метод чистих активів;

в) метод прямого відновлення;

г) немає правильної відповіді.

6. Види вартості підприємства залежно від мети оцінки поділяють на:

а) ринкову; інвестиційну; заставну; відновлювальну; ліквідаційну;

б) первинну; ринкову; справедливу; відновлювальну; ліквідаційну;

в) ринкову; інвестиційну; балансову; відновлювальну; ліквідаційну;

г) немає правильної відповіді.

7. Який випадок є необхідністю оцінки вартості підприємства:

а) при переоцінці необоротних активів;

б) при реалізації підприємства як цілісного майнового комплексу;

в) при інвентаризації оборотних активів;

г) немає правильної відповіді.

8. До методів оцінки вартості майна підприємства відносять:

а) заснований на оцінці потенційних доходів підприємства; майновий (витратний); ринковий;

б) майновий (витратний); справедливої вартості; прибутковий;

в) заснований на оцінці потенційних доходів підприємства; ринковий; прогнозний;

г) немає правильної відповіді.

9. Збалансована система показників – це:

а) взаємозалежність причинних зв'язків з принципами стратегічного планування;

б) взаємозалежність причинно-наслідкових зв'язків з критеріями оцінки результатів і факторів їх досягнення;

в) взаємозалежність наслідкових зв'язків з оцінкою вартості підприємства;

г) немає правильної відповіді.

10. Вартість підприємства (її приріст) – це:

а) економічний критерій, що відображає прямий ефект впливу прийнятих рішень на прибуток підприємства;

б) економічний критерій, що відображає зворотній ефект впливу прийнятих рішень на показники діяльності підприємства;

в) економічний критерій, що відображає інтегральний ефект впливу прийнятих рішень на всі параметри, за якими оцінюється діяльність підприємства;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою вартісного підходу в управлінні підприємства, оцінки вартості підприємства, збалансованою системою показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством.

Завдання 1

1. Провести розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності управління виробничою діяльністю відповідно до таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Показник	Позначення	20__р.	20__р.	20__р.
Витрати на 1 грн продукції	$В_{1грн}$			
Фондовіддача	$Ф_в$			
Коефіцієнт придатності основних засобів	$К_{прид}$			
Матеріаловіддача	$М_{відд}$			
Темпи зміни продуктивності праці	$Т_{продук}$			
Оборотність запасів	$К_{обор зап}$			
Темпи зміни середньої заробітної плати	$Т_{з зти}$			
Sвир = Корінь 7 ступ $В_{1грн} \times Фв \times К_{прид} \times М_{від} \times \times Т_{продук} \times К_{обор зап} \times Т_{з зти}$				

2. Провести розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності управління комерційною діяльністю (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

Показник	Позначення	20__р.	20__р.	20__р.
Рентабельність реалізації	Рр			
Оборотність запасів готової продукції	$Об_{гот}$			
Середній термін погашення дебіторської заборгованості	Td			
Середній термін погашення кредиторської заборгованості	$Т_{кр}$			
$S_{ком}$ = Корінь 4 ступ $Рр \times Об_{гот} \times Td \times Т_{кр}$				

3. Провести розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності управління фінансовою діяльністю (табл. 5.3).

Таблиця 5.3

Показник	Позначення	20__р.	20__р.	20__р.
Рентабельність активів	$Р_а$			
Загальна ліквідність	$К_п$			
Коефіцієнт автономії	$К_{авт}$			
Показник фінансового левериджу	ФЛ			
$S_{фін}$ = Корінь 4 ступ $Р_а \times К_п \times К_{авт} \times ФЛ$				

4. Провести розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності управління діяльністю підприємства (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

Показник	Бал	20__р.	20__р.	20__р.
$S_{вир}$ = Корінь 7 ступ $В_{1грн} \times Фв \times К_{прид} \times \times М_{від} \times Т_{продук} \times К_{обор\ зап} \times Т_{з\ зти}$				
$S_{ком}$ = Корінь 4 ступ $Рр \times Об_{гот} \times Td \times \times Т_{кр}$				
$S_{фін}$ = Корінь 4 ступ $Р_а \times К_п \times К_{авт} \times ФЛ$				
$S_{під}$				

5. Провівши узагальнення значення цих рівнів, найбільший бал шкали оцінки кожного показника (10 балів) доцільно використовувати під час формування шкали оцінки ефективності управління підприємством на основі інтегрального показника та її графічної інтерпретації (табл. 5.5).

Таблиця 5.5

Оцінка ефективності	Значення узагальнюючого показника	Характеристика
Висока	8,0–10,0	Характеризується позитивною динамікою за всіма показниками
Достатня	2,0–7,9	Показники можуть мати тимчасову негативну динаміку
Низька	0–1,9	Характеризується суттєвим зниженням показників за всіма складовими

6. На основі проведених розрахунків зробити висновки та надати пропозиції щодо управління підприємством та оцінки вартості його майна і можливі ризики.

7. Використовуючи форми фінансової звітності, проведені розрахунки та застосовуючи «Збалансовану систему показників», оцінити позитивні, негативні сторони та можливі ризики під час формування обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Скласти висновки та надати інформацію у вигляді доповідної записки з проведенням розрахунків.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Сутність управління підприємством, орієнтованого на підвищення його вартості.
2. Сучасні концепції вартісної оцінки підприємства.
3. Методи капіталізації доходів.
4. Методи дисконтування доходів.
5. Бухгалтерський облік в управлінні вартістю підприємства.

Термінологічний словник

Базові підходи до оцінки вартості підприємства – затратний, дохідний, ринковий.

Сутність управління підприємством, орієнтованого на підвищення його вартості – формування адекватної ринкової вартості підприємства, тобто скорочення (або різниці між реальною вартістю підприємства, яка базується на вартості його майна та ефективності його фінансово-господарської діяльності, та оціночною вартістю, на яку орієнтуються акціонери, ринок і потенційні покупці та інвестори).

Ціна як економічна категорія – це грошове вираження вартості товару, виміряне величиною суспільно необхідного робочого часу, витраченого на його виробництво, вартістю сировини та матеріалів.

ТЕМА 6
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ

6.1. Облікова політика як інструмент управління показниками фінансового стану підприємства

Облікова політика є важливим інструментом формування фінансової звітності та обов'язковим елементом фінансового обліку.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст. 8) формування облікової політики належить до компетенції власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством відповідно до установчих документів [63].

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого строку, але не менше трьох років, несе власник або посадова особа, яка здійснює керівництво підприємством.

Облікова політика підприємства передбачає вибір методики бухгалтерського обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя у бухгалтерському обліку.

Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління бухгалтерським обліком, у вузькому – як сукупність способів ведення обліку.

Встановлення нормативних меж, в яких здійснюється ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, їх закріплення у законодавчих документах є проявом політики держави в сфері бухгалтерського обліку.

Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку повинна забезпечувати взаємозв'язок методичної, технологічної, технічної і організаційної складових організації

бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства.

Облікова політика реалізується через об'єкти бухгалтерського обліку.

6.2. Облік в управлінні необоротними активами

Основна мета управління необоротними активами полягає у забезпеченні їх своєчасного оновлення та ефективного використання.

У процесі управління необоротними активами вирішуються такі завдання:

– визначення можливих форм оновлення основних виробничих засобів на простій і розширеній основі;

– визначення потреби в нарощуванні необоротних активів для розширення обсягів діяльності;

– визначення можливих способів розширення основних виробничих засобів (будівництво, створення, купівля, оренда, лізинг);

– забезпечення ефективного використання раніше сформованих та нововведених основних засобів та нематеріальних активів;

– формування необхідних фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів та оптимізація їх структури.

Організаційними формами оновлення виробничих засобів на простій основі є:

– поточний ремонт – часткове оновлення основних засобів (фінансується за рахунок витрат виробництва);

– капітальний ремонт – значне відновлення основних засобів і часткова заміна їх окремих видів;

– придбання нових видів необоротних активів – заміна зношених основних засобів.

При розширеному відтворенні формування (будівництво, створення, придбання) нових видів необоротних активів здійснюється із залученням додаткових фінансових ресурсів: прибутку, довгострокових позик, випуску цінних паперів.

Для визначення потреби у прирості необоротних активів у випадку їх розширеного відтворення аналізуються:

– необхідні додаткові площі та потужності для збільшення обсягів діяльності (якщо не можна підвищити коефіцієнт змінності використання наявних виробничих засобів);

– залишок необоротних активів на початок планового періоду;

– планове вибуття необоротних активів у зв'язку з їх фізичним та моральним зносом.

При цьому необхідно володіти в достатньому обсязі інформацією про ціну ресурсів та облікові оцінки виробничих засобів, оскільки в практиці фінансового менеджменту приріст необоротних активів завжди визначається лише у вартісних показниках.

6.3. Облік в управлінні основними засобами

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» виділяють кілька критеріїв віднесення об'єктів до основних засобів: об'єкт бухгалтерського обліку повинен бути визнаний активом; використовуватись для чіткого визначених цілей; мати очікуваний строк корисного використання більш як один рік або операційний цикл (якщо він довший за рік); мати фізичну форму – бути матеріальним активом [51].

У бухгалтерському обліку суттєве значення має оцінка основних засобів. Зміни умов господарювання потребують нових підходів, принципів і методів до вирішення проблем відтворення факторів виробництва з посиленням акценту дослідження на оцінки основних засобів.

Для визначення потреби у прирості необоротних активів у випадку їх розширеного відтворення аналізуються:

– необхідні додаткові площі та потужності для збільшення обсягів діяльності (якщо не можна підвищити коефіцієнт змінності використання наявних виробничих засобів);

– залишок необоротних активів на початок планового періоду;

– планове вибуття необоротних активів у зв'язку з їх фізичним та моральним зносом.

При цьому необхідно володіти в достатньому обсязі інформацією про ціну ресурсів та облікові оцінки виробничих засобів, оскільки в практиці фінансового менеджменту приріст необоротних активів завжди визначається лише у вартісних показниках.

Питання реалізації, придбання майна є важливим для фінансового маневрування підприємства.

Амортизація необоротних активів впливає на величину прибутку, відноситься на виробничі витрати, тому утримання і експлуатація необоротних активів цікавить підприємців.

Бухгалтерський облік необоротних активів повинен забезпечити отримання такої інформації для бізнесу:

– загальна балансова вартість;

– вартість придбаних, нововведених, збудованих, ліквідованих, переоцінених інвентарних об'єктів;

– сума зносу інвентарних об'єктів, кожного зокрема і всього;

– вартість повністю зношених необоротних активів;

– довгострокові інвестиції або кредити;

– непередбачені прибутки або збитки у результаті продажу чи ліквідації інвентарних об'єктів;

– витрати на ремонт та експлуатацію : віднесені на витрати і ті, які збільшують балансову вартість;

– технічні дані щодо кожного інвентарного об'єкта (рік введення в експлуатацію, умови експлуатації, кількість проведених капітальних ремонтів;

– використання даних бухгалтерського обліку для цілей оподаткування;

– визначення справедливої вартості – суми, за якою може бути здійснений облік активу або оплати зобов'язань у результаті операції між зацікавленими і незацікавленими сторонами.

У Балансі підприємства основні засоби та інші необоротні матеріальні активи відображуються у розділі I «Необоротні активи», тобто передбачено такий критерій віднесення об'єктів до основних засобів, як оборотність (необоротність).

Важливим джерелом простого і розширеного відтворення є амортизація основних засобів та нематеріальних активів. Її

формування пов'язано із основними стадіями кругообігу необоротних активів.

Рис. 6.1. Кругообіг придбання та використання необоротних активів

Оборотні активи в процесі виробництва свою вартість одноразово передають на створену продукцію в межах одного операційного циклу.

Необоротні активи, навпаки, використовуються у процесі виробництва тривалий час і свою вартість поступово переносять на створений за їх допомогою продукт. Вартість необоротних активів відшкодовується залежно від реалізації продукції, виручка від якої включає частину вартості необоротних активів. Тобто необоротні активи у процесі виробництва також обертаються, проте проміжок часу, протягом якого вони обертаються, перевищує один операційний цикл підприємства. Отже, необоротні та оборотні активи в процесі використання перебувають в обороті, і тільки порядок їх відображення неоднаковий.

Залежно від прийнятої на підприємстві облікової політики можуть використовуватися різні методи нарахування амортизації основних засобів. ПСБО 7 «Основні засоби» передбачає такі методи нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів): прямолінійний; зменшення

залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний.

Аналіз також потрібний для вибору оптимального складу і структури різних груп основних засобів, вивчення раціональних напрямів інвестицій на перспективу, оцінки строку окупності основних виробничих засобів і капітальних вкладень, опрацювання конкретних заходів підвищення ефективності їх використання.

Склад, структура, стан і зміна основних засобів характеризується натуральними (кількісними), вартісними і якісними показниками. Натуральні показники дають змогу оцінити наявність основних засобів, їх склад, потребу і рівень забезпеченості підприємства засобами виробництва, фізичну і функціональну придатність їх до використання. За допомогою вартісних показників оцінюють динаміку і тенденції зміни загальних показників, якими характеризуються основні засоби. Під час їх використання враховують вплив на їх рівень інфляційних процесів, зокрема, їх вартість постійно підвищують.

Аналізуючи забезпеченість господарства різними видами техніки і обладнання, враховують, що один з них універсального призначення і може використовуватися на різних роботах.

Особливу увагу під час проведення аналізу приділяємо дослідженню й оцінці активної частини основних виробничих засобів.

Зростання питомої ваги активної частини виробничих засобів вважається прогресивною тенденцією, тому що цей чинник позитивно впливає на підвищення ефективності використання фондів, збільшення виробничої потужності.

Вартісна оцінка основних засобів дає змогу розрахувати показники їх руху (зміни) і відтворення; зростання, надходження, вибуття, придатності (зносу), інтенсивності оновлення та ін.

Показник зростання ($К_{рост.}$) характеризує темпи розширення основних засобів у результаті їх заміни і розраховується відношенням вартості основних засобів на кінець аналізованого періоду до їх вартості на початок аналізованого періоду.

Показник надходження (введення) основних засобів ($К_{оновл.}$) показує інтенсивність їх оновлення і розраховується відношенням

вартості основних засобів, що надійшли протягом аналізованого періоду до їх вартості на кінець даного періоду .

Показник вибуття основних засобів ($К_в$) показує інтенсивність їх вибуття і обчислюється відношенням вартості основних засобів, що вибули протягом аналізованого періоду, до їх вартості на його початок.

Співвідношення між показником оновлення і вибуття основних засобів покаже ступінь інтенсивності їх оновлення ($К_і$).

Практичну спрямованість результати економічного аналізу отримують після прийняття відповідних управлінських рішень і дій.

Реалізація наданих пропозицій здійснюється відповідними службами підприємств на тих ділянках, до яких ці пропозиції належать. При цьому доцільно скласти календарний план-графік виконання розроблених висновків і пропозицій. У цьому документі відображають зміст заходів, терміни виконання, вказують відповідальних за виконання, економічний ефект тощо. Контроль за використанням результатів аналізу та виконанням плану-графіку здійснює керівництво підприємства.

Більш ретельна організація економічного аналізу досягається шляхом уніфікації цієї роботи. Тобто створення методик, які передбачали б заповнення обмеженої кількості спеціально розроблених таблиць. Вони повинні бути специфічними для кожного внутрішньогосподарського підрозділу та в сукупності давати комплексну оцінку результатів господарювання. Усі показники таблиць мають бути придатними для порівняння, оцінки, узагальнення. Це створює підставу для чітко окресленого розподілу обов'язків з проведення економічного аналізу, зменшує витрати часу на аналіз і сприяє підвищенню його ефективності.

6.4. Облік в управлінні нематеріальними активами

Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» нематеріальні активи поділяються на такі групи:

– права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

– права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

– права па комерційні позначення (права па торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо);

– права на об'єкти промислової власності (право па винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, зокрема ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);

– авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);

– незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;

– інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

МСБО 38 «Нематеріальні активи» вимагає, щоб підприємство визнавало в обліку придбаний або створений нематеріальний актив тільки тоді, коли існує імовірність отримання у майбутньому економічних вигод, пов'язаних із цим активом, та його вартість може бути достовірно визначено [42].

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Політика управління використанням необоротних активів у операційному процесі.
2. Облік в управлінні основними засобами.
3. Критична оцінка нарахуванн амортизації основних засобів та методика їх нарахувань.
4. Управління фінансовим лізингом необоротних активів.
5. Особливості обліку та оцінки нематеріальних активів.
6. Шляхи вдосконалення обліку нематеріальних активів.
7. Політика управління використання активів в операційній діяльності.

Тестові завдання

1. Первісна вартість об'єкта основних засобів може бути збільшена:

а) тільки в результаті дооцінки;

б) тільки в результаті понесення витрат на поліпшення;

в) у результаті дооцінки та понесення витрат на поліпшення;

г) за рішенням головного бухгалтера.

2. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за такою вартістю:

а) залишковою;

б) первісною;

в) оціночною;

г) реалізаційною.

3. Визначте метод амортизації, відповідно до якого річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється:

а) прямолінійний;

б) зменшення залишкової вартості;

в) прискореного зменшення залишкової вартості;

г) виробничий.

4. Яка з наведених оцінок активів є пріоритетною:

а) історична (фактична) собівартість;

б) поточна собівартість;

в) чиста собівартість реалізації;

г) теперішня вартість.

5. Зменшення корисності об'єктів основних засобів – це:

а) систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується протягом строку їх корисного використання;

б) втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування;

в) сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання;

г) уцінена вартість необоротних активів.

6. Сума коштів або вартість інших активів, які підприємство очікує отримати від реалізації необоротних активів після закінчення терміну їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем, вважається:

а) первісною вартістю;

б) переоціненою вартістю;

в) залишковою вартістю;

в) ліквідаційною вартістю.

7. Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, мають очікуваний термін корисного використання (експлуатації):

а) більше одного року;

б) більше одного року або операційного циклу, якщо він довший за рік;

в) більше операційного циклу;

г) необмежений.

8. Строком корисного використання основних засобів вважається:

а) період, зазначений у гарантійному талоні основного засобу;

б) очікуваний період, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено очікуваний підприємством обсяг продукції;

в) очікуваний період, протягом якого підприємство працюватиме беззбитково;

г) період, визначений галузевим міністерством для такого виду основних засобів.

9. У чому полягає основна мета управління необоротними активами:

а) забезпеченні їх своєчасного оновлення та ефективного використання;

б) забезпеченні правильного нарахування амортизації;

в) забезпеченні своєчасного списання з балансу;

г) усі відповіді правильні.

10. Метод оцінки, який спрямований на оцінку нематеріальних активів підприємства – це:

а) метод надлишкового прибутку;

б) метод чистих активів;

в) метод прямого відновлення;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки інформації про стан і рух необоротних активів, враховуючи облікову політику підприємства, визначення та оцінку інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації їх обліку на підприємстві та оцінки інформації, поданої у фінансовій звітності для прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. Оцінити організацію та методику обліку необоротних активів, структуру необоротних активів, проаналізувати наявність, рух та ефективність використання необоротних активів (в т.ч. основних засобів) (дод.1).

2. Розрахунки провести у таблицях, а також оцінити ефективність використання основних засобів.

Практичні завдання

1. Оцінити структуру необоротних активів підприємства. Розрахунки провести у таблицях, а також оцінити ефективність використання основних засобів.

Таблиця 6.1

Аналіз структури та динаміки необоротних активів

Необоротні активи	На початок минулого року		На початок поточного року		Відхилення		Темп зростання, %
	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	сума грн	питома вага, %	
Нематеріальні активи:							
залишкова вартість							
первісна вартість							
знос							
Незавершене будівництво							
Основні засоби:							
залишкова вартість							
первісна вартість							
знос							
Довгострокові фінансові інвестиції:							
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств							
інші фінансові інвестиції							
Довгострокова дебіторська заборгованість							
Відстрочені податкові активи							
Інші необоротні активи							
Разом:							
у тому числі до валюти балансу							

2. Оцінити стан і рух основних засобів. Розрахунки провести у таблиці 6.2.

Таблиця 6.2

Стан і рух основних засобів

Показники	Минулий рік, тис. грн	Звітний рік, тис. грн	Звітний рік % до минулого
1. Наявність на початок року			
2. Надійшло			
3. Вибуло			
4. Нараховано зносу: а) на початок року; б) на кінець року			
5. Наявність на кінець року			
6. Залишкова вартість: а) на початок року (1 – 4а); б) на кінець року (5 – 4б)			
7. Рівень зносу, %: а) на початок року (4а / 1) × 100; б) на кінець року (4б / 5) × 100			
8. Відхилення, усього (7б – 7а)			
9. Коефіцієнт придатності (6а /1)			
10. Коефіцієнт зростання (5 / 1)			
11. Коефіцієнт оновлення (2 / 5)			
12. Коефіцієнт вибуття (3 / 1)			

На основі проведених розрахунків прийняти управлінські рішення щодо ефективності використання необоротних активів.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Управління оновленням необоротних активів.
2. Визначення необхідного обсягу оновлення виробничих необоротних активів у звітному періоді.
3. Вибір ефективних форм оновлення окремих груп необоротних активів.
4. Визначення вартості оновлення необоротних активів у розрізі його різних форм.
5. Управління грошовими потоками за окремим інвестиційним проектом.
6. Основні етапи формування політики управління реальними інвестиціями.
7. Особливості і форми фінансових інвестицій підприємства.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 6)

1. Розглянути методи нарахування амортизації необоротних активів за їх видами та визначити, які із методів доцільно використовувати до тих чи інших необоротних активів.

Термінологічний словник

Амортизація основних засобів – поступове систематичне списання вартості основних засобів у процесі їх корисного використання, пов'язане з їх фізичним і моральним зносом.

Необоротні активи – це сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності і які переносять на продукцію свою вартість частинами. Це активи, що тривалий час (більше одного року або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) утримуються підприємством з певною метою.

Склад необоротних активів – основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи.

Управління необоротними активами – це процес впливу на майно довготривалого користування.

ТЕМА 7
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ

7.1. Облік в управлінні запасами

Мета управління запасами – ефективне та раціональне використання запасів, недопущення безвідповідального їх списання та уцінки на основі інформаційного забезпечення та бухгалтерського судження відповідно до чинного законодавства та методології обліку запасів, підтвердження законності господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку.

Предмет обліку в управлінні запасами – це господарські процеси щодо прийняття управлінських рішень на основі бухгалтерського судження під час проведення операцій, пов'язаних з оприбуткуванням, наявністю, рухом, їх раціональним використанням та іншим вибуттям запасів, а також відносин, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Основними завданнями обліку управління запасами є:

– наявність інформації про повне і своєчасне оприбуткування ТМЦ та їх збереження на місцях зберігання і на всіх стадіях обробки та організації їх обліку ;

– забезпечення інформацією про відповідність складських запасів нормативним;

– раціональна організація обліку та оцінки запасів;

– розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків;

– встановлення всіх витрат, пов'язаних з придбанням або виготовленням запасів та визначенням їх первинної вартості та застосування правильності розрахунку ТЗВ;

– контроль за правильністю використання МШП під час їх експлуатації;

– контроль за правильністю методології обліку затрат і калькуляції собівартості продукції протягом року;

– контроль своєчасності оприбуткування і списання готової продукції;

– забезпечення своєчасного документального оформлення руху продукції.

Основні етапи формування політики управління запасами на підприємстві

Етап 1. Інформаційне забезпечення тактичного та стратегічного планування запасів передбачає: проведення розрахунку щодо забезпечення матеріалами виробничих потреб, враховуючи оптимальний розмір резерву, збір достовірної та об'єктивної інформації зовнішнього та внутрішнього середовищ для аналізу потреби щодо реалізації продукції на ринку та розрахунку матеріального забезпечення. Необхідно врахувати, що занадто великий обсяг попередньо придбаних запасів вилучає з обігу певну суму коштів та зростають додаткові витрати на зберігання. Інформацією, що може використовуватись для аналізу в плануванні запасів, є: фінансова звітність, інформація із складських приміщень, виробничих цехів, інформація про конкурентів, постачальників тощо.

Етап 2. Встановлення мети організації у плануванні запасів. Як правило, основною метою, якою керується підприємство під час формування потреби в запасах, є: забезпечення безперервності виробничого процесу; мінімізація залежності від постачальників; уникнення ризиків цінових зростань сировини тощо.

Етап 3. Вибір методів аналізу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища у формуванні запасів.

Етап 4. Оцінювання і аналіз чинників зовнішнього середовища під час формування запасів. Під час планування запасів необхідно враховувати такі чинники прямої дії: постачальники, темпи інфляції, наявність нових матеріалів, інфраструктура, економічні відносини тощо.

Етап 5. Оцінювання і аналіз чинників внутрішнього середовища у плануванні запасів.

Етап 6. Прогнозування умов функціонування та результатів виробничо-господарської діяльності підприємства щодо необхідного обсягу запасів.

Етап 7. Використання розрахунків, обґрунтувань, проектних розробок планування запасів.

Етап 8. Формування варіантів стратегій формування запасів.

Етап 9. Вибір оптимальної стратегії формування запасів.

Етап 10. Оцінювання стратегії планування запасів.

Запаси, призначені для виробництва продукції, надання послуг або для перепродажу протягом короткого періоду, визнаються активами, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає у майбутньому дивіденди (економічні вигоди, пов'язані з їх використанням) та їх вартість може бути достовірно визначена.

Оцінювання стратегії планування запасів передбачає встановлення відповідності обраної стратегії щодо місії та цілей підприємства, а також цілей планування запасів. Також проводиться оцінювання методів аналізування зовнішнього та внутрішнього середовищ. Отже, останній етап має контролюючий характер та окреслює аспекти координації процесу стратегічного планування запасами.

В Україні серед промислових підприємств переважають матеріаломісткі виробництва, тому економія матеріальних витрат значно знижує собівартість продукції. Попередній контроль витрат матеріалів здійснюється шляхом розробки технічно обґрунтованих норм витрат, встановлення ліміту відпустку матеріалів у виробництво, застосування лімітних або лімітно-забірних карток.

7.2. Оцінка методів обліку надходження та раціональної реалізації товарних запасів

Для обліку *товарів* підприємством використовуються ті ж первинні документи, що зазначені для обліку виробничих запасів за виключенням. Лімітно-забірних карток *форм № М-8 та М-9;* Акта-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів *Форма № М-10;* Матеріального звіту *Форма № М-19.*

Продаж товарів у роздріб оформлюється видачею покупцю чеку РРО або товарного чеку.

Запаси класифікуються за 3-ма ознаками:

1) призначені для реалізації в умовах звичайної діяльності;

2) знаходяться у процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва;

3) призначені для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, послуг, а також управління підприємством.

В управлінні запасами важливу роль відіграє їхня оцінка. Вибір методу оцінки повинен:

– відповідати документам, які регламентують склад витрат, що включаються до собівартості продукції робіт і послуг;

– відображати облікову політику підприємства щодо оцінки майна;

– виступати основним елементом у прийнятті рішень про купівлю чи виробництво;

– відповідати системі контролю виробничих витрат.

П(С)БО 9 «Запаси» визначає такі методи оцінки: метод ідентифікованої собівартості; метод середньозваженої собівартості; ФІФО; метод нормативних витрат та ціни продажу [53].

Від того, як буде розвиватись управління запасами, значною мірою залежить фінансовий результат підприємства. Якщо підприємство має запаси, менші необхідних, то можливі зупинки виробництва, під час яких працівникам необхідно платити зарплату за час простою, штрафи за невиконання договірних зобов'язань, зменшуються обсяги виробництва, підприємство є нестабільним. Накладні витрати при цьому розподіляються на меншу кількість виробленої продукції, а це, в свою чергу, веде до підвищення її собівартості і зниження прибутковості.

Недоцільним є утримання більшої від необхідної кількості запасів: тут відволікаються з обороту грошові кошти, які могли б бути вкладені в інші проекти, що приносили б прибуток, водночас, якщо на підприємстві коштів недостатньо, воно змушене для закупівлі запасів брати кредити, позики.

Чим більшою від оптимальної є кількість запасів, тим більше треба брати позики, більші платити відсотки за користування, являються витрати, які при правильному плануванні можна і не допускати. Важливим моментом в управлінні запасами є

оцінка витрат на їх збереження та вантажно-розвантажувальні роботи.

Так, при перевищенні запасів над оптимальним рівнем потрібно мати додаткові приміщення, додаткову кількість працівників, крім того, підприємство для зменшення ризику від втрат матеріальних запасів змушене проводити їх страхування, зокрема і надлишкових.

7.3. Оцінка організації та методика управління дебіторською заборгованістю

Облік дебіторської заборгованості регламентується П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» за основними позиціями визнання та оцінки.

Основні можливості оптимізації обліку на цій ділянці пов'язані із такими елементами облікової політики (табл. 7.1):

– методи визначення величини резерву сумнівних боргів;

– спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності (за необхідності);

– класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення.

Оцінка стану дебіторської заборгованості включає такі етапи:

1. Аналіз складу і руху дебіторської заборгованості .
2. Аналіз стану дебіторської заборгованості.
3. Аналіз оборотності дебіторської заборгованості .
4. Зіставлення дебіторської і кредиторської заборгованості, їх темпів зростання та оборотності.

На першому етапі аналізу нам необхідно оцінити загальні обсяги формування дебіторської заборгованості, динаміку зміни, вивчити зміну обсягів заборгованості за окремими групами. У процесі аналізу необхідно провести групування за групами дебіторів, розрахувати темпи зростання дебіторської заборгованості. Необхідно постійно виявляти неплатоспроможних дебіторів і визначити заходи з оптимізації розрахунків. Аналіз розрахунків із покупцями і замовниками є невід'ємною складовою контролю за станом розрахунків з дебіторами підприємства. Оскільки показує

реальну картину заборгованості на певні звітні періоди (місяць, квартал, півроку, рік).

Таблиця 7.1

Елементи облікової політики дебіторської заборгованості підприємства

Елемент	Можливі варіанти	Сутність варіанта
Методи визначення величини резерву сумнівних боргів	застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості	величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів
	застосування коефіцієнта сумнівності	величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності
Спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності (за необхідності)	визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході	
	класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення	величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату
	визначення середньої питомої ваги, списаної протягом періоду, дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3–5 років	коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди
Класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення	здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи	

Як уже зазначалося, дані щодо дебіторської заборгованості покупців і замовників за товари, роботи, послуги відображаються у ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». На його основі можна визначити динаміку стану розрахунків з покупцями і замовниками.

Такі дані дозволять відстежити зміни дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за певні періоди і визначити пікові точки, тобто точки (період) з найменшим показником дебіторської заборгованості і точки з найбільшим показником. Необхідно проводити аналіз стану дебіторської заборгованості на основі річних форм звітності аби відстежити тенденцію зміни дебіторської заборгованості (негативну /позитивну) за ряд років.

7.4. Облік в управлінні грошовими активами

Грошовий потік – показник, що відображає рух грошових коштів на підприємстві за певний період, основними елементами якого є їх надходження і виплата (перерахування).

Чисте надходження грошових коштів (резерв готівки) – різниця між надходженнями – виплатами грошових коштів за відповідний період.

Управління грошовими потоками – це процес виявлення грошових потоків за окремими видами діяльності підприємства, встановленням загального їх обсягу та окремих видів за досліджуваний період, розподіл загального обсягу окремих видів грошових потоків за інтервалами часу в просторі (за структурними підрозділами, центрами відповідальності тощо), аналіз і оцінка зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на їх формування.

Мета управління грошовими потоками – забезпечення фінансової рівноваги підприємства у процесі його господарської діяльності шляхом балансування обсягів надходження, сплати та перерахування грошових коштів.

Завдання управління грошовими потоками підприємства:

– синхронізація надходжень і виплат грошових коштів у часі та просторі;

– оптимізація розміру коштів у розрахунках;

– нормалізація перехідного залишку грошових коштів;

– оптимізація рівня самофінансування;

– оперативний контроль за надходженнями та витрачаннями коштів.

Управління грошовими активами чи залишком грошових коштів, які постійно знаходяться у розпорядженні підприємства, становлять невід'ємну частину функцій загального управління оборотними активами. Керівництву підприємства постійно необхідно контролювати раціональне використання грошових коштів, своєчасність погашення зобов'язань, особливо за банківськими кредитами, у іншому випадку виникають додаткові витрати і зменшення грошових коштів.

Розмір залишку грошових активів, яким оперує підприємство в процесі господарської діяльності, визначає рівень його платоспроможності (готовність підприємства розраховуватись за своїми невідкладними зобов'язаннями), впливає на величину операційного циклу (а, відповідно, і на розмір фінансових коштів, що інвестуються в оборотні активи), а також характеризує його інвестиційні можливості.

Основні види грошових коштів підприємства: операційний (або трансакційний) залишок; страховий (резервний); інвестиційний (спекулятивний); компенсаційний.

Операційний (трансакційний) – формується з метою забезпечення поточних платежів, пов'язаних з виробничо-комерційною (операційною) діяльністю, придбання сировини, матеріалів, напівфабрикатів, оплати праці; податків, оплати послуг тощо.

Страховий (резервний) – формується для страхування ризику несвоєчасного надходження грошових коштів від операційної діяльності у зв'язку з погіршенням кон'юнктури на ринку готової продукції (товарів) чи послуг, уповільненням платіжного обігу, необхідність формування цього виду залишку обумовлена вимогами підтримки постійної платоспроможності підприємства з невідкладних фінансових зобов'язань. На розмір цього виду залишку впливає доступність отримання підприємством короткотермінових фінансових кредитів і можливості їх погашення.

Інвестиційний (спекулятивний) – формується з метою здійснення ефективних короткотермінових фінансових вкладень у окремі сегменти, цей вид залишку може цілеспрямовано формуватись лише в тому випадку, якщо повністю забезпечена потреба у формуванні грошових коштів інших видів. На нинішньому етапі більшість підприємств не має можливості формувати цей вид залишків.

Компенсаційний – формується здебільшого за вимогою банку, який обслуговує підприємство, є незменшуваною сумою грошових активів, яку підприємство, відповідно до умов договору про банківське обслуговування, повинне постійно зберігати на своєму рахунку. Наявність такого залишку є однією з умов надання підприємству позик і інших банківських послуг (в Україні – відсутній). Розглянуті види залишків характеризують лише економічні мотиви формування підприємством своїх грошових коштів, розмежувати які на практиці досить проблематично.

Основною метою процесу управління грошовими активами є забезпечення постійної платоспроможності підприємства, а також забезпечення ефективності використання тимчасово вільних грошових коштів і сформованого їх інвестиційного залишку.

З позиції форми накопичення грошових коштів і управління платоспроможністю підприємства, його грошові активи розподіляються на елементи: грошові кошти в національній валюті; грошові кошти в іноземній валюті; резервні грошові кошти у вигляді короткотермінових вкладень (депозитів).

Політика управління грошовими активами являє собою частину загальної політики управління оборотними активами підприємства, яка полягає в оптимізації сукупного розміру їх залишку з метою забезпечення постійної платоспроможності і ефективності їх використання у процесі зберігання.

Методи розрахунку грошових потоків – це способи визначення обсягу грошових коштів на кінець звітного періоду на основі грошового обігу в операційній, інвестиційній та фінансовій діяльності підприємства.

Використовуються два методи розрахунку обсягу грошових потоків: прямий і непрямий. Прямий метод базується на русі

грошових коштів за рахунками підприємств з використанням регістрів обліку, головної книги та звіту про рух грошових коштів. При прямому методі необхідно проаналізувати рух коштів (надходження та перерахування коштів) від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітом про рух коштів (за прямим методом) або використовуючи дані регістрів обліку та головної книги.

Непрямий метод базується на аналізі статей Балансу та Звіту про фінансові результати, а також Звіту про рух грошових коштів (за непрямим методом). Він дозволяє показати взаємозв'язок між видами діяльності підприємства, чистим прибутком та змінами в активах і пасивах.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Основні етапи формування політики управління запасами підприємства.
2. Побудова ефективних систем контролю та управління за рухом запасів на підприємстві.
3. Види грошових потоків та їх використання під час управління грошовими потоками.
4. Види, аналіз дебіторської та кредиторської заборгованостей.

Тестові завдання

1. З якою періодичністю визначається собівартість запасів при вибутті їх у виробництво під час використання методу середньозваженої собівартості:

а) щоденно;

б) на дату складання звітності;

в) одноразово за звітний місяць;

г) щотижнево.

2. Відповідно до цього методу оцінки запасів ТМЦ використовують у тій послідовності, в якій ці запаси надійшли на підприємство:

а) метод ідентифікованої собівартості;

б) метод нормативних витрат;

в) метод FIFO;

г) метод ціни продажу.

3. Яким методом оцінюються запаси і послуги, що використовуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, що не заміняють один одного:

а) методом ідентифікованої собівартості;

б) методом середньозваженої собівартості;

в) методом ціни продаж;

г) методом нормативних витрат.

4. Які існують методи розрахунку обсягу грошових потоків:

а) прямий і інтегральний;

б) прямий і зворотній;

в) прямий і непрямий;

г) немає правильної відповіді.

5. З позиції форми накопичення грошових коштів і управління платоспроможністю підприємства, його грошові активи розподіляються на елементи:

а) грошові кошти в національній валюті; грошові кошти в іноземній валюті; резервні грошові кошти у вигляді короткотермінових вкладень;

б) грошові кошти в касі підприємства; грошові кошти на рахунках у банках;

в) правильна відповідь а) і б);

г) немає правильної відповіді.

6. Класифікація грошових потоків за методом оцінки в часі:

а) попередній; теперішній; заключний;

б) сучасний; минулий; майбутній;

в) щоденний; щодекадний; щомісячний;

г) немає правильної відповіді.

7. У чому полягає мета управління запасами:

а) підтвердженні законності господарських операцій щодо запасів;

б) правильності відображення їх в обліку;

в) ефективності використання запасів;

г) усі відповіді правильні.

8. Які елементи облікової політики розкривають можливості оптимізації обліку дебіторської заборгованості:

а) методи визначення величини резерву сумнівних боргів;

б) спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності (за необхідності);

в) класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення;

г) усі відповіді правильні.

9. За якими критеріями дебіторська заборгованість визнається активом:

а) існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод;

б) її сума може бути достовірно визначена;

в) існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та її сума може бути достовірно визначена;

г) немає правильної відповіді.

10. Які основні види грошових авуарів підприємства визначають:

а) операційний залишок; страховий залишок; спекулятивний залишок; розрахунковий залишок;

б) операційний (або трансакційний) залишок; страховий (резервний) залишок; інвестиційний (спекулятивний) залишок; компенсаційний залишок;

в) трансакційний залишок; страховий залишок; фінансовий залишок; розрахунковий залишок;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки інформації про стан і рух оборотних активів, враховуючи облікову політику підприємства, визначення та оцінку інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації їх обліку на підприємстві та оцінки інформації, поданої у фінансовій звітності для прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. Надати оцінку стану бухгалтерського обліку оборотних активів, їх оцінки та ефективності використання. Оцінити структуру запасів, їх динаміку, використовуючи дод. 1.

Таблиця 7.1

Аналіз структури та динаміки оборотних активів

Оборотні активи	**На початок року**		**На кінець року**		**Відхилення**		**Темп зростання, %**
	сума, грн	**питома вага, %**	**сума, грн**	**питома вага, %**	**сума, грн**	**питома вага, %**	
Запаси							
Векселі одержані							
Дебіторська заборгованість за товари, роботи послуги							
Дебіторська заборгованість за розрахунками							
Інша поточна дебіторська заборгованість							
Поточні фінансові інвестиції							
Грошові кошти та їх еквіваленти							
Інші оборотні активи							
Разом							

Необхідно провести оцінку стану та руху запасів у таблиці 7.2. Визначити управлінські рішення, які необхідно прийняти керівництву.

Таблиця 7.2

Аналіз структури та динаміки запасів

Запаси	На початок минулого року		На початок поточного року		Відхилення		Темп зростання, %
	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	
Виробничі запаси							
Біологічні активи							
Незавершене виробництво							
Готова продукція							
Товари							
Разом							

2. Оцінити стан і структуру дебіторської заборгованості та оборотність дебіторської заборгованості і прийняти управлінські рішення для ефективного використання запасів.

Таблиця 7.3

Аналіз структури та динаміки дебіторської заборгованості

Дебіторська заборгованість	На початок минулого року		На початок поточного року		Відхилення		Темп зростання, %
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи послуги:							
резерв сумнівних боргів							
Дебіторська заборгованість за розрахунками:							
із бюджетом							
за виданими авансами							
з нарахованих доходів							
із внутрішніх розрахунків							
Інша поточна дебіторська заборгованість							
Разом							

3. Обґрунтувати відповідні прийняті управлінські рішення щодо раціональності та ефективності використання грошових коштів. Оцінити їх структуру та динаміку, стан грошових потоків. Заповнити таблиці 7.4, 7.5, 7.6. Розрахувати показники оборотності коштів.

Таблиця 7.4

Аналіз структури та динаміки грошових коштів

Грошові кошти та їх еквіваленти	На початок року		На кінець року		Відхилення		Темп зростання, %
	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	
у національній валюті							
в іноземній валюті							
Разом							

Таблиця 7.5

Розрахунок і аналіз грошових коштів від операційної діяльності, тис. грн

Показник	Минулий період	Звітний період	Темп зростання, %	Відхилення	
				абсолютне, +, -	відносне, %
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності – надходження від: реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)					
повернення податків і зборів					
у тому числі податку на додану вартість					
цільового фінансування					
інші надходження					
– витрачання на оплату: товарів (робіт, послуг)					
праці					
відрахувань на соціальні заходи					
зобов'язань з податків і зборів					
інші витрачання					
Чистий рух коштів від операційної діяльності					

Таблиця 7.6

Розрахунок і аналіз грошових коштів від інвестиційної діяльності, тис. грн

Показник	Минулий період	Звітний період	Темп зростання, %	Відхилення	
				абсолютне, +, -	відносне, %
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій					
необоротних активів					
Надходження від отриманих: відсотків					
дивідендів					
Надходження від деривативів					
Інші надходження					
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій					
необоротних активів					
Виплати за деривативами					
Інші платежі					
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності					

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Оптимізація розміру основних груп поточних запасів.
2. Прогнозування надходження та витрачання грошових засобів за операційною діяльністю.
3. Моделі формування і витрачання оптимальних розмірів грошових коштів.
4. Управління дебіторською заборгованістю.
5. Оптимізація створення та використання резерву сумнівних боргів.
6. Основні форми рефінансування дебіторської заборгованості.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 7)

Необхідно спрогнозувати закупівлю матеріалів, визначивши запланований обсяг виробництва та реалізації продукції за І квартал.

Запаси готової продукції на складі плануються у розмірі 30 % від обсягу продажу на наступний місяць. Запас матеріалів на складі підтримують в обсязі 10 % від виробничої потреби на наступний місяць. Інформація подана в таблиці 7.7.

Таблиця 7.7

Інформація про випуск та реалізацію продукції

Показники	Варіант 1
Плановий обсяг продажу, одиниць	
Січень	15 000
Лютий	14 000
Березень	17 000
Квітень	16 000
На 1 січня залишок готової продукції , одиниць	16 000
На виробництво одиниці продукції необхідно, ___кг матеріалів	11

Під час вирішення завдання необхідно враховувати балансову ув'язку матеріалів, готової продукції.

Практичні завдання

1. Оцінити стан бухгалтерського обліку грошових коштів, їх оцінки та ефективності використання. Оцінити їх структуру та динаміку, стан грошових потоків.

Таблиця 7.8

Аналіз динаміки грошових надходжень та їх використання на поточному рахунку за _____ місяць

Показники / Дати	Надходження	Використання
3	24 520,00	25 800,00
4	6 450,00	12 400,00
5	32 540,00	10 680,00
6	44 540,00	28 900,00
7	54 640,00	67 620,00
10	22 450,00	18 640,00
11	15 860,00	17 940,00
12	73 120,00	44 560,00
13	23 480,00	33 460,00
14	45 600,00	68 420,00
17	46 810,00	22 560,00
18	78 640,00	23 450,00
19	34 620,00	86 250,00
20	45 620,00	56 430,00
21	34 640,00	15 780,00
24	5 790,00	23 550,00
25	67 950,00	65 450,00
26	46 510,00	59 440,00
27	65 450,00	35 460,00
28	12 490,00	24 600,00

Залишки коштів на поточному рахунку на початок місяця становлять 32 000 грн.

Оцінити стан грошового потоку за _____ місяць та спрогнозувати можливе надходження коштів у наступному році в цьому ж місяці та їх використання на оплату праці та оплату податків, якщо за три дні до виплати заробітної плати на рахунку підприємства були відсутні кошти.

Термінологічний словник

Грошові потоки – надходження та вибуття грошових коштів і їх еквівалентів. Грошові кошти включають: кошти в касі та на рахунках у банках, що можуть бути використані для поточних операцій, депозити до запитання.

Метод прямої капіталізації (полягає у порівнянні об'єкта оцінки з об'єктами-аналогами, при цьому вважається, що у схожих об'єктів однакова ставка капіталізації).

Рух коштів відображається за трьома видами діяльності: операційною; інвестиційною; фінансовою.

ТЕМА 8
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ВЛАСНИМ КАПІТАЛОМ І ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ

8.1. Облік в управлінні капіталом

Капітал – одна з найбільш використовуваних економічних категорій. Він є базою створення і розвитку підприємства й у процесі функціонування забезпечує інтереси держави, власників і персоналу. Будь-яка організація, яка веде виробничу чи іншу комерційну діяльність, повинна мати визначений капітал, що являє собою сукупність матеріальних цінностей і коштів, фінансових вкладень і витрат на придбання прав і привілеїв, необхідних для здійснення його господарської діяльності.

Якщо розглядати тлумачення капіталу з погляду різних економічних дисциплін, то можна помітити деяку неоднозначність. Економісти розглядають поняття «капітал» з двох сторін. З однієї сторони капітал підприємства характеризує загальну вартість засобів у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, що інвестовані під час формування активів підприємства. З іншого – розглядаючи власний капітал як джерела фінансування, можна зазначити, що капітал – це можливість і сукупність форм мобілізації фінансових ресурсів підприємства для здійснення господарської діяльності з метою отримання прибутку.

Розглядаючи економічну сутність капіталу підприємства, потрібно зазначити такі його характеристики, рис. 8.1.

Капітал підприємства є основним і головним чинником виробництва, тому що у системі факторів виробництва капіталу належить пріоритетна роль, саме він поєднує усі складові в єдиний виробничий комплекс і є основою для існування та наступного розвитку підприємства.

Разом з тим капітал, що характеризує фінансові ресурси підприємства, може виступати ізольовано від виробничого фактора у формі інвестованого капіталу. У результаті направлення

коштів у вигляді інвестицій капітал приносить прибутки для своїх власників, а також є стартовим капіталом під час розвитку і розширення діяльності чи об'єднання підприємств.

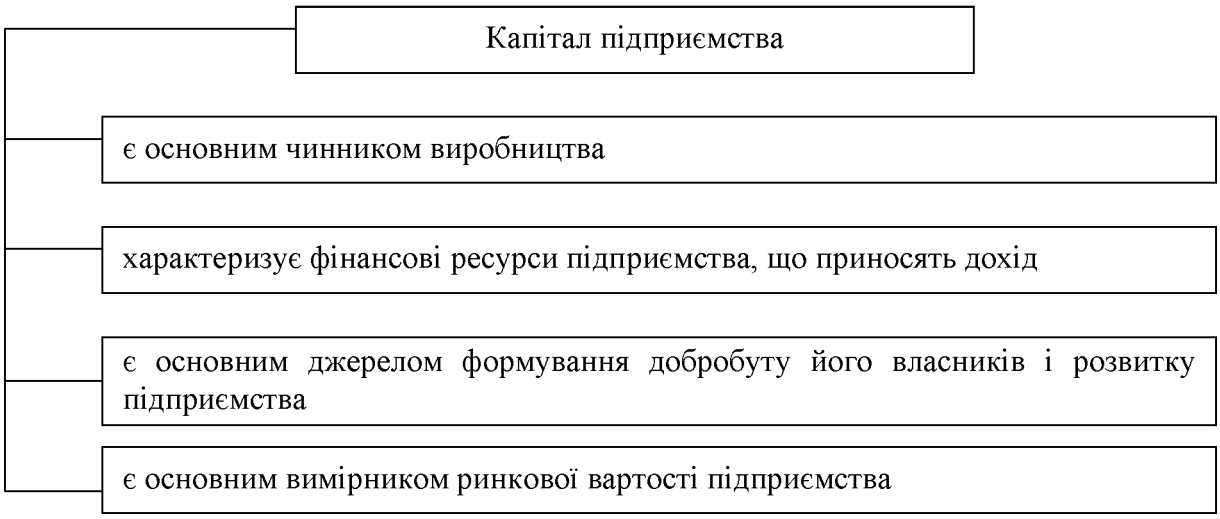

Рис. 8.1. Характеристики капіталу підприємства

Капітал є основним джерелом формування прибутку та добробуту його власників. Причому частина капіталу може в поточному періоді виходити з його складу (у вигляді дивідендів) і попадати в кишеню власника, а частина капіталу спрямована на накопичення та забезпечує розвиток підприємства і задоволення потреб власників у майбутньому.

Крім цього, капітал підприємства є основним вимірником його ринкової вартості, причому у цій якості виступає власний капітал підприємства, а саме ним визначається обсяг власних активів підприємства.

Поряд з цим обсяг використовуваного власного капіталу на підприємстві характеризує одночасно і потенціал залучення позикових коштів, що забезпечують одержання додаткового прибутку. У сукупності з іншими чинниками капітал формує базу оцінки ринкової вартості підприємства.

Динаміка капіталу підприємства є найважливішим показником рівня ефективності його господарської діяльності. Здатність власного капіталу до самозростання високими темпами характеризує високий рівень формування й ефективний розподіл прибутку підприємства, його здатність підтримувати фінансову рівновагу

за рахунок внутрішніх джерел. Водночас зниження обсягу власного капіталу є, як правило, наслідком неефективної, збиткової діяльності підприємства.

Щодо управління, використання капіталу набуває пряме значення, оскільки від якості інформації, яка використовується, значною мірою залежить вибір найбільш ефективних напрямів та інструментів інвестування капіталу, рівень генерується їх прибутковістю, об'єктивністю оцінки рівня ризику використання капіталу в окремих господарських операціях та іншими показниками, що формують у комплексі рівень добробуту власників підприємства і темпи його економічного розвитку. Чим у більшому розмірі сформовані фінансові кошти підприємства, чим більш диверсифіковані напрями його господарської діяльності та форми господарських операцій, тим вище стає роль якісної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності використання капіталу.

Висока роль інформації під час підготовки та прийняття ефективних управлінських рішень пред'являє, відповідно, високі вимоги до якості організації бухгалтерського обліку як основної складової у разі побудови інформаційної системи управління використанням капіталу.

Інформаційна система управління використанням капіталу покликана забезпечити необхідною інформацією не тільки управлінський персонал та власників самого підприємства, а й задовольняти інтереси широкого кола зовнішніх її користувачів.

Система показників інформаційного забезпечення управління використанням капіталу, що формуються із внутрішніх джерел, поділяється на три групи:

1. Показники, що характеризують використання капіталу на підприємстві в цілому. Система інформативних показників цієї групи широко використовується як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами. Вона застосовується у процесі експрес-аналізу, планування і розробки стратегії використання капіталу. Ця інформація дає найбільш узагальнену характеристику використання капіталу підприємства в тому чи іншому звітному періоді, формування системи цих показників ґрунтується на даних фінансового обліку підприємства.

Перевагою показників цієї групи є їх уніфікованість, тому що вони базуються на загальноприйнятих стандартизованих принципах обліку (що дозволяє використовувати типові технології й алгоритми фінансових розрахунків за окремими аспектами використання капіталу підприємства, а також порівнювати ці показники з іншими аналогічними підприємствами); чітка регулярність формування (у встановлені нормативні терміни); висока ступінь надійності.

2. Показники, що характеризують використання капіталу в розрізі основних видів діяльності підприємства, окремих його структурних підрозділів («центрів відповідальності») і різних господарських операцій. Система показників цієї групи формується для забезпечення поточного та оперативного управління використання капіталу підприємства в передбаченому структурному розрізі. Формування системи показників цієї групи ґрунтується переважно на даних управлінського обліку.

3. Нормативно-планові показники, пов'язані з використанням капіталу підприємства. Ці показники використовують у процесі поточного та оперативного контролю за ходом використання капіталу підприємства. Вони формуються безпосередньо на підприємстві з двох блоків.

У першому блоці – «Система внутрішніх нормативів, які регулюють використання капіталу підприємства» – містяться нормативи капіталовіддачі, рентабельності власного капіталу, оборотності капіталу тощо.

У другому блоці – «Система планових показників використання капіталу» – міститься уся сукупність показників поточних і оперативних фінансових планів, пов'язаних з даним об'єктом управління.

Фінансова структура капіталу – це співвідношення власного та позикового капіталу, який використовується у процесі господарської діяльності підприємства. Оптимальна структура капіталу – це таке співвідношення власних і позикових джерел, під час якого забезпечується оптимальне співвідношення між рівнем рентабельності власного капіталу та рівнем фінансової стабільності, тобто максимізується ринкова вартість компанії.

8.2. Облік в управлінні власним капіталом

Методичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про власний капітал визначені НП(С)БО 1. Власний капітал підприємства – це сукупність товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, фінансових інвестицій і витрат на придбання прав і привілеїв, необхідних для здійснення підприємством виробничої діяльності [46].

Згідно з НП(С)БО власний капітал є частиною активів підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань і складається із статутного або пайового капіталу, додаткового, резервного капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума власного капіталу зменшується на суму неоплаченого та вилученого капіталу.

Інформаційною базою для прийняття управлінських рішень є дані аналітичного і синтетичного обліку до рахунків четвертого класу.

Під час прийняття управлінських рішень щодо ефективності використання капіталу доцільно розглянути один із показників – рентабельність інвестиційного капіталу – це отримано прибутку на вкладений інвестиційний капітал.

$$\textit{Рентабельність інвестиційного капіталу} = \frac{\textit{Прибуток}}{\textit{Інвестиційний капітал}}$$

Теоретично рентабельність інвестиційного капіталу поєднує усі найважливіші показники рентабельності. Якщо його розглядати в динаміці, то ефективним буде його порівняння з показниками інших підрозділів підприємства чи з іншими підприємствами. Між тим, на практиці рентабельність інвестиційного капіталу не дає повної оцінки діяльності, доцільно використовувати цей показник разом з іншими.

До коефіцієнтів капіталізації відносять:

1) співвідношення власного і залученого капіталу, але дає лише загальну оцінку фінансової стійкості;

2) коефіцієнт концентрації власного капіталу характеризується часткою власників підприємства в загальній сумі коштів:

$$\frac{власний\ капітал}{весь\ капітал},$$

чим вищий цей показник, тим більш фінансово стійке це підприємство;

3) коефіцієнт залученого капіталу:

$$\frac{залучений\ капітал}{весь\ капітал};$$

4) рівень фінансового левериджу:

$$\frac{довгостроковий\ залучений\ капітал}{власний\ капітал\ (балансова\ оцінка)},$$

або

$$\frac{довгостроковий\ залучений\ капітал}{власний\ капітал\ (ринкова\ оцінка)}.$$

Коефіцієнти покриття:

1) коефіцієнт забезпечення процентів до виплати:

$$\frac{прибуток\ до\ виплати\ процентів\ і\ податків\ з\ прибутку}{проценти\ до\ виплати};$$

2) коефіцієнт покриття постійних фінансових витрат:

$$\frac{прибуток\ до\ виплати\ процентів\ і\ податків\ з\ прибутку}{проценти\ до\ виплати - витрати\ з\ фінансової\ оренди}.$$

Застосування усіх показників викликає інтерес під час використання зовнішніх і внутрішніх джерел, що дозволяє створити на кожному підприємстві цілеспрямовану систему інформаційного забезпечення управління використанням капіталу, орієнтовану як на прийняття стратегічних рішень, так і на ефективне поточне управління цього напряму фінансової діяльності.

8.3. Облік в управлінні зобов'язаннями

У процесі діяльності підприємства використовують чужі кошти, які належать юридичним і фізичним особам. Частину цих коштів залучають на добровільних засадах (контрактній основі): кредити банків, кошти, призначені для проведення розрахунків з контрагентами. До залученого капіталу відносять довгострокові і короткострокові зобов'язання.

До довгострокових відносять позики банків, облігації та векселі, видані підприємством. Використання та повернення цих кредитів потребує жорсткого контролю за їх станом і рухом, а для цього необхідні детальні дані по кожній позиції, про її суму, термін використання, умови надання, нарахування відсотків за користування. Для аналізу ефективності довгострокових кредитів потрібні відомості про конкретні напрями їх використання, витрачені суми на кожний напрям, очікувану економічну ефективність, окупність.

До довгострокових зобов'язань відносять орендні зобов'язання. Вони виникають при фінансовій оренді, коли орендар отримує право власності на майно після закінчення терміну оренди. Довгострокові облігації випускаються на термін більше одного року, є додатковим джерелом залучених засобів для фінансування діяльності підприємства. Обліковуються за вартістю майбутніх надходжень: якщо ця вартість більша номінальної, облігації продають з премією, якщо менша – то навпаки, зі знижкою. Джерелом інформації є дані аналітичного та синтетичного обліку за рахунками п'ятого класу.

До короткострокових зобов'язань відносять: поточні короткострокові кредити банків, тимчасово залучені кошти фізичних і юридичних осіб. Тимчасово залучений капітал може мати дві форми: товарний кредит і одержаний аванс на проведення робіт чи за матеріали, товари.

Різновидом залученого капіталу є боргові зобов'язання перед працівниками підприємства. Для управління грошовими потоками і прийняття рішень щодо їх руху необхідні зведені дані про формування зобов'язань і їх повернення (погашення), для

цього використовується інформація різних рахунків. Джерелом інформації є дані аналітичного та синтетичного обліку до рахунків шостого класу.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Користувачі інформації, пов'язаної з формуванням і використанням капіталу підприємства.
2. Системи і методи аналізу формування і використання капіталу.
3. Системи і методи планування, формування і використання капіталу.
4. Стратегія формування та використання капіталу підприємства.
5. Системи і методи контролю за формуванням та використанням капіталу.
6. Функції управління формуванням капіталу.

Тестові завдання

1. Власний капітал – це:

а) частина пасивів підприємства за мінусом його активів;

б) частина зобов'язань підприємства;

в) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;

г) ресурси підприємства, використання яких призведе до майбутніх економічних вигід.

2. Зобов'язання – це:

а) зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу;

б) заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

в) заборгованість юридичних та фізичних осіб, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів;

г) сума, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

3. Зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу, називають:

а) забезпеченням;

б) довгостроковими зобов'язаннями;

в) поточними зобов'язаннями;

г) непередбаченими зобов'язаннями.

4. У якому капіталі наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства:

а) капітал у дооцінках;

б) зареєстрований капітал;

в) додатковий капітал;

г) резервний капітал.

5. У якому капіталі наводиться сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів:

а) капітал у дооцінках;

б) зареєстрований капітал;

в) додатковий капітал;

г) резервний капітал.

6. У якому капіталі відображається емісійний дохід, вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які, відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, відображаються у складі власного капіталу:

а) капітал у дооцінках;
б) зареєстрований капітал;
в) додатковий капітал;
г) резервний капітал.

7. У якому капіталі наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства:

а) капітал у дооцінках;
б) зареєстрований капітал;
в) додатковий капітал;
г) резервний капітал.

8. У якому капіталі відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу:

а) капітал у дооцінках;
б) неоплачений капітал;
в) резервний капітал;
г) зареєстрований капітал.

9. У якому капіталі відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників:

а) капітал у дооцінках;
б) неоплачений капітал;
в) вилучений капітал;
г) зареєстрований капітал.

10. Що впливає на величину власного капіталу:

а) інвестиції, які збільшують активи за рахунок додаткових коштів власника підприємства;
б) вилучення коштів власниками підприємства, що зменшує активи підприємства;
в) доходи, які призводять до зростання власного капіталу;
г) усі відповіді правильні.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки інформації про стан і рух капіталу та зобов'язань, враховуючи облікову політику підприємства, визначення та оцінки інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації їх обліку на підприємстві та оцінки інформації, поданої у фінансовій звітності для прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. Дати оцінку стану бухгалтерського обліку власного капіталу, його структури та динаміки, заповнивши таблицю 8.1, 8.2.

Таблиця 8.1

Джерела формування активів підприємства

Активи	20__ рік		20__ рік		Відхилення (+, -)		Темп зростання, %
	Сума, тис. грн	Питома ваги, %	Сума, тис. грн	Питома ваги, %	Суми, тис. грн	Питома вага, %	
Разом джерела формування майна							
Власний капітал							
Позиковий капітал							
Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Поточні зобов'язання і забезпечення							
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу							

2. Оцінити зміни у структурі, використовуючи Звіт про власний капітал.

3. Визначити фінансовий стан підприємства.

4. Оцінити структуру капіталу в цілому, організацію та методику довгострокових і короткострокових зобов'язань.

5. Обґрунтувати відповідні прийняті управлінські рішення.

Таблиця 8.2

Структура та динаміка власного капіталу підприємства

Активи	На 01.01.20__ р.		На 31.12.20__ р.		Відхилення (+, -)		Темп зростання, %
	Сума, тис. грн	Питома ваги, %	сума, тис. грн	Питома ваги, %	Суми, тис. грн	Питома вага, %	
Власний капітал							
Зареєстрований капітал							
Капітал у дооцінках							
Додатковий капітал							
Резервний капітал							
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)							
Неоплачений капітал							
Вилучений капітал							

Таблиця 8.3

Аналіз руху власного капіталу

Показники	Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
1. Залишок на початок року за балансом								
2. Скоригований залишок на початок року								
3. Надходження								
4. Використання								
5. Залишок на кінець року								
6. Коефіцієнт надходження (рядок 3 / рядок 5)								
7. Коефіцієнт вибуття (рядок 4 / рядок 2)								

Надати оцінку стану зобов'язань і забезпечень та визначити, яким чином вони впливають на стан незалежності підприємства і які можливо прийняти управлінські рішення щодо проведення більш ефективних розрахунків та зменшення заборгованості.

Таблиця 8.4

Аналіз структури та динаміки поточних зобов'язань та забезпечень

Поточні зобов'язання та забезпечення	На початок року		На кінець року		Відхилення		Темп зростання, %
	Сума, грн	Питома вага, %	Сума, грн	Питома вага, %	Сума, грн	Питома вага, %	
Короткострокові кредити банків							
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями							
товари, роботи, послуги							
розрахунками з бюджетом							
у тому числі з податку на прибуток							
розрахунками зі страхування							
розрахунками з оплати праці							
Поточні забезпечення							
Доходи майбутніх періодів							
Інші поточні зобов'язання							
Разом							
Валюта балансу							

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Показники, які характеризують обсяг і склад капіталу підприємства.
2. Системи і методи формування капіталу.
3. Складові власного і залученого капіталу, їх сутність та характеристика.
4. Облік в управлінні власним капіталом.
5. Методика управління структурою капіталу.
6. Аналіз статутного і додаткового капіталів під час управління акціонерним товариством.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 8)

За інформаційними даними фінансової звітності провести аналіз показників на початок і на кінець звітного періоду: коефіцієнт фінансової незалежності (автономії), коефіцієнт концентрації позикового капіталу, коефіцієнт фінансування, коефіцієнт відношення основних засобів до власних коштів, коефіцієнт структури позикового капіталу, коефіцієнт оборотності власного капіталу, рентабельність власного капіталу, коефіцієнт співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю. Провести оцінку показників і надати інформацію керівництву для прийняття управлінських рішень для ефективного використання власного та залученого капіталу.

Термінологічний словник

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань і складається із статутного (або пайового) капіталу, додаткового капіталу, резервного капіталу та нерозподіленого прибутку.

Позиковий (залучений) капітал – це довгострокові та поточні зобов'язання підприємства.

Забезпечення – зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу.

Зобов'язання – заборгованість, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Довгострокові зобов'язання – усі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Поточні зобов'язання – зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

ТЕМА 9
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ ЕКОЛОГІЧНИХ І СОЦІАЛЬНИХ РІШЕНЬ

9.1. Екологічна політика і управління екологічною діяльністю

Врахування соціальних факторів як на самому підприємстві, так і за його межами, дотримання етичних норм та охорона навколишнього середовища є одним із основних питань, що виникають перед суб'єктами господарювання під час прогнозування їх діяльності на перспективу. Для них ця мета та завдання є не менш важливими ніж фінансові показники, оскільки показники соціальної та екологічної відповідальності бізнесу здатні так само впливати на вартість бізнесу, як і показники економічного зростання.

Під ***екологічною інформацією*** потрібно розуміти сукупність даних про динаміку кількісних та якісних змін стану природних об'єктів довкілля, їх взаємозв'язок і закономірності розвитку, призначених для проведення оцінки екологічного стану навколишнього природного середовища та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Основними ***вимогами до екологічної інформації*** є здатність забезпечити збір, накопичення, зберігання, систематизацію, оцінку та використання даних щодо впливу на навколишнє природне середовище в процесі управління.

Економіко-екологічна безпека є основною складовою управління сталим розвитком підприємства, яка охоплює усі аспекти господарської діяльності, а не обмежується лише суто економічними або екологічними. Для налагодження ефективної системи управління економіко-екологічною безпекою необхідним є впровадження нових підходів до організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку та його теоретико-методологічної конструкції.

Гармонізація екологічної, економічної та соціальної політики розглядається сьогодні як *стратегічний пріоритет* усе більшим колом промислових підприємств. Серед основних

чинників соціалізації та екологізації діяльності підприємств потрібно виділити необхідність виконання державних законодавчих норм, постійне посилення яких вимагає швидкого вжиття заходів, а також застосування державою інших інструментів природоохоронної політики, що стимулюватимуть підприємства до зниження витрат.

Чи є *екологічна інформація, яку подають підприємства, достовірною*? У бухгалтерському обліку підприємства джерела первинної інформації, у вигляді первинних облікових документів, є основою для формування статистичного обліку і звітності, тобто джерел вторинної інформації. Потрібно зазначити, що *у фінансовій звітності вітчизняних підприємств не передбачено розкриття екологічної інформації* та не існує вимог законодавства щодо подання звітності суб'єктами господарювання про здійснення операцій з охорони навколишнього природного середовища. Тому на сьогодні подання екологічної інформації у вигляді статистичної звітності як ***вторинного джерела облікової інформації має недостовірний характер***.

Користувачами екологічної інформації можна вважати суспільство, а проблему отримання такої інформації піднімають найчастіше громадські об'єднання. Отже, в Україні користувачів екологічної інформації ще не з'явилося. *Саме екологічно свідомі користувачі інформації* будуть *формувати вимоги* щодо складу та змісту екологічної інформації.

Екологічний облік на підприємстві – це система виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень.

Сьогодні вітчизняні науковці диспутують з приводу адаптації структури екологічної інформації у статистичних звітах підприємств, розробляють нові форми звітів з метою пристосувати зібрані дані до розрахунку макроекономічних показників за міжнародними стандартами статистики. Чимало досліджень також присвячено перспективам і проблемам становлення інституту

соціальної звітності в Україні, адже нефінансове звітування допомагає визначати ефективність управління програмами економічного, соціального та екологічного впливу діяльності підприємства, донести стратегію соціально-відповідального бізнесу працівникам і клієнтам, продемонструвати ринку свою зацікавленість проблемами довкілля і суспільного розвитку та покращити репутацію підприємства загалом.

Що ж є основним завданням бухгалтерського обліку як інформаційної системи? Це найбільш повне та своєчасне задоволення користувачів достовірними даними про стан майна та результати діяльності підприємства. Саме тому ведення бухгалтерського обліку на підприємстві має сприяти **отриманню повної інформації про його екологічну діяльність** для задоволення потреб користувачів, якими виступають не тільки інвестори, власники тощо, а й суспільство в цілому. Отже, одним із ключових кроків до ідентифікації національної екологічної інформаційної системи можна вважати створення національної підсистеми комплексного екологічного та економічного обліку, **мета якої полягає в наданні інформації для інтегральної оцінки ролі навколишнього природного середовища, його екосистем не тільки як джерела природного капіталу й отримувача побічних продуктів життєдіяльності, а і як джерела життєвих і духовних сил суспільства**. Для забезпечення стійкого розвитку економіки необхідно побудувати таку систему бухгалтерського обліку, яка б відповідала моделі екологічно та соціально орієнтованої ринкової економіки.

Відкритим питанням, що стосується обліку екологічної діяльності, залишається **розробка єдиних стандартів екологічної звітності**, які, на відміну від фінансової звітності, мета, склад і принципи підготування якої чітко регламентовані відповідними міжнародними стандартами і національними положеннями (стандартами), на сьогодні відсутні.

Як зазначають науковці, облік взаємодії підприємства із довкіллям – вимога часу, який повинен здійснюватись у рамках політики екологічної ефективності. Остання дозволяє зменшувати вплив господарюючого суб'єкта на навколишнє середовище і

одночасно підвищувати його прибутковість. Однак фахівці наголошують, що екологічна ефективність може бути виміряна лише через спеціально розроблену систему обліку – environmental accounting. При цьому вони наводять причини, які актуалізують питання щодо його впровадження на підприємствах:

– рахунки обліку витрат повинні відображати ставлення підприємства до навколишнього середовища, його вплив, витрати, зобов'язання та ризики щодо фінансової позиції у цьому відношенні, а також деталізувати види витрат за окремими напрямами;

– інвестори потребують інформації про екологічну ефективність підприємства аби приймати зважені та обдумані інвестиційні рішення, а саме: звертають увагу на можливі витрати на охорону навколишнього середовища, охоронні заходи;

– необхідно коректно і в раціональний спосіб здійснювати облік і розподіл витрат, в т.ч. екологічних, на виробництво продукції, робіт, послуг, формуючи окремі статті витрат за видами діяльності;

– для співпраці з покупцями та іншими контрагентами потрібно демонструвати відкритість та конкурентні переваги у сфері природоохоронної діяльності, формуючи доходи і витрати.

Упровадження екологічно орієнтованого обліку на підприємствах потребує формування у майбутніх економістів з обліку нового мислення, спроможності формувати оптимальну обліково-аналітичну систему підприємства, орієнтовану на потреби менеджменту та адекватну сучасним тенденціям. Це сприятиме прийняттю управлінських рішень з урахуванням економічної ефективності, соціальної справедливості та екологічної цілісності.

Базою для здійснення екологічного менеджменту повинен стати управлінський облік – спеціально створена обліково-аналітична система, покликана для збору, обробки та узагальнення інформації про природоохоронну діяльність підприємства, її планування та результати впливу.

Дані управлінського обліку використовують під час складання статистичних звітів з метою державного контролю за природоохоронними та економічними процесами в державі.

9.2. Підготовка облікової інформації щодо впливу управлінських рішень підприємства на навколишнє середовище (забруднення природного середовища, виснаження невідновлюваних ресурсів, вплив на здоров'я і життя людей)

Бухгалтерський облік є системою формування достовірної, релевантної, повної інформаційної бази, на підставі якої здійснюється процес управління як окремим суб'єктом господарювання, так і економікою на рівні держави. Діюча система бухгалтерського обліку не забезпечує достатнього системного відображення впливу суб'єктів господарювання на довкілля».

Попри визначення терміна «екологічний облік» необхідно пам'ятати, що в сучасних концепціях бізнесу облік, перш за все, використовується для свідомого планування майбутніх процесів. Саме тому підприємці й менеджери особливо зацікавлені в обліку планових витрат, який неможливий без відображення витрат фактичних. Аналогічне твердження справедливе й відносно прибутків або вигод.

Екологічний облік повинен виявляти та відображати у грошовій формі зовнішні ефекти (витрати).

Вирішення цієї проблеми можливе за умови використання двох різних підходів:

1. Внесення уточнень до системи традиційного обліку, перш за все, більш детальним і диференційованим відображенням екологічних аспектів підприємства, включаючи всі витрати на проведення природоохоронних заходів, а також змін, що викликаються ними, у бухгалтерському балансі підприємства (назвемо його диференціювання фінансової звітності).

2. Реорганізація та розширення обліку, у тому числі за допомогою складання екобалансів для більш повного відображення (з урахуванням часового аспекту) зовнішніх екологічних витрат, як і ефектів виробничої діяльності (назвемо його розширенням фінансової звітності).

Функції бухгалтерського обліку у екологічній сфері такі: посилення ролі регулювання економіки; посилення контролю за

витратами; здійснення менеджменту та контролю природоохоронних заходів; обов'язковість складання відповідної звітності; можливість прийняття захисних заходів; необхідність виконання професійних обов'язків і дотримання громадського інтересу; моральна відповідальність; оцінка ризику.

У даних річного звіту, разом з рядом статей основних засобів (наприклад, споруди з очищення стічних вод і уловлювання шкідливих речовин, що надходять в атмосферне повітря), можуть міститися відомості про придбані права природокористування або про амортизаційні відрахування на природоохоронне устаткування.

У пасивній стороні балансу до позицій, що стосуються екологічних аспектів діяльності підприємства, можуть бути, наприклад, віднесені відрахування до резервних фондів, а саме: відрахування до резервного фонду на відшкодування завданої екологічної шкоди (збитку від забруднення ОНС); екологічні збори; відрахування до резервного фонду на виконання зобов'язань з рекультивації; аналогічні відрахування з усунення відходів; відрахування до резервного фонду на поточний ремонт природоохоронного устаткування.

У Плані рахунків бухгалтерського обліку необхідно передбачити рахунки, що відображають:

1) виручку від продажу відходів;

2) витрати на придбання екологічно чистої сировини;

3) зарплату та премії за діяльність у сфері охорони навколишнього середовища;

4) серед них амортизаційні відрахування природоохоронного устаткування;

5) інші витрати на охорону навколишнього середовища.

Під час обліку довгострокових інвестицій разом із виділенням таких спеціальних видів інвестицій (вкладень у позаобігові активи), як придбання земельних ділянок і об'єктів природокористування доцільно також відображати природоохоронні інвестиції в галузевому розрізі. Важливими є й ті зміни, які доцільно внести в систему обліку витрат на виробництво.

Потрібно зазначити, що на практиці до складу витрат, які включаються до собівартості продукції та враховуються під час

оподаткування прибутку, необхідно включити елементи, пов'язані безпосередньо (або побічно) з екологією та природокористуванням:

1) витрати, пов'зані з використанням природної сировини, у частині витрат на рекультивацію земель, плата за деревину, що відпускається на пні, а також плата за воду, що забирається організаціями з водогосподарських систем (у сумі фактичних витрат);

2) витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технології або організації виробництва, а також з поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності та інших експлуатаційних властивостей, що здійснюються в ході виробничого процесу;

3) платежі (внески страховок) із обов'язкових видів страхування й відрахування до фондів страхування (резерви);

4) податки, збори, платежі та інші обов'язкові відрахування, а також деякі інші.

За прийнятим в Україні порядком платежі за граничнодопустимі викиди (скиди) забруднюючих речовин у природне середовище й за розміщення в межах установлених нормативів відходів здійснюються за рахунок собівартості продукції, а платежі за перевищення відповідних екологічних нормативів – за рахунок прибутку.

У межах обліку витрат на виробництво можуть бути виділені своєрідні опорні екологічні позиції, наприклад, витрати на підготовку кадрів у сфері екологічного менеджменту, амортизаційні відрахування на повне відновлення основних природоохоронних виробничих фундацій, банківські відсотки з екологічних кредитів, екологічні платежі, відрахування та збори, спеціальні послуги, наприклад, з усунення відходів тощо.

У такий спосіб можна забезпечити необхідну деталізацію в поданні окремих видів витрат із метою підвищення прозорості й полегшення управління пов'язаними з екологічними аспектами операціями.

9.3. Специфіка соціального управління та його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком

Соціальне управління являє собою лише один із видів управлінської діяльності. Не можна, наприклад, питання регулювання виробничою діяльністю або управління в політичній сфері розглядати як соціальне управління. Усе коло явищ, відносин і процесів, що існують у суспільстві і зазнають на собі цілеспрямованого впливу, підлягають загалом суспільному управлінню. Щоб забезпечити ефективність управлінської діяльності, необхідно чітко розуміти специфіку різних її видів і напрямів, адже всі вони складаються з різних дій, функцій, мають різні принципи, використовують різні засоби і методи.

За допомогою методів соціального управління вирішуються завдання ефективного використання трудових ресурсів, зміцнення трудової дисципліни, ліквідації плинності кадрів, підвищення кваліфікації та професійного рівня працівників, поліпшення умов їх праці, ліквідації професійних захворювань і виробничого травматизму, задоволення потреб фізичного та духовного розвитку.

Управління соціально-економічним розвитком – це одна з форм суспільного управління, що пов'язана зі здійсненням господарсько-організаторської функції. Управління має завжди соціальну спрямованість, незважаючи на те, що, скільки і як виробляють заводи. ***Соціальна спрямованість економічного розвитку*** – це, ***по-перше***, управління первинними виробничими організаціями, в тому числі комерційними підприємствами, акціонерними товариствами, біржами, сумісними підприємствами, вільними економічними зонами тощо. ***По-друге***, управлінські функції зосереджуються на вирішенні соціальних проблем праці. Тут проявляється вплив на умови трудової діяльності, зміст праці, спрямованість її інтелектуального розвитку.

Операції, які становлять **соціально відповідальну діяльність**, присутні у всіх видах діяльності, визначених з метою бухгалтерського відображення, та повинні становити основу будь-якої діяльності суб'єкта господарювання. Проте, як видно з визначення, соціально відповідальна діяльність є не лише економічною

(спрямованою на досягнення економічних результатів), а й соціальною (орієнтованою на досягнення соціальних результатів). Таким чином, соціально відповідальна діяльність є складовою господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Виходячи з визначення, всіх осіб, задіяних у реалізації концепції соціально відповідального бізнесу, можна поділити на **дві великі групи**:

1) суб'єкти, що забезпечують соціально відповідальну діяльність – власники та менеджери;

2) суб'єкти, на яких чинить вплив соціально відповідальна діяльність – працівники, контрагенти, місцева громада та суспільні інститути, держава.

Основним завданням, яке повинно бути виконане у результаті впровадження концепції соціальної відповідальності бізнесу, є створення дієвої системи взаємодії різних груп заінтересованих у діяльності осіб та формування на її основі соціальної політики суб'єктів господарювання, що передбачатиме підвищення рівня їх соціальної активності, у тому числі заходи щодо вирішення соціальних проблем у регіоні.

Для прийняття рішення про реалізацію тієї чи іншої соціальної програми керівництву суб'єкта господарювання **необхідна інформація про**:

– потреби всіх груп зацікавлених осіб;

– фінансові результати діяльності підприємства;

– наявні фінансові, матеріальні, інтелектуальні ресурси.

Під час підготовки соціальних звітів використовують певні показники, принципи і правила складання звітів, викладені в міжнародних стандартах складання звітів. **Міжнародні стандарти розкриття нефінансової інформації** – це методологія упровадження принципів соціальної відповідальності в практику ухвалення управлінських рішень. Їх мета – підвищення якості інформаційного супроводу діяльності підприємства, підвищення ефективності управління і, як наслідок, поліпшення показників діяльності. Міжнародні стандарти обираються залежно від потреб та особливостей основної діяльності підприємства.

Для оцінки ефективності реалізації соціальної відповідальності бізнесу необхідно визначити показники, за якими може здійснюватись моніторинг і контроль соціального захисту працівників та сприяння соціальному національному розвитку загалом.

Практична реалізація заходів соціального забезпечення на підприємстві передбачає виконання показників соціального пакета (СП) – сукупності усіх соціальних пільг, гарантій та виплат, які надаються чи повинні надаватись працівникам і містять комплекс зобов'язань, які бере на себе роботодавець щодо трудового колективу.

Виходячи з наявної статистики, соціальний пакет в США становить 40–50 % базової заробітної плати. Обов'язковим для більшості американських і європейських компаній є два типи соціальних програм – медичного та пенсійного страхування. Їх виконання призвело до того, що витрати компаній на соціальні виплати збільшились у двоє. Витрати соціального характеру в межах норм обліковуються відповідно до ПСБО 16 «Витрати» на рахунках витрат [60]. Не зовсім врегульовано питання обліку понаднормових витрат.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Організація екологічної діяльності на підприємстві.
2. Використання даних бухгалтерського обліку в процесі прийняття екологічних рішень.
3. Оцінка результатів екологічної діяльності.
4. Методичні аспекти складання звітності щодо екологічної діяльності.
5. Специфіка соціального управління та його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком.
6. Бухгалтерський облік забезпечення соціального захисту працівників.
7. Оцінка вартості і цінності трудових ресурсів для цілей управління.

Тестові завдання

1. Система виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень – це:

а) екологічна інформація;

б) екологічний облік;

в) екологічна система;

г) немає правильної відповіді.

2. Яку назву має звіт про різні аспекти соціальної відповідальності бізнесу:

а) соціальний звіт;

б) звіт з корпоративної відповідальності;

в) звіт зі сталого розвитку;

г) усі відповіді правильні.

3. Користувачами екологічної інформації є:

а) керівництво підприємств;

б) суспільство;

в) власники підприємств;

г) немає правильної відповіді.

4. Основні вимоги до екологічної інформації полягають у:

а) здатності забезпечити збір накопичення, зберігання, систематизацію, оцінку та використання даних щодо впливу на навколишнє природне середовище в процесі управління;

б) здатності забезпечити потреби всіх груп зацікавлених в ній осіб;

в) здатності забезпечити кількісний підбір облікової інформації;

г) немає правильної відповіді.

5. Під соціальним управлінням розуміють:

а) управління якісними характеристиками облікової інформації;

б) цілеспрямований вплив на соціальні відносини, структури й процеси;

в) вплив на соціально-орієнтовану економіку;

г) немає правильної відповіді.

6. Екологічні витрати – це:

а) витрати, пов'язані зі збутом екологічно чистої продукції;

б) витрати, пов'язані з закупівлею екологічно чистої сировини;

в) витрати, пов'язані з природоохоронною діяльністю;

г) немає правильної відповіді.

7. Гармонізація екологічної, економічної та соціальної політики розглядається як:

а) тактичні цілі підприємства;

б) важливий фактор розвитку;

в) стратегічний пріоритет;

г) немає правильної відповіді.

8. Чи передбачено у фінансовій звітності вітчизняних підприємств розкриття екологічної інформації:

а) так, передбачено;

б) ні, не передбачено;

в) передбачено тільки в управлінській звітності;

г) передбачено тільки в екологічній звітності.

9. Об'єктами бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності є:

а) групи операцій, що забезпечують внутрішню соціально відповідальну діяльність (заходи, спрямовані на задоволення інтересів власників (в т.ч. акціонерів), менеджерів та працівників підприємства);

б) групи операцій, що забезпечують зовнішню соціально відповідальну діяльність (заходи, спрямовані на задоволення інтересів контрагентів, інвесторів, держави, місцевої громади та суспільних інститутів);

в) правильна відповідь а) і б);

г) немає правильної відповіді.

10. Забезпечення економіко-правових та організаційних заходів використання, збереження та розвитку трудових ресурсів підприємства на засадах виконання соціальних програм як складових збалансованої соціально-економічної та екологічної господарської діяльності – це:

а) соціальна звітність;

б) соціальна відповідальність бізнесу;

в) соціальне забезпечення працівників;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки облікової інформації щодо екологічної політики, враховуючи організацію та методику ведення бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, визначення та оцінки інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації обліку з соціального управління на підприємстві для прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. Розробити форму управлінської звітності для накопичення інформації про екологічні витрати на підприємстві в розрізі статей витрат за кожним підрозділом. Форму звітності скласти довільної форми, але розмістити інформацію таким чином, щоб вона була зрозумілою для керівників підприємства.

Необхідно включити такі витрати: з утримання та експлуатації основних засобів навколишнього природоохоронного призначення; на заходи зі збереження та відновлення якості природного середовища, порушеного внаслідок виробничої діяльності;

на заходи щодо зниження шкідливого впливу виробничої діяльності на довкілля; зі складання і транспортування відходів виробництва до місць їх зберігання та подальшого використання, ліквідації та переробки; з утилізації на підприємстві зібраних відходів та деяких компонентів з їх складу; на організацію контролю за викидами (скидами) відходів виробництва і їх використання в навколишньому природному середовищі та за якісним станом природних сфер; на науково-дослідні роботи та роботи з екологічної освіти кадрів тощо.

Розробити таблицю для накопичення таких витрат за підрозділами і підприємством у цілому.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Формування екологічних програм.
2. Методичні основи формування інформаційного забезпечення управління екологічними процесами.
3. Документальне забезпечення системи екологічного менеджменту. Облік витрат на екологічну діяльність.
4. Соціальна відповідальність за рівнями та групами зацікавлених осіб.
5. Аналіз і оцінка соціально значимої інформації.
6. Бухгалтерський облік заходів соціальної відповідальності.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 9)

1. Оцінити показники соціальної відповідальності бізнесу у формах звітності підприємства за табл. 9.1.

Таблиця 9.1

Оцінка соціальної відповідальності бізнесу

Показники				
Забезпечення здоров'я				
Оплата листів непрацездатності, в т.ч. – оплата листів непрацездатності за рахунок підприємства				
Витрати на охорону праці				
Кількість виробничих травм				
Кількість днів непрацездатності				

Продовження таблиці 9.1

Кількість днів професійних захворювань				
Кількість виданих путівок на санаторно-курортне лікування				
Забезпечення соціально-побутових потреб				
Кількість працівників у черзі на відомче житло				
Кількість працівників забезпечених відомчим житлом				
Витрати на придбання житла				
Сума виданої допомоги працівникам				
Витрати на компенсацію оренди (найми) житла				
Навчання та підвищення кваліфікації працівників				
Оплата витрат на підвищення кваліфікації працівників				
Оплата навчання працівників				
Кількість працівників – з вищою освітою (за категоріями); – кількість працівників, які навчаються; – кількість працівників, які підвищили свою кваліфікацію				
Мотивація праці				
Середня місячна заробітна плата (за категоріями)				
Виплата преміальної оплати				
Оплата додаткових відпусток				
Виплати зі соціального страхування				
Інші витрати				

Термінологічний словник

Екологічні витрати – витрати, пов'язані із природоохоронною діяльністю.

Екологічна інформація – сукупність даних про динаміку кількісних та якісних змін стану природних об'єктів довкілля, їх взаємозв'язок і закономірності розвитку, призначених для проведення оцінки екологічного стану навколишнього природного середовища та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Екологічний облік на підприємстві – це система виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень.

Соціальна відповідальність бізнесу (СВБ) – забезпечення економіко-правових та організаційних заходів використання, збереження та розвитку трудових ресурсів підприємства на засадах виконання соціальних програм як складових збалансованої соціально-економічної та екологічної господарської діяльності.

Соціальна відповідальність суб'єкта – термін, що має двояке значення. З одного боку, це дотримання суб'єктами суспільних відносин, вимог соціальних норм, з іншого – обов'язок суб'єкта оцінити власні виробничі ресурси та організувати господарську діяльність відповідно до норм, що відображають інтереси як членів трудового колективу, так і суспільного розвитку загалом.

Соціальне управління – цілеспрямований вплив на соціальні відносини, структури й процеси.

ТЕМА 10
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ РИЗИКАМИ ПІДПРИЄМСТВА І ЯКІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

10.1. Формування облікової інформації в управлінні ризиками підприємством

Основні завдання під час прийняття управлінських рішень – це врахування ризику, управління ризиком, зведення його до прийнятих меж, зниження можливих негативних наслідків. Опанування українськими підприємцями сучасних підходів до інтегрального управління ризиками на мікрорівні економічної діяльності здатне позитивно вплинути на кількісні та якісні показники економічного зростання в кризовий період розвитку економіки України.

Обґрунтування ролі бухгалтерського обліку як інструмента управління ризиками підприємницької діяльності потребує вирішення таких взаємопов'язаних завдань:

– визнання ризику в системі бухгалтерського обліку;

– оцінки імовірності втрати економічної вигоди окремими об'єктами бухгалтерського обліку під впливом дії ризику;

– вибору методичного інструментарію управління ризиками, притаманного системі бухгалтерського обліку;

– відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності інформації про підприємницькі ризики і наслідки їх впливу на показники діяльності підприємства.

Ризик – це подія чи група взаємопов'язаних подій, що є наслідком невизначеності у внутрішньому та зовнішньому середовищі та результатом прийняття рішень, що не дають можливості забезпечити досягнення поставленої мети і супроводжуються незапланованими втратами, недофінансуванням діяльності підприємств.

В українській обліковій практиці недостатньо уваги приділяється оцінюванню ступеня ймовірності втрати економічної вигоди окремими об'єктами бухгалтерського обліку під впливом дії невизначеності (ризику), адже нормативні акти, визначаючи існування умовних подій, не надають реальних методик оцінювання втрати окремими об'єктами бухгалтерського обліку.

Під економічною загрозою розуміють нанесення шкоди фінансово-майновому стану під впливом ризику чи потенційну або реальну подію, що відбулась в умовах невизначеності та здатна порушити фінансову стійкість, платоспроможність, рентабельність діяльності підприємства та призвести до скорочення доходів або до банкротства.

Виникнення ризику-причини пов'язане з факторами невизначеності, що існують як у зовнішньому, так і у внутрішньому середовищі та безпосередньо впливають на стан економічної безпеки підприємства. А його реалізація є найважливішим чинником, що породжує відхилення реально досягнених результатів діяльності від проектних.

Доцільно розглянути ознаки класифікації ризиків, що чинять вплив на стан економічної безпеки з метою можливості їх відображення у бухгалтерському обліку (табл. 10.1).

Таблиця 10.1

Ознаки класифікації ризиків, що чинять вплив на стан економічної безпеки з метою можливості їх відображення у бухгалтерському обліку

Ознаки класифікації	Вид ризику	Характеристика ризику
За характером відображення у системі бухгалтерського обліку	Ризики професійної діяльності (інформаційні)	Властиві системі бухгалтерського обліку і пов'язані з інформаційним забезпеченням процесу управління
		Наслідки ризиків фінансово-господарського середовища, які чинять суттєвий вплив на діяльність підприємства й інформація про них дістає відображення в обліку і розкривається у фінансовій звітності
За місцем ідентифікації ризику	Ідентифіковані в системі економічної безпеки (можливі)	Ризики, виявлені на рівні анкетування (опитування) чи інших превентивних заходів, стосовно яких будуть прийняті міри щодо їх уникнення та мінімізації

	Ідентифіковані в системі обліку (фактичні)	Ризики, які проявилися, вони виявлені в системі первинного обліку і їх наслідки вплинуть на показники фінансового стану
За рівнем наслідків	Ризики, яких вдалось уникнути	Ризики, наслідки яких не будуть впливати на результати діяльності
	Ризики, які вдалось мінімізувати	Ризики, що справляють частковий вплив на показники діяльності та стан підприємства
	Ризики, яких не вдалось уникнути	Ризики, наслідки яких чинять вплив на показники діяльності
За суттєвістю наслідків ризику	Не суттєві	Ризики, вартість наслідків яких не перевищує одиницю звітності і не призводить до змін у звітності
	Суттєві	Ризики, вартість наслідків яких перевищує одиницю звітності і призводить до змін у звітності
За мірою прояву ризику	Латентні ризики	Ризики, вплив яких на фінансові показники може виявлятися лише за певних обставин (ризик невідповідності балансової вартості їх справедливій вартості)
	Реальні ризики	Ризики, вплив яких визначається в момент їх ідентифікації і призводить до змін показників
За рівнем достовірності ризику	Ризики, що калькулюються (оцінюються)	Ризики, які можуть бути достовірно оцінені, мають вартісний вимір і виражені в числових значеннях
	Ризики, що не калькулюються (вимірюються)	Ризики, що не мають вартісної оцінки, виражені у вигляді вербального описування чи оцінюваного судження про певний об’єкт чи процес
За характером можливих витрат	Матеріальні	Ризики, наслідки яких виявляються в незапланованому збільшенні матеріальних витрат
	Трудові	Ризики, наслідки яких пов’язані із низькою продуктивністю праці та значною плинністю кадрів
	Фінансові	Ризики, наслідки яких пов’язані із прямими грошовими витратами, спричиненими непередбачуваними платежами, сплатою штрафів, недоотриманням грошових коштів тощо
	Соціальні	Ризики, наслідки яких пов’язані із виплатою збитків, завданих здоров’ю та життю людей тощо
За видами втрат від ризику	Втрати прямого характеру	Ризики, наслідки яких пов’язані із втратою грошових коштів чи інших активів
	Втрати непрямого характеру	Ризики, пов’язані із недоотриманням доходів чи збільшенням витрат

Для оцінки ризику-причини залежно від впливу внутрішніх і зовнішніх чинників на діяльність підприємства необхідно розглянути шкалу оцінювання ймовірності наслідків ризику (невизначеності) залежно від видів діяльності.

Під час здійснення господарської діяльності підприємства необхідно враховувати як господарські ризики, так і професійні ризики.

Професійні ризики пов'язані з порушенням правил здійснення професійних обов'язків, витоком конфіденційної інформації чи низькою кваліфікацією відповідних працівників.

Господарські ризики виникають за умов невизначеності внутрішнього та зовнішнього середовища, а саме: при здійсненні внутрішньогосподарських процесів, а також складових процесів, характерних для економіки в цілому, що впливають на господарську діяльність підприємства.

До господарських ризиків відносять: фінансові, виробничі, майнові та інші види ризиків. Найбільшу загрозу становлять фінансові ризики, оскільки вони мають вплив на всі інші ризики.

Під фінансовими ризиками розуміють ризики, що виникають у процесі управління фінансовими ресурсами підприємства у зв'язку з рухом фінансових потоків за умов невизначеності.

Серед виробничих ризиків основними проявами є ризики зупинки виробництва, неритмічність роботи підприємства, прояви стихійного лиха, катастрофи, аварії тощо.

Товарні ризики для підприємств-виробників виявляються в основному ризиками дефіциту товару чи відсутності попиту. Основним проявом є ризик інфляції.

10.2. Управління бухгалтерськими ризиками для забезпечення безперервності діяльності підприємства

У системі економічної безпеки під управлінням ризиками розуміють професійну діяльність, спрямовану на виявлення та кількісне вимірювання ризиків, включно з їх діагностикою (ідентифікацією), оцінювання впливу на показники діяльності підприємства та прогнозування поведінки в майбутньому з урахуванням тенденцій зміни умови їх прояву.

Управління ризиками передбачає послідовне виконання таких дій:

1. Виявлення (ідентифікацію) ризику.

2. Ранжування ризиків за рівнем їх важливості дає змогу виокремити найсуттєвіші ризики, за якими в подальшому будуть здійснені заходи щодо мінімізації.

3. Розробка заходів щодо зниження найістотніших ризиків.

4. Оцінювання ефективності заходів щодо зниження ризиків.

Для управління ризиками в системі економічної безпеки використовують такі інструменти бухгалтерського обліку, як оцінка та резерви.

Відповідно до вітчизняного законодавства оцінка передбачає грошове вимірювання засобів і процесів діяльності з метою їх відображення у бухгалтерському обліку, фінансовій звітності. Під час зарахування об'єктів обліку їх оцінка здійснюється за первісною вартістю. Разом з тим їх історична вартість під впливом певних факторів та дій ризику змінюється (основних засобів, нематеріальних активів, запасів, дебіторської заборгованості).

Введення в облікову практику, поряд з історичною вартістю, методик оцінювання за справедливою вартістю є основною передумовою застосування облікової інформації у системі економічної безпеки підприємства. Справедлива вартість характеризує не вид окремої операції, а умови здійснення такої операції.

Справедлива вартість передбачає наявність трьох умов: незалежності, обізнаності, зацікавленості сторін. Незалежність означає, що сторони не є пов'язаними. Обізнаність передбачає, що сторони володіють інформацією щодо ситуації. Зацікавленість означає, що обидві сторони не змушені здійснювати операцію під впливом обставин, а чинять це з власної волі. Отже, з упевненістю можна вважати, що справедлива вартість є індикатором оцінювання спеціалістами служби економічної безпеки угод між обізнаними сторонами під час прийняття тих чи інших управлінських рішень щодо взаємодій з окремими контрагентами.

З позицій забезпечення економічної безпеки під справедливою вартістю розуміють поточну вартість об'єкта обліку на

момент складання звітності (чи укладання угоди) з урахуванням впливу на цей об'єкт чинників зовнішнього середовища.

Справедливу вартість визначають виходячи з ринкових цін придбання активів чи продажу послуг або з теперішньої вартості майбутніх грошових потоків.

Справедлива вартість – це експертна оцінка, що ґрунтується на ринковому підході і потребує професійного судження обізнаної на цьому питанні особи. Професійне судження – це погляд або висновок професійного бухгалтера за умов невизначеності на розкриття справедливої, неупередженої інформації про підприємство за умов невизначеності зовнішнього середовища.

Разом з переоцінкою активів для зниження впливу ризику на вартість капіталу підприємства та підвищення достовірності облікової інформації створюють резерви, що стосуються визнаних підприємницьких ризиків. При цьому резерви поділяються на оцінювальні і прогнозні.

За своєю економічною сутністю оцінювальні резерви є елементом оцінки. Під час створення оцінювальних резервів інформація про вартість активів розкривається у фінансовій звітності за мінусом вартості створених резервів – резерв сумнівних боргів.

Прикладами прогнозних резервів є резерви забезпечення таких витрат та платежів і резервний капітал. Прогнозні резерви є своєрідною гарантією мінімізацією ризику, пов'язаного з можливою втратою економічних вигід за певними напрямами діяльності підприємства та використовуються на гарантійні виплати окремим категоріям працюючих у разі припинення діяльності тощо.

Створення резервів призводить до збільшення витрат звітного періоду чи зменшення нерозподіленого прибутку.

Сучасна система управління підприємства, визнаючи роль бухгалтерського обліку та економічного аналізу в управлінні ризиками його діяльності, передбачає водночас взаємодію бухгалтерської служби із службою економічної безпеки в питанні формування інформації про ризики.

10.3. Якісні характеристики облікової інформації та методи її оцінки

Якість облікової інформації – це сукупність суттєвих властивостей облікової інформації, що характеризують її відповідність своєму призначенню і висунутим до неї вимогам, а також здатність задовольняти потреби і запити користувачів. Крім того, це сукупність суттєвих властивостей, які кількісно оцінюються системою показників, що визначають ступінь задоволення потреб користувачів інформацією в ринкових умовах за оптимальних витрат на формування цієї інформації. Якість облікової інформації формується у процесі її створення і зберігається на всіх стадіях її руху.

У сучасних умовах можна виділити такі чинники, що забезпечують якість облікової політики.

Цінність інформації розглядається як сукупність очікуваних користувачем показників якості інформації. З підвищенням рівня якості підвищується її цінність для користувачів. Увага до оцінки якості облікової інформації зростає у всьому світі. Особливо гостро проблема оцінки якості облікової інформації постала у світі реформування облікової системи і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності.

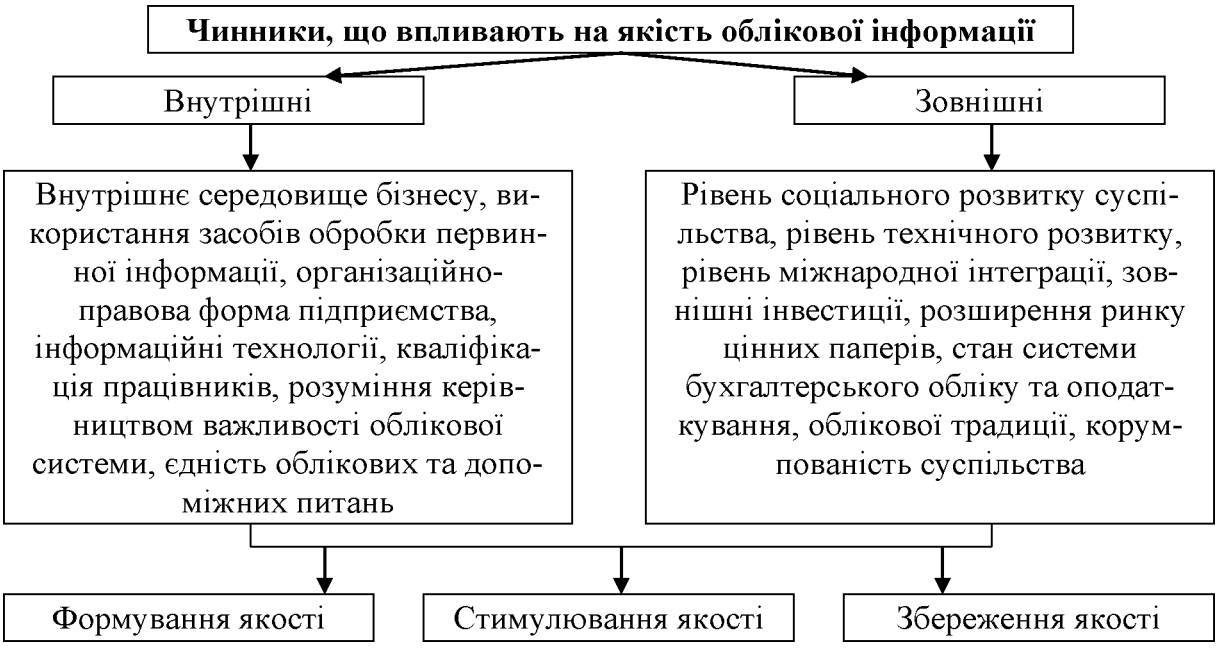

Рис. 10.1. Чинники, що забезпечують якість облікової інформації

Якість інформації повинна піддаватись оцінці на всіх етапах формування облікової інформації.

10.4. Кваліфікаційні вимоги до спеціалістів бухгалтерського обліку

Крім ризиків, пов'язаних з господарською діяльністю, що знаходять своє відображення у бухгалтерському обліку, на стан економічної безпеки суттєвий вплив має і професійний ризик, пов'язаний безпосередньо з людським чинником під час здійснення облікових процедур, контролем за матеріальними ресурсами тощо.

Високий рівень ризику в професійній діяльності бухгалтерської служби, бухгалтера та його відповідальність перед користувачами звітності потребує визнання у системі професійних ризиків суб'єкта господарювання поняття «професійний ризик бухгалтера» та вдосконалення елементів організації бухгалтерського обліку за умов ризику.

Сьогодні бухгалтер є активним учасником процесу управління. Він повинен володіти навиками аналітичної роботи, здійснювати контроль за якістю ведення бухгалтерського обліку, добре знати новітні системи інформаційного забезпечення, податкове та трудове законодавство.

При цьому праця бухгалтера в певному сенсі має творчий характер:

– відносно широкою свободою способів ведення бухгалтерського обліку, що потребує бухгалтерського судження;

– необхідністю задоволення споживачів різноманітною за характеристиками та складом інформацією;

– складна аналітична проблема підготовки звітності, однаково корисної для всіх споживачів. Може бути як внутрішнім ресурсом, так і загрозою існування підприємства.

Є різні підходи до трактування творчого (креативного) обліку та його впливу на економічну безпеку суб'єкта господарювання.

Прихильники одного напряму розглядають його як багатоцільовий облік, при якому від професіоналів з бухгалтерського обліку вимагають підвищення знання нових об'єктів, фактів і правил їх групування, виходячи із інтересів менеджменту.

Прихильники другого напряму зазначають, що від креативного обліку, законотворчості залишились тільки назви. Вони розглядають це явище як загрозу економічній безпеці суб'єктів господарювання, пов'язану з поширенням недостовірної обліково-аналітичної інформації.

З метою регламентування функціонування апарату бухгалтерської служби і ведення облікового процесу розробляються нормативно-правові регламенти. До їхнього складу належать: Положення про бухгалтерську службу; посадові інструкції, графіки, операційні інструкції, програми управління, регламенти робочого дня тощо. З огляду на велику кількість складових організаційних регламентів їх потрібно класифікувати.

Розробляючи організаційні регламенти, керуються певною системою принципів:

– раціональності – закріплення оптимального варіанта положення, вибраного з усіх можливих;

– конкретності – відображення не загальних позицій, а конкретних специфічних моментів щодо організації та методики обліку бухгалтерського підрозділу;

– чіткості – визначення конкретних позицій положення та їх докладне тлумачення;

– науковості – напрацювання має ґрунтуватись на результатах сучасних наукових досліджень та передовій практиці.

Організаційні регламенти з упорядкування процесу праці в бухгалтерській службі та облікового процесу можна поділити за рівнями або ланцюжками організаційної структури апарату бухгалтерської служби.

Відповідно формують:

– положення про бухгалтерську службу;

– положення про сектор (відділ, групу) бухгалтерської служби;

– посадову інструкцію;

– робочу інструкцію касира.

Посадова інструкція співробітників бухгалтерської служби складається після Положення про бухгалтерську службу, коли виконано розрахунки щодо чисельності і посадового складу бухгалтерської служби.

Посадова інструкція являє собою нормативний документ, в якому визначено функції, обов'язки, права, відповідальність і взаємовідносини працівника з рештою співробітників. На кожного працівника має бути складено посадову інструкцію.

Укладаючи посадові інструкції, керуються класифікатором професій ДК.003:2010, затвердженим наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 28.07.10 № 327.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Формування облікової інформації в управлінні ризиками підприємством.
2. Характеристика основних ризиків підприємства: валютний ризик, відсотковий ризик, кредитний ризик, ризик грошового потоку, ринковий ризик, ціновий ризик та інші.
3. Організація обліково-аналітичного забезпечення системи управління ризиками.
4. Методи управління ризиками.
5. Управління бухгалтерськими ризиками для забезпечення безперервності діяльності підприємства.
6. Якісні характеристики облікової інформації.
7. Фактори впливу на якість бухгалтерського обліку та звітності.

Тестові завдання

1. Ризики, вплив яких на фінансові показники може виявлятися лише за певних обставин – це:

а) реальні ризики;

б) латентні ризики;

в) інформаційні ризики;

г) немає правильної відповіді.

2. Ризики, яких вдалось уникнути – це:

а) ризики, що справляють частковий вплив на показники діяльності та стан підприємства;

б) ризики, наслідки яких чинять вплив на показники діяльності;

в) ризики, наслідки яких не будуть впливати на результати діяльності;

г) усі відповіді правильні.

3. Організаційні регламенти – це:

а) сукупність способів і прийомів бухгалтерського обліку, які забезпечують його організацію;

б) правила ведення обліку на підприємстві;

в) складові методологічного аспекту облікової політики підприємства;

г) немає правильної відповіді.

4. Ризики, вплив яких визначається в момент їх ідентифікації і призводить до змін показників – це:

а) реальні ризики;

б) латентні ризики;

в) інформаційні ризики;

г) немає правильної відповіді.

5. Ризики властиві системі бухгалтерського обліку і пов'язані з інформаційним забезпеченням процесу управління – це:

а) реальні ризики;

б) латентні ризики;

в) ризики професійної діяльності;

г) немає правильної відповіді.

6. Ризики, які вдалось мінімізувати – це:

а) ризики, що справляють частковий вплив на показники діяльності та стану підприємства;

б) ризики, наслідки яких чинять вплив на показники діяльності;

в) ризики, наслідки яких не будуть впливати на результати діяльності;

г) усі відповіді правильні.

7. Якість облікової інформації – це:

а) сукупність суттєвих властивостей облікової інформації, що характеризують її відповідність своєму призначенню і висунутим до неї вимогам, а також здатність задовольняти потреби і запити користувачів;

б) сукупність суттєвих властивостей, які кількісно оцінюються системою показників, що визначають ступінь задоволення потреб користувачів інформацією в ринкових умовах за оптимальних витрат на формування цієї інформації;

в) правильна відповідь а) і б);

г) немає правильної відповіді.

8. До господарських ризиків відносять:

а) фінансовий, виробничий, майновий та інші види ризиків;

б) ризик не виявлення помилок, ризик контролю, властивий ризик;

в) суттєвий ризик, властивий ризик, фінансовий ризик;

г) немає правильної відповіді.

9. Професійне судження бухгалтера – це:

а) висновок професійного бухгалтера за умов визначеності на розкриття справедливої, неупередженої інформації про підприємство за умов визначеності зовнішнього середовища;

б) погляд або висновок професійного бухгалтера за умов невизначеності на розкриття справедливої, неупередженої інформації про підприємство за умов невизначеності зовнішнього середовища;

в) правильна відповідь а) і б);

г) немає правильної відповіді.

10. Ризики, виявлені на рівні анкетування (опитування) чи інших превентивних заходів, стосовно яких будуть прийняті міри щодо їх уникнення та мінімізації – це:

а) можливі ризики;

б) інформаційні ризики;

в) реальні ризики;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття – оволодіння методикою оцінки ризиків під час управління підприємством на основі облікової інформації, враховуючи організацію та методику ведення бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, визначення та оцінку інформації за даними регістрів синтетичного та аналітичного обліку, набуття практичних навичок щодо оцінки організації обліку на підприємстві, оцінки спеціалістів бухгалтерського обліку під час прийняття управлінських рішень.

Завдання 1

1. На основі проведених розрахунків за попередніми темами здійснити узагальнення показників за кожний рік, провести порівняння та визначити можливі ризики в оцінці як самого підприємства, так і його діяльності та підготувати пропозиції керівництву підприємства для підвищення ефективності його функціонування.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Оцінка якості облікової інформації.
2. Формування облікових показників та контроль їх якості.
3. Принципи регулювання якості облікової інформації.
4. Методи оцінки якості облікової інформації.
5. Кваліфікаційні вимоги до спеціалістів бухгалтерського обліку.
6. Оцінка ефективності системи регулювання і контролю якості облікової інформації.

Завдання 2 (для самостійної роботи за темою 10)

1. Розробити посадові інструкції головного бухгалтера, бухгалтера-аналітика. Визначити вимоги, права і обов'язки. Розробити положення про бухгалтерську службу конкретного підприємства та наказ про облікову політику. Визначити можливі впливи на економічну безпеку при визначені методики, організації та техніки обліку.

Термінологічний словник

Професійне судження – це погляд або висновок професійного бухгалтера за умов невизначеності на розкриття справедливої, неупередженої інформації про підприємство за умов невизначеності зовнішнього середовища.

Ризик – це природний прояв мобільності та життєздатності економічних систем. Він призводить до прийняття нестандартних рішень, оновлення структури економічної системи за рахунок створення відповідних дієвих інститутів.

Справедлива вартість – це експертна оцінка, що ґрунтується на ринковому підході і потребує професійного судження обізнаної в цьому питанні особи.

СПИСОК ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамчук М. Ю., Гуменна Ю. Г., Тютюник І. В., Рубанов П. М. Фінансовий облік: конспект лекцій. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.

2. Бабак А. В. Принципи становлення управлінського обліку в системі управління підприємством. *Розвиток науки про бухгалтерський облік*: збірник тез та текстів виступів на міжнародній науковій конференції. Житомир: ЖІТІ, 2000. Ч. 3. С. 9–15.

3. Білик М. Д., Павловська О. В., Притуляк Н. М., Невмержицька Н. Ю. Фінансовий аналіз: навч. посіб. 2-ге вид., без змін. Київ: КНЕУ, 2007. 592 с.

4. Білоусова І. Проблеми розвитку управлінського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 2. С. 39–44.

5. Безверхий К. В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні: монографія. Київ: ЦУЛ, 2014. 184 с.

6. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 2. С. 45–53.

7. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.

8. Василенко В. А. Теорія і практика управлінських рішень: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2002. 420 с.

9. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства: навч. посібник для ВНЗ / М-во освіти і науки України, Полтав. ун-т економіки і торгівлі. К. : Центр учб. літ., 2015. 312 с.

10. Гадзевич О. І. Основи економічного аналізу і діагностика фінансово-господарської діяльності підприємств: навч. посібник. Київ: Кондор, 2004. 180 с.

11. Гевко І. Б. Методи прийняття управлінських рішень: підручник. Київ: Кондор, 2009. 187 с.

12. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: монографія. Київ: КНЕУ, 2012. 305 с.

13. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Лібра, 2003. 704 с.

14. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ: Центр навчальної літератури, 2007. 522 с.

15. Гуцайлюк З. В. Економічні ризики в інформаційній системі бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. Київ: Екаунтинг, 2010. № 7. С. 8–13.

16. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік: навч. посібник для ВНЗ / М-во освіти і науки України. 2-ге вид., перероб. і допов. К.: ЦУЛ, 2016. 424 с.

17. Дєєва Н. М., Дедіков О. І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 328 с.

18. Должанський М. І. Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням положень (стандартів) бухгалтерського обліку: навчальний посібник. Львів: Львівський банківський інститут НБУ, 2003. – 494 с.

19. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства: навчальний посібник / Т. Д. Костенко і ін. Київ: Центр навчальної літератури, 2005. 400 с.

20. Жадько К. С., Олійник Л. Ш., Семенюта В. В. Бухгалтерський облік: ділові ігри, ситуаційні вправи, тести: практикум. Дніпро: УМСФ, 2018. 100 с.

21. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік соціально-відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 496 с.

22. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.

23. Засадний Б. А. Бухгалтерський облік в інформаційній системі управління підприємством. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. Вип. 17 част. 1. С. 146–149. (Серія «Економічні науки»).

24. Ігнатенко Т. В. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Бухгалтерський облік в управлінні звітності до вимог міжнародної практики підприємством: проблеми теорії

та практики: ІІ Міжнародна науково-практична інтернет-конференція. Вищий навчальний заклад Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» (ПУЕТ), (м. Полтава, 11–12 травня 2017 року).

25. Інструкція про застосування Плану-рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 і зареєстрована Міністерством юстиції України 21.12.99 № 893/4186 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99

26. Калюжна Ю. В. Ефективність бухгалтерського обліку в системі антикризового управління підприємством. *Економіка: реалії часу.* 2015. № 3 (19).

27. Каплан Роберт С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2006. 320 с.

28. Каплан Роберт С. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2007. 512 с.

29. Карпенко О. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Опорний конспект лекцій. Полтава: РВЦ, ПУСКУ, 2002. 62 с.

30. Карпенко О. В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: монографія. Полтава: РВЦ. ПУСКУ, 2005. 341 с.

31. Корягін М. В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції: монографія. Львів: Львів. комерц. акад., 2012. 388 с.

32. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с

33. Крамаренко В. І. Холод Б. І. Управління ресурсами підприємства: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 288 с.

34. Лаговська О. А., Легенчук С. Ф., Кузь В. І., Кучер С. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний

посібник / Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с.

35. Лень В. С. Організація бухгалтерського обліку. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.

36. Лень В. С., Нехай В. А. Облік і аудит. Вступ до фаху: навч. посіб. 2-е. вид. К.: Каравела, 2017. 272 с.

37. Лернер Ю. І. Проблеми прийняття економічних рішень у сучасних умовах. Харків: Торсінг, 2003. 244 с.

38. Максімова В. Ф. Бухгалтерський облік: підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит». Одеса: ОНЕУ, 2012. 670 с.

39. Мендрул О. Г. Управління вартістю підприємства: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2011. 538 с.

40. Мельник Н. Б. Бухгалтерський облік в системі управління підприємством. *Вісник Прикарпаття університету. Економіка*. 2014, Вип. X. С. 226–230.

41. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru

42. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ). Редакція від 12.03.2013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010

43. Нападовська Л. В. Управлінський облік: підручник. Київ: Книга, 2004. 544 с.

44. Нападовська Л. В. Інноваційні ресурси економічного розвитку: проблеми обліку ефективного їх використання. *Науковий вісник КНТЕУ*. 2004. С. 16–20.

45. Нападовська Л. В. Проблеми підготовки фахівців з обліку та аудиту, їх професійне визнання. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2004. № 8. С. 41–44.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

47. Писаревський І. М. Степенко О. Д. Управління ризиками: навч. посібник. Харків: ХНАМГ, 2008. 124 с.

48. Омецінська І. Я. Бухгалтерський облік як інформаційна система для управління підприємством. Глобальні і національні проблеми економіки / Миколаївський національний університет імені В. О. Сухомлинського. 2015. Вип. 8. С. 1154–1158.

49. Подольська В. О., Яріш О. В. Фінансовий аналіз: навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2007. 488 с.

50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року № 137. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 року № 242 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99

54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 року № 237 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99

55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 року № 20 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: http: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 12 «Фінансові інвестиції», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 року № 91 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00

57. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 13 «Фінансові інструменти», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10 листопада 2001 р. № 559 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01

58. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року № 290 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: http: https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99

59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: http: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00

60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 року № 353 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: http: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01

61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 242 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року № 817 зі змінами і доповненнями. *Офіційний сайт Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05

63. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

64. Покропивний С. В. Економіка підприємства: підручник. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ: КНЕУ, 2001. 528 с.

65. Прокопенко І. Ф., Ганін В. І. Методика і методологія економічного аналізу: навч. пос. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 430 с.

66. Старостенко Г. Г., Мірко Н. В. Фінансовий аналіз: навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 224 с.

67. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. 2-ге вид., випр. і доп. Київ: Знання, 2005. 662 с.

68. Сіренко Н. М. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: курс лекцій. Миколаїв: МНАУ, 2016. 132 с.

69. Управлінський облік: підручник. 2-е вид., виправ. Київ: Каравела, 2017. 260 с.

70. Круш П. В., Клименко О. В., Подвігіна В. І. Фінансово-економічні результати діяльності підприємства: собівартість, прибуток: навчальний посібник. Київ, 2017. 440 с.

71. Хонгрен Ч. Т., Фостер Дж, Датар Ш. Управленческий учет: 10-е изд. перев с англ. СПб. Питер., 2007. 1008 с.

72. Цал-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 566 с.

73. Череп А. В. Економічний аналіз: навчальний посібник. Київ: Кондор, 2005. 160 с.

74. Шигун М. М. Моделі і методи прийняття рішень: навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 «Облік і аудит». Житомир: ЖДТУ, 2004. 352 с.

75. Шиян Д. В., Строченко Н. І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Київ: А.С.К., 2005. 240 с.

76. Шморгун Н. П., Головко І. В. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Київ: Центр наукової літератури, 2006. 528 с.

77. Юрченко К. Методика розподілу непрямих витрат виробництва. *Вісник податкової служби України*. 2001. № 39. С. 59–63.

78. Knowledge Management Strategies: A Handbook of Applied Technologies: Lytras, Miltiadis D. New York : IGI Global, 30.04.2008. 390 p.

79. Whittle R. Enterprise business architecture the formal link between strategy and results. R. Whittle, C. B. Myrick. London Auerbach Publications. 2004. 253 p.

			КОДИ
		Дата (рік, місяць, число)	2019 | 01 | 01
Підприємство	ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «МЕТАЛУРГІЙНИЙ КОМБІНАТ «АЗОВСТАЛЬ»	за ЄДРПОУ	00191158
Територія		за КОАТУУ	1412300000
Організаційно-правова форма господарювання	Акціонерне товариство	за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності	Виробництво чавуну, сталі та феросплавів	за КВЕД	24.10
Середня кількість працівників	10010		
Одиниця виміру: тис. грн без десяткового знака			
Адреса	вул. Лепорського, буд. 1, м. Маріуполь, Донецька обл., 87500		

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2018

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	11084	27219	0
первісна вартість	1001	65241	90359	0
накопичена амортизація	1002	54157	63140	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1566550	2331670	0
Основні засоби:	1010	28634869	26746768	0
первісна вартість	1011	28661534	29778307	0
знос	1012	26665	3031539	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	278266	281220	0
інші фінансові інвестиції	1035	51	51	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	1899	558	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	30492719	29387486	0
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	7263543	11161991	0
Виробничі запаси	1101	4928361	6697188	0
Незавершене виробництво	1102	1355930	2186801	0

Готова продукція	1103	979200	2259420	0
Товари	1104	52	18582	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	17041289	33209162	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	505405	487187	0
з бюджетом	1135	902206	1590674	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	40000	101166	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	42516	170171	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	556106	556106	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	698076	304293	0
Готівка	1166	23	0	0
Рахунки в банках	1167	698053	304293	0
Витрати майбутніх періодів	1170	760398	866148	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	25283	0	0
Усього за розділом II	1195	27794822	48345732	0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	58287541	77733218	0

Пасив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**	**На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності**
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1972965	1972965	0
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	19842660	17953311	0
Додатковий капітал	1410	1445121	1445121	0
Емісійний дохід	1411	1445121	1445121	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	276009	276009	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4925560	4603263	0
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(5467)	(2)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	28456848	26250667	0
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	2988890	2699556	0
Пенсійні зобов'язання	1505	1467975	1875367	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0

Інші довгострокові зобов'язання	1515	362500	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	4819365	4574923	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	20427380	36803153	0
за розрахунками з бюджетом	1620	36295	43128	0
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	11017	14808	0
за розрахунками з оплати праці	1630	47652	68486	0
за одержаними авансами	1635	1875191	3451344	0
за розрахунками з учасниками	1640	781083	1879562	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	60569	83206	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1772141	4563941	0
Усього за розділом III	1695	25011328	46907628	0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	58287541	77733218	0

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2018 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	68973920	32703660
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестрахування	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(66084327)	(30889262)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	2889593	1814398
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	273651	668903
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	203299
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(329578)	(265278)
Витрати на збут	2150	(1659165)	(1153965)
Інші операційні витрати	2180	(999376)	(361054)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	175125	703004
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(0)	(0)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	6735
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	39379	79709
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(262017)	(186175)
Втрати від участі в капіталі	2255	(6350)	(0)
Інші витрати	2270	(101593)	(139644)

Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	463629
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(155456)	(0)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	24509	94788
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	558417
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(130947)	(0)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	**Код рядка**	**За звітний період**	**За аналогічний період попереднього року**
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-128078	4663723
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	7305	59480
Інший сукупний дохід	2445	-624455	-150859
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-745228	4572344
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-130991	812167
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-614237	3760177
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-745184	4318594

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	47829943	27754964
Витрати на оплату праці	2505	1407916	1085306
Відрахування на соціальні заходи	2510	324803	254673
Амортизація	2515	2832584	2524625
Інші операційні витрати	2520	2928157	1712203
Разом	2550	55323403	33331771

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600	4187100506	4193184673
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	4187100506	4193184673
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-0.03127	0.13317
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-0.03127	0.13317
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)
за 2018 рік

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від: реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	67300453	39889994
повернення податків і зборів	3005	6076969	3463606
у тому числі податку на додану вартість	3006	6076969	3463606
цільового фінансування	3010	26238	21559
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	0	0
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	4686139	2658360
Надходження від повернення авансів	3020	29731	79831
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	16966	12033
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	4332	19080
Надходження від операційної оренди	3040	13467	11658
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	0	0
Надходження від страхових премій	3050	3350	206
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	0	0
Інші надходження	3095	17018	27490
Витрачання на оплату: товарів (робіт, послуг)	3100	(49814871)	(27606649)
праці	3105	(1124888)	(892540)
відрахувань на соціальні заходи	3110	(392792)	(328356)
зобов'язань з податків і зборів	3115	(617630)	(333465)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	(195000)	(0)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	(0)	(0)
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	(422630)	(333465)
Витрачання на оплату авансів	3135	(16671035)	(10634266)
Витрачання на оплату повернення авансів/td>	3140	(202423)	(1366781)
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	(0)	(0)
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	(59906)	(77968)
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	(0)	(0)
Інші витрачання	3190	(6541090)	(3414939)
Чистий рух коштів від операційної діяльності	**3195**	**2750028**	**1528853**
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200	0	0
необоротних активів	3205	3218	210
Надходження від отриманих: відсотків	3215	0	0
дивідендів	3220	0	0

Надходження від деривативів	3225	0	0
Надходження від погашення позик	3230	0	0
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	0	0
Інші надходження	3250	0	0
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	(0)	(0)
необоротних активів	3260	(2728686)	(1488013)
Виплати за деривативами	3270	(0)	(0)
Витрачання на надання позик	3275	(0)	(0)
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	(0)	(0)
Інші платежі	3290	(0)	(0)
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	**3295**	**-2725468**	**-1487803**
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від: власного капіталу	3300	0	0
отримання позик	3305	0	0
продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	0	0
Інші надходження	3340	0	0
Витрачання на: викуп власних акцій	3345	(2)	(6600)
погашення позик	3350	0	46001
сплату дивідендів	3355	(426654)	(1098)
сплату відсотків	3360	(0)	(0)
сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	(0)	(0)
придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	(0)	(0)
виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	(0)	(0)
Інші платежі	3390	(0)	(0)
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	**3395**	**-426656**	**-53699**
Чистий рух грошових коштів за звітний період	**3400**	**-402096**	**-12649**
Залишок коштів на початок року	3405	698076	659776
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	8313	50949
Залишок коштів на кінець року	3415	304293	698076

Звіт про власний капітал
за 2018 рік

Стаття	Код рядка	Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Залишок на початок року	**4000**	**1972965**	**19842660**	**1445121**	**276009**	**4925560**	**0**	**-5467**	**28456848**
Коригування: Зміна облікової політики	4005	0	0	0	0	0	0	0	0
Виправлення помилок	4010	0	0	0	0	0	0	0	0
Інші зміни	4090	0	0	0	0	0	0	0	0
Скоригований залишок на початок року	**4095**	**1972965**	**19842660**	**1445121**	**276009**	**4925560**	**0**	**-5467**	**28456848**
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	**4100**	**0**	**0**	**0**	**0**	**-130947**	**0**	**0**	**-130947**
Інший сукупний дохід за звітний період	**4110**	**0**	**-102184**	**0**	**0**	**-512053**	**0**	**0**	**-614237**
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	0	-109489	0	0	0	0	0	-109489
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112	0	0	0	0	0	0	0	0
Накопичені курсові різниці	4113	0	0	0	0	0	0	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	4114	0	7305	0	0	0	0	0	7305
Інший сукупний дохід	4116	0	0	0	0	-512053	0	0	-512053
Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди)	4200	0	0	0	0	-1468058	0	0	-1468058
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	0	0	0	0	0	0	0	0
Відрахування до резервного капіталу	4210	0	0	0	0	0	0	0	0
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215	0	0	0	0	0	0	0	0

Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220	0	0	0	0	0	0	0	0
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225	0	0	0	0	0	0	0	0
Внески учасників: Внески до капіталу	4240	0	0	0	0	0	0	0	0
Погашення заборгованості з капіталу	4245	0	0	0	0	0	0	0	0
Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	4260	0	0	0	0	0	0	-2	-2
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	0	0	0	0	1569	0	5467	7063
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	0	0	0	0	0	0	0	0
Вилучення частки в капіталі	4275	0	0	0	0	0	0	0	0
Зменшення номінальної вартості акцій	4280	0	0	0	0	0	0	0	0
Інші зміни в капіталі	4290	0	-1787165	0	0	1787165	0	0	0
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	0	0	0	0	0	0	0	0
Разом змін у капіталі	**4295**	**0**	**-1889349**	**0**	**0**	**-322297**	**0**	**5465**	**-2206181**
Залишок на кінець року	**4300**	**1972965**	**17953311**	**1445121**	**276009**	**4603263**	**0**	**-2**	**26250667**

Навчальне видання

СЕРІЯ «На допомогу студенту УДФСУ»

Жидєєва Людмила Іванівна,
Колісник Олена Пилипівна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ (ОРГАНІЗАЦІЄЮ, УСТАНОВОЮ)

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск	*Д. Ф. Салахова*
Редактор	*О. В. Данильчик*
Форматування та комп'ютерна верстка	*О. В. Лисенко*

Здано до друку 12.03.2020. Формат 60 × 84/16
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman».
Друк. арк. 10,3.
Тираж 300 примірників. Замовлення № 869.

Підготовлено до друку Видавничо-поліграфічним центром
Університету ДФС України
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область, Україна

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції Серія ДК № 5104 від 20.05.2016