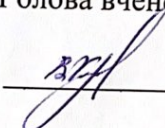


**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу**

Затверджено
Вченою радою ФПСОА
протокол від 14.09.2022 р. № 2

Голова вченої ради ФПСОА


В.М. Краєвський

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
З ДИСЦИПЛІНИ
«БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ
ПІДПРИЄМСТВОМ (ОРГАНІЗАЦІЄЮ, УСТАНОВОЮ)»**

підготовки здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня
(денної та заочної форми навчання)
галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
освітні програми: «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою
діяльністю», «Державний аудит; судово-економічна експертиза у фінансових
розслідуваннях», «Управлінський облік та бізнес-аналітика», «Податкове
консультування»
Статус дисципліни: обов'язкова

Ірпінь 2022 р.

Конспект лекцій з навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)», складений на основі робочої програми навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством», затвердженої Науково-методичною радою Університету від 18.08.2022 р. протокол № 7.

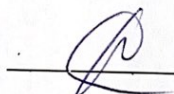
Укладач:



О.П. Колісник, доцент, к.е.н.

Розглянуто і схвалено кафедрою обліку та консалтингу, протокол № 3 від «02» вересня 2022 р.

В.о. завідувача кафедри



О.П. Колісник, доцент, к.е.н.

ЗМІСТ

	стор.
Передмова	4
Тема 1. Сутність і місце облікової інформації в управлінні підприємством	5
Тема 2. Бухгалтерський облік в інформаційній системі управління підприємством	12
Тема 3. Принципи, методики і техніка підготовки управлінської бухгалтерської звітності	20
Тема 4. Оцінювання очікуваних витрат для прогнозування та прийняття управлінських рішень	29
Тема 5. Бухгалтерський облік в управлінні вартістю підприємства та збалансована система показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством	36
Тема 6. Бухгалтерський облік в управлінні необоротними активами	42
Тема 7. Бухгалтерський облік в управлінні оборотними активами	47
Тема 8. Бухгалтерський облік в управлінні власним капіталом і зобов'язаннями	54
Тема 9. Бухгалтерський облік для прийняття екологічних і соціальних рішень	60
Тема 10. Бухгалтерський облік в управлінні ризиками підприємства і якість облікової інформації та бухгалтерського обліку	65
Рекомендована література	76

ПЕРЕДМОВА

Конспект лекцій з навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)» призначено для підготовки для підготовки фахівців другого (магістерського) рівня вищої освіти денної та заочної форм навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за ОП «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю», «Державний аудит; судово-економічна експертиза у фінансових розслідуваннях», «Управлінський облік та бізнес-аналітика», «Податкове консультування»

Конспект розроблено на основі лекційного курсу і призначений для супроводження лекцій як ілюстративний матеріал, для активізації роботи студентів на заняттях, підвищення ефективності лекційного, практичного, індивідуального та самостійного видів занять студентів при вивченні тем з бухгалтерського обліку в управлінні підприємством.

Метою викладання навчальної дисципліни є формування знань з підготовки облікової інформації як основи для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством.

Дисципліна «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)» є складовою завершального циклу профілюючих дисциплін при підготовці магістрів.

Конспект лекцій містить 10 тем, які передбачені робочою програмою навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)». Матеріал конспекту лекцій надано у вигляді плану тем, визначень, понять, схем, таблиць, що дозволить вивчити значний обсяг матеріалу курсу «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)».

З метою активізації навчального процесу студентів у конспекті лекцій виділені ключові слова та наведений перелік рекомендованих джерел, які дозволять отримати студентам необхідні додаткові знання з кожної теми.

Конспект лекцій призначається для самостійної роботи над дисципліною «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою)», може використовуватись як довідник для студентів по вивченню окремих тем, а також для візуального супроводження лекцій.

Змістовий модуль 1.

Роль і місце бухгалтерського обліку в інформаційній системі управління підприємством

Тема 1. Сутність і місце облікової інформації в управлінні підприємством

Мета: засвоєння студентами теоретичних основ сутності і місця облікової інформації в управлінні підприємством

ПЛАН

1.1. Сутність облікової інформації

1.2. Порядок формування економічної інформації, її класифікація.

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

1.4. Аналіз варіантів прийняття альтернативних управлінських рішень діяльністю підприємства

1.1. Сутність облікової інформації

Інформація – це форма відображення, передачі 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.

Уся економічна інформація на підприємстві поділяється на п’ять груп

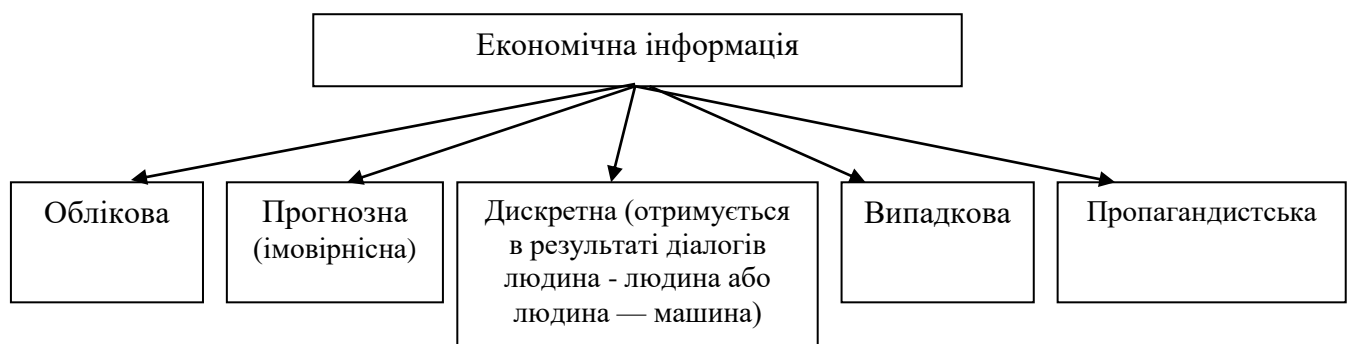


Рис. 1.1. Поділ економічної інформації на групи

Облікова інформація має складну ієрархічну структуру, на нижньому щаблі якої містяться інформаційні одиниці – реквізити, що не піддаються подальшому логічному поділу

Ядром економічної інформації 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 економічну ефективність.

Під результатною інформацією розуміють не стільки звітність традиційного обліку, скільки модель, яка дозволяє приймати багатоваріантні управлінські рішення.

У процесі моделювання взаємозв'язків підприємства, як із зовнішнім світом, так і в процесі проведення його внутрігосподарської діяльності кожна така дія стає бухгалтерською категорією, при цьому такий підхід дозволяє відокремити явище (інформаційний аспект) від факту (економічний аспект) і зосередити увагу бухгалтера на явищі. З виходить, 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) – результатна 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

Для того, щоб облікова інформація була корисною, вона має бути достовірною і значимою. Для того, щоб облікову інформацію однозначно сприймали ті, хто брав участь в її підготовці на підприємстві, і ті, хто використовує

її поза межами підприємства, вона має задовольняти такі вимоги: порівнянності і постійності, суттєвості, консерватизму, повноті.

Найголовнішою перевагою облікової інформації є те, що вона виконує три основні вимоги: тимчасовість, якість і кількість.

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.

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.

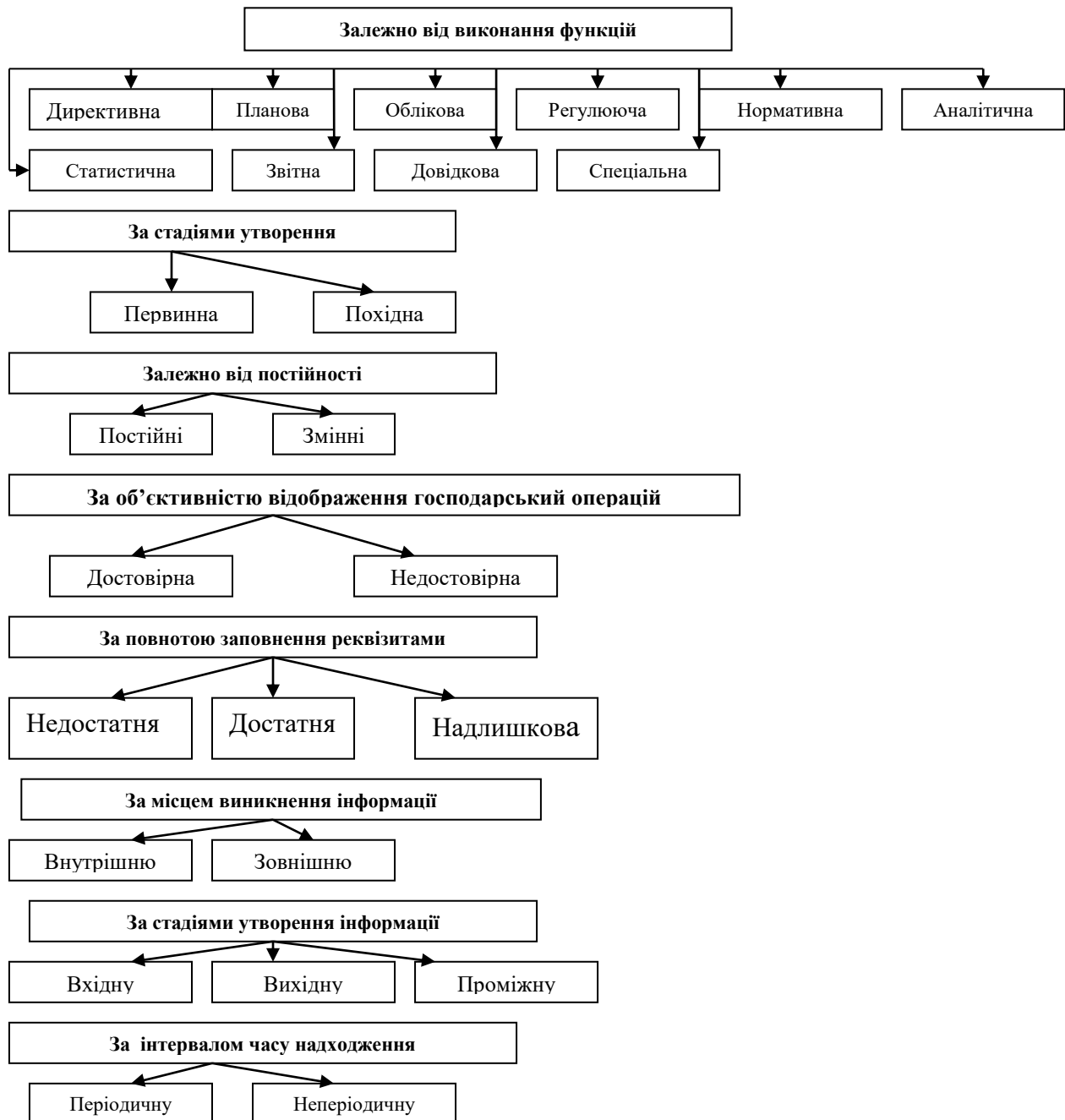


Рис.1.2 Класифікація економічної інформації за різними ознаками

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 смислому поділу, є реквізит. Розрізняють два види реквізитів: реквізити-ознаки та реквізити-основи.

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

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

Кожний реквізит-основа разом з 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, гроші тощо) окремо для кожного технологічного етапу: первинного, поточного та підсумкового обліку.

З кожної топологічної ділянки бухгалтерського обліку та на кожному етапі складають перелік облікових номенклатур. Деякі особливості вибору облікових номенклатур виникають в умовах застосування персональних комп'ютерів (ПК), оскільки при цьому доводиться розв'язувати два організаційні 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, розв'язанню інших питань бухгалтерського обліку

Автоматизований облік обробки облікової інформації розширює можливості побудови оборотних відомостей, приводячи їх зміст у відповідність з особливостями бухгалтерського обліку. Зміст таких відомостей дозволяє забезпечити не тільки ієрархічну деталізацію, але й багатовимірне побудова аналітичних рахунків.

Впорядкування бухгалтерського обліку і автоматизоване складання різноманітних зведених і звітних документів по всьому 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 їх 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 в 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 в складі прийнятої підприємством облікової політики.

1.4. Аналіз варіантів прийняття альтернативних управлінських рішень діяльністю підприємства

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

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 і т. п. Цей процес завершується прийняттям рішення.

Ухвалити рішення – це складова частина будь-якої управлінської діяльності. 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.

Економіка визначає правила раціональної поведінки людей в задачах вибору, тобто варіанти їх дій в тих чи інших умовах. Варіанти дій мають ще іншу назву – альтернативи. Альтернативи – невід’ємна частина проблеми прийняття рішень. Для постановки задачі потрібно мати хоча б дві альтернативи. Варіанти рішень характеризуються різними показниками їх привабливості. Ці показники називають: ознаками, факторами, атрибутами, критеріями.

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

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

Альтернативи (Е-П) - називають не порівняльними, тобто, це найбільш контрастні альтернативи. Якщо є задача 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) передуює етапу прийняття рішення. При прийнятті рішень, прийнято розрізняти три основні задачі:

- 1.Порядок вибору альтернатив.
- 2.Розподіл альтернатив за класом рішень.
- 3.Виділення кращої альтернативи.
4. Управлінські рішення поділяються на довгострокові та короткострокові.

Питання для самоконтролю:

1. Облікова інформація, її сутність та принципи формування.
2. Алгоритм формування економічної інформації, її класифікація.
3. Організація та технологія обробки облікової інформації та використання її в управлінні
- 4.Аналіз варіантів прийняття альтернативних управлінських рішень діяльністю підприємства

Рекомендовані літературні джерела: основні [1, 3, 4, 5, 6, 7, 10, 14, 15, 18, 40, 44], допоміжні [1, 9], інформаційні ресурси Інтернет [1-4], міжнародні видання [1-3].

Тема 2. Бухгалтерський облік в інформаційній системі управління підприємством

***Мета:** формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку як джерела інформації для прийняття управлінських рішень*

ПЛАН

- 2.1.Бухгалтерський облік – джерело інформації для прийняття управлінських рішень
- 2.2.Облікова політика як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються при управлінні підприємством.
- 2.3.Управлінський облік в системі управління рішеннями

2.4.Значення даних аналітичного обліку при формуванні інформаційного забезпечення при прийнятті рішень.

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 управлінця у більшості випадків залежать від наданої йому інформації із 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 всіх 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 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.

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 при визначенні економічної чи фінансової політики підприємства та нестандартних ситуаціях;
- подання звітності зовнішнім користувачам : державним органам, банкам, акціонерам та іншим користувачам тощо.

Загальну сукупність всієї 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. До такої інформації відносять дані про витрати на виробництво та реалізацію продукції (товарів), про відповідність обсягу реалізованої продукції (товарів) її витратам та прибутку, про величину доходів та витрат в 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

Принципами управління діяльністю є: системний підхід, єдність методів на всіх 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 уловити потреби керівництва в інформаційному забезпеченні та можливість їх задоволення у такій інформації, яка могла б сприяти ефективному веденню діяльності підприємства.

Облікові дані є базою для більшості управлінських рішень, які приймаються управлінцями, а тому бухгалтер, де б він не працював, або знаходився в 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 при управлінні 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 всіх підприємств;

- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку .Національним положенням стандартом бухгалтерського обліку 1 та Міжнародними стандартами.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Зміст облікової політики на підприємстві оформлюється спеціальним наказом.

Фінансовий облік вивчає свій предмет за допомогою наступних 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 при організаційній побудові 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;
- інші.

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

Технічна складова облікової політики містить у собі визначення наступних елементів:

- форма бухгалтерського обліку;
- робочий план рахунків бухгалтерського обліку;
- графік документообігу;
- графік складання та подання звітності;

- тощо.

2.3.Управлінський облік в 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 обліку, пов'язана з підготовкою та забезпеченням системи управління інформацією у процесі постачання, виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг) при здійсненні 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 розвинутих 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, що 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 та передачі та інтерпретації інформації про діяльність господарюючого суб'єкта з точки зору витрат і вигод (витрат і доходу).

2.4. Значення даних аналітичного обліку при формуванні 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 по більш укрупнених місцях виникнення витрат, які отримали назву центру виникнення витрат – це первинна аналітична одиниця в розрізі якої можливе планування, облік і контроль витрат.

При складанні та поданні 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.

Вся внутрішня звітність підприємства складається на основі даних тільки аналітичного обліку та використовується при прийнятті управлінських рішень адміністративним апаратом підприємства.

Питання для самоконтролю:

1. Бухгалтерський облік, як джерело інформації для прийняття управлінських рішень
2. Сутність облікової політики, особливості її формування в частині управлінського аспекту.
3. Управлінський облік в системі прийняття управлінських рішень.
4. Значення даних аналітичного обліку при формуванні інформаційного забезпечення при прийнятті рішень.

Рекомендовані літературні джерела: основні [3, 4, 5, 6, 9, 14, 18, 25, 31, 32, 37, 40, 44], допоміжні [1, 3, 7, 8, 9], інформаційні ресурси Інтернет [1-4], міжнародні видання [1-3].

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

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо принципів, методики і техніки підготовки управлінської бухгалтерської звітності

ПЛАН

- 3.1. Звітність підприємства та її інформаційне забезпечення
- 3.2. Принципи формування інформації та підготовки управлінської звітності
- 3.3. Методики і техніка розробки, підготовки та використання управлінської бухгалтерської звітності.
- 3.4. Використання бухгалтерської звітності в управління діяльністю підприємства та прийнятті управлінських рішень

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 напрямками діяльності.

Звітність підприємства – це, як правило типові форми, що затверджені відповідними органами державної влади та використовується для спостереження та накопичення інформації відповідними державними структурами та перевірки стану та 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 боку, ця ж сама звітність використовується керівництвом (менеджерами) певного рівня підприємств для прийняття управлінських рішень.

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 та 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. Всі 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**

<i>Внутрішня звітність</i>	<i>Зовнішня звітність</i>
Призначена 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 різні словоформи «внутрішня», «внутрішньогосподарська», але не розкривають власного чіткого тлумачення її змісту.

Одні виділяють в її тлумаченні лише мету, що полягає у наданні оперативної, релевантної інформації для потреб управління та адресність згідно з вимог 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 розглядаються у терміні внутрішньогосподарський (управлінський) облік, тим самим підкреслюючи походження та призначення даної звітності для внутрішніх користувачів.

З даним тлумачення 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 у відповідності 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* — начало, основа) — це твердження, яке сприймається як головне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане. При характеристиці 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 з тим, під принципами – окремі з них розуміють правила якими слід керуватись 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 в колективі;

класифікації витрат на контрольовані та неконтрольовані для кожного підрозділу.

Систематизації виявлених відхилень з метою сприяння розкриттю помилок в обліку.

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, законодавчо закріплені в Україні, 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 безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності, обачності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника.

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, що 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 о власних діях або виконаних дорученнях, тобто пояснення відповідальної особи щодо результатів у зоні його відповідальності. Представлення такої інформації здійснюється залежною від її змісту (відповідальною за результати здійснених господарських операцій) особою 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, що 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 не фінансового характеру. Крім того, в управлінському обліку кінцевий «продукт» - це прийняття управлінського рішення, а управлінська звітність виступає як достатнє для прийняття такого рішення інформаційним середовищем, 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 дана звітність підлягає адаптації до конкретного виду економічної діяльності та конкретного підприємства, враховуючи, зокрема, його можливості по 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 при здійсненні оперативного планування та поточного контролю. Звіти про результати діяльності складаються за кожним видом діяльності підприємства. Так операційна діяльність промислового підприємства пов'язана із здійсненням процесів придбання, виробництва та збуту.

При управлінні 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, про вимоги до сировини, про 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, про рівень резерву запасів; про 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 вище перерахованих форм звітності може бути недостатньо. Типові додаткові звіти, які можуть знадобитися, це узагальнені, представлені табличною або графічною формою дані, наприклад по групах товарів, які реалізуються, за видами виробництв.

3.4. Використання бухгалтерської звітності в управління 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 в тому, щоб забезпечити користувачів інформацією для прогнозування, порівняння та оцінки можливостей підприємства приносити прибуток; для оцінки здатності адміністрації ефективно використовувати ресурси підприємства для досягнення мета діяльності. Показники діяльності слід 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: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності (табл.3.5).

Таблиця 3.5

Управлінський аспект фінансової звітності

<i>Форма фінансового звіту</i>	<i>Інформація для управління</i>
Баланс (форма № 1) Звіт про фінансово-майновий 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
Звіт про фінансові результати (форма №2)	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
Звіт про рух грошових коштів (форма № 3)	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 готує. Аналіз цього звіту має велике значення при управлінні грошовими потоками
Звіт про власний капітал (форма №4)	Дає чітке уявлення про зміни у власному капіталі підприємства у розрізі елементів власного капіталу та причин змін. Має значення для управління фінансовою діяльністю підприємства
Примітки до фінансових звітів	Містять детальну аналітичну інформацію, яка не знайшла свого відображення у стандартизованих формах фінансової звітності

Питання для самоконтролю:

1. Інформаційне забезпечення звітності.
2. Принципи формування інформації та підготовки управлінської звітності.

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

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

Рекомендовані літературні джерела: основні [1, 6, 14, 15, 18, 37, 40, 44, 45, 46], допоміжні [1, 9], інформаційні ресурси Інтернет [1-4], міжнародні видання [1-3].

Тема 4. Оцінювання очікуваних витрат для прогнозування та прийняття управлінських рішень

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо оцінювання очікуваних витрат для прогнозування та прийняття управлінських рішень

ПЛАН

4.1.Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств.

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

4.3.Облік в управлінні доходами і витратами на виробництво продукції.

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

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 та значною 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 представлено значну частину економічної інформації, що отримують через систему обліку, яка традиційно вважається однією з функцій управління.

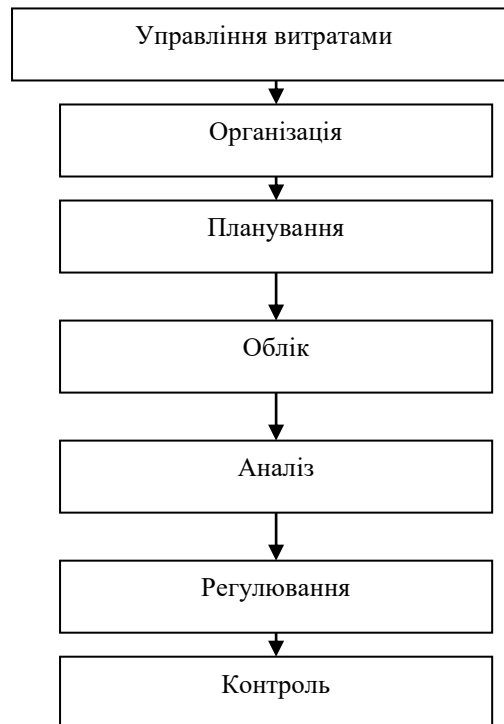


Рис. 4.1. Функції управління витратами

Функції управління взаємодіють і частково переходять одна в одну. Так, організація в формуванні та визначенні основних завдань, принципів та методів управління витратами. Планування забезпечує розрахунок оптимальних розмірів витрат для досягнення поставленої мети. Виявлення витрат та визначення їх розміру здійснюється в процесі обліку. Контрольна функція полягає в перевірці проведених розрахунків і виявлення 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 виготовлюваного продукту; постійні й змінні потреби по купців; 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 менеджером структурних підрозділів для його деталізації та розроблення рекомендацій

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 наступною: 1. 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 і 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 НПСБО 15. Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); б) інші операційні доходи; в) фінансові доходи; г) інші доходи

Доходи від діяльності поділяються на доходи (рис.4.2).

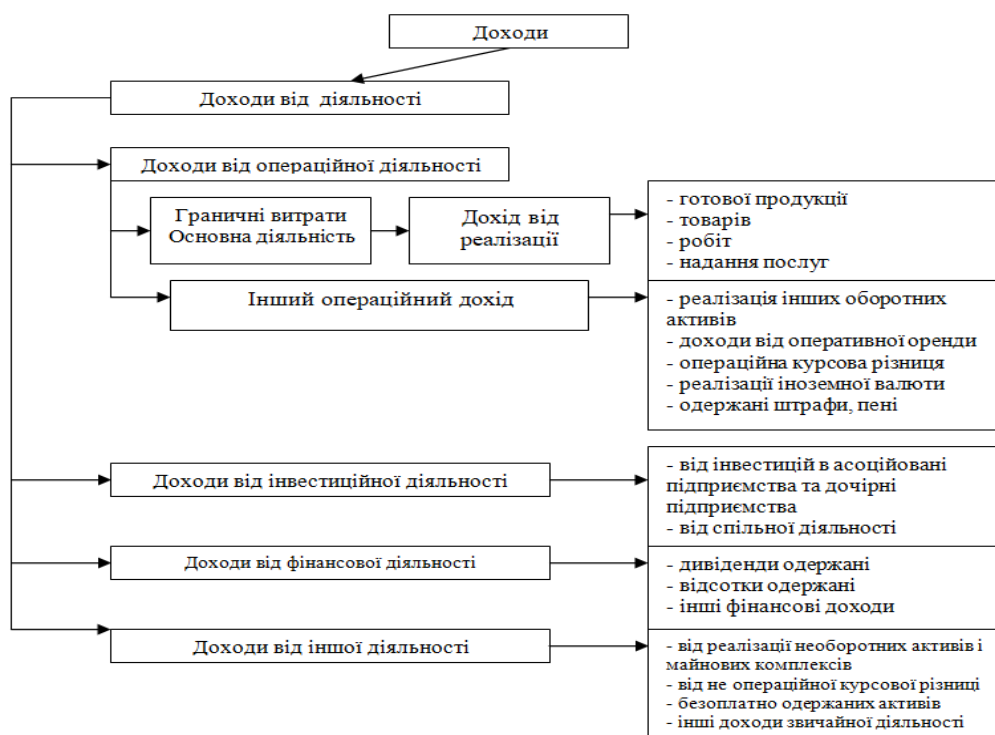


Рис. 4.2. Структура доходів

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. Для управління менеджерам потрібні не просто витрати, а інформація про об'єкт витрат – продукцію, роботи, послуги, або вид діяльності підприємства, які потребують визначення, пов'язаних з їх виробництвом витрат.

Витрати є головним об'єктом аналізу в процесі управління підприємством, тому класифікація витрат є важливою для розуміння того, як ними управляти, виділяють три основні напрямки класифікації. У основу класифікації витрат різні витрати для різних цілей (рис. 4.3).

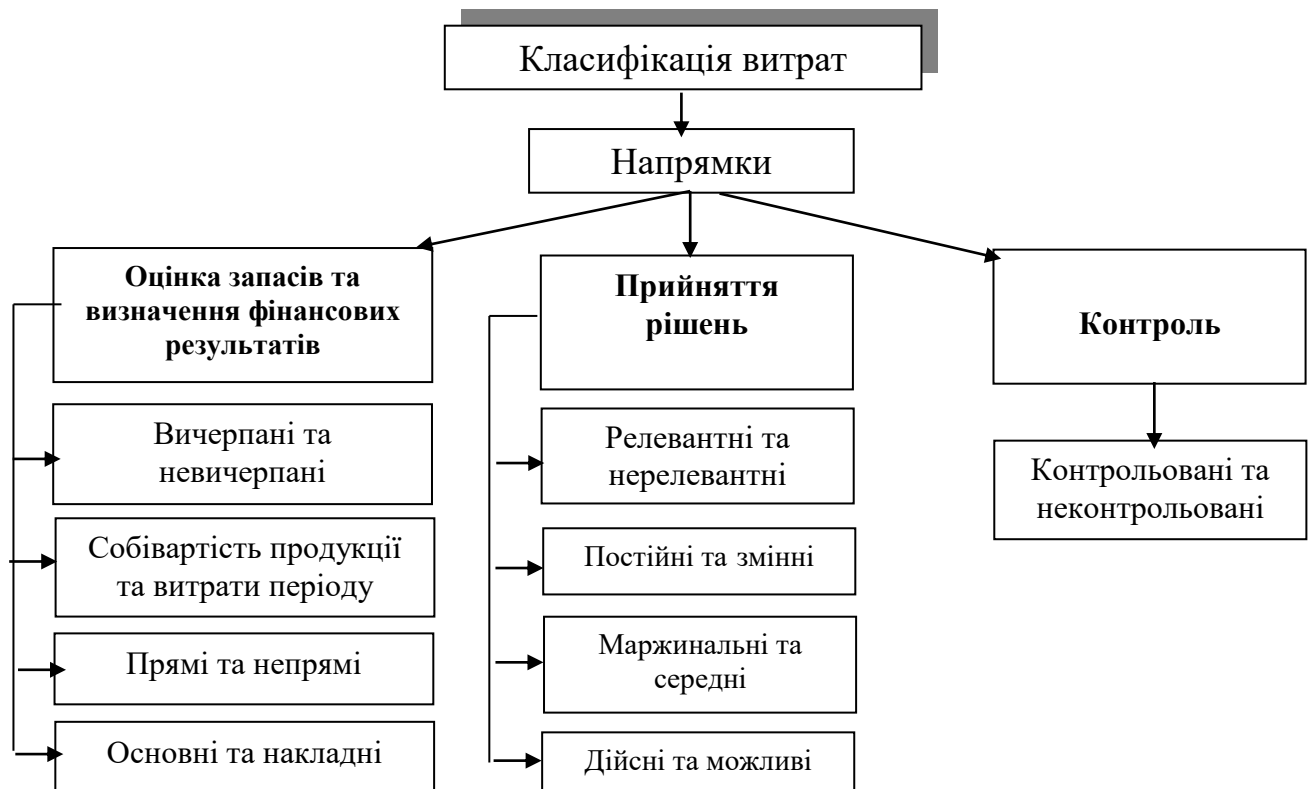


Рис. 4.3. Класифікація витрат

НП(С)БО 16 “Витрати” передбачає відображення витрат в бухгалтерському обліку одночасно з визначенням доходу, для якого вони здійснені.

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, слід враховувати при прийнятті 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;
- ціна і наявність конкурентоспроможності і заміної 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 порогом, ціна нижче якого нижче не встановлюється. В процесі формування цін витрати допомагають визначити, який буде прибуток при застосуванні різних цін і різних обсягів виробництва, показують як на пропоновану ціну будуть реагувати споживачі, конкуренти, урядові органи, допомагають вірно визначити направлення орієнтоване на офіційне уряду чи суспільства в цілому, отже, при встановленні ціни діє, так званий магічний трикутник.

Вершиною цього трикутника 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. Всі 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.

Питання для самоконтролю:

- 1.Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств.
2. Основні методи бюджетування витрат та прогнозування прибутку підприємства.
3. Облік в управлінні доходами і витратами на виробництво продукції.
4. Використання інформації про одержані доходи в управлінні.

Рекомендовані літературні джерела: основні [6, 8, 12, 14, 35, 44], інформаційні ресурси Інтернет [1-4], міжнародні видання [1-3].

Тема 5. Бухгалтерський облік в управлінні вартістю підприємства та збалансована система показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку в управлінні вартістю підприємства та збалансованої системи показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством

ПЛАН

- 5.1.Вартісний підхід в управлінні підприємством. Види вартості підприємства.
- 5.2.Підходи та методи оцінки вартості підприємства
- 5.3. Управління вартістю компанії. Принципи концепції вартості підприємства. Економічна додана вартість.
- 5.4. Збалансована система показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством

5.1.Вартісний підхід в управлінні підприємством

Важливим етапом при формуванні перспективних напрямів розвитку та ефективного управління підприємства 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 наступні *категорії ефективності*:

технічна ефективність – результати й витрати вимірюються в 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 в наступних випадках:

- у ході прийняття рішень щодо доцільності інвестування коштів у підприємство;
- при реорганізації підприємства;
- при банкрутстві чи ліквідації підприємства;
- при реалізації підприємства як цілісного майнового комплексу;
- при заставі майна підприємства та визначені кредитоспроможності підприємства;
- у процесі санації підприємства;
- при приватизації державних підприємств.

Метою оцінки вартості підприємства є визначення бази для складання передавального чи розподільчого балансу, для встановлення пропорції обміну корпоративних прав у тому числі при здійсненні операцій поглинання та приєднання, визначення вартості ліквідаційної маси, визначення реальної ціни продажу майна, визначення реальної вартості кредитного забезпечення, розрахунок ефективності санації, визначення початкової ціни продажу об'єкта приватизації.

Оцінка підприємства здійснюється, як правило, на базі ринкової вартості – ймовірної суми грошей, за яку можливі купівля – продаж об'єкта оцінки на ринку.

Показник вартості підприємства - це основний показник, який дозволяє реалізувати інтереси всіх зацікавлених в результатах діяльності підприємства осіб

оскільки він є комплексною характеристикою стану його діяльності, що враховує фінансові параметри, економічну ефективність та очікувані перспективи його розвитку, виступає орієнтиром, з яким власники та управлінський персонал узгоджують свої рішення.

Система управління вартістю підприємства передбачає використання сукупності методів, прийомів, способів та системи показників для оцінки вартості підприємства та здійснення подальшого впливу на неї, яка ґрунтується на інформації про різні аспекти його функціонування.

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);
- економічній доданій вартості - EVA (Economic Value Added);
- модель Ольсона - EBO (Edwards-Bell-Ohlson valuation model);
- ринкової доданої вартості - MVA (Market Value Added);
- вільних грошових потоків на акції - FCFE (Free Cash Flow to Equity);
- вільних грошових потоків підприємства - FCFF (Free Cash Flow to the Firm);
- вільних грошових потоків на інвестований капітал - CFROI (Cash Flow Return on Investment).

У їх 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 і т.д.). 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 використовуватись 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.

5.3. Управління вартістю компанії

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, який дає змогу отримати інформацію про майно підприємства, його зобов'язання. Саме за допомогою оцінки бухгалтерський облік реалізує свою здатність до тлумачення інформації, перетворюючи вхідний потік у певну структуровану сукупність даних.

На сьогодні 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.

Про важливість прозорості бізнесу свідчить також той факт, що в усьому світі доля впровадження в компаніях систем підвищення прозорості й:

- формування системи управлінського обліку, необхідної для створення інформаційного “поля” компанії, механізмів роботи з інформаційними базами і правил формування економічної інформації;

- формування системи бюджетування, необхідної для коректного управління потоками грошових коштів - основного ліквідного ресурсу компанії; керованості вартість бізнесу значно зростає, інколи на порядок. 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.

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. 20 стол. Дейвід Нортон і Роберт Каплан розробили збалансовану систему показників, що містить збалансований набір фінансових і не фінансових 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, зацікавлені і досвідчені працівники, передбачувані та керовані внутрішні процеси, лояльні, дисципліновані клієнти, 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 в 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 росту, рис.5.1, а також повинна відповісти на наступні питання:



Рис. 5.1. Збалансована система показників

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 росту персоналу*)?

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

Питання для самоконтролю:

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

Рекомендовані літературні джерела: основні [6, 12, 14, 44], інформаційні ресурси Інтернет [1-4].

Тема 6. Бухгалтерський облік в управлінні необоротними активами

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку в управлінні необоротними активами

ПЛАН

- 6.1. Облікова політика як інструмент управління показниками фінансового стану підприємства
- 6.2. Облік в управлінні необоротними активами
- 6.3. Облік в управлінні основними засобами
- 6.4. Облік в управлінні нематеріальними 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.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів 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 нарощування 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 НП(С)БО 7 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.

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 оцінці основних засобів.

Важливим джерелом простого і розширеного відтворення є амортизація основних засобів та нематеріальних активів. Її формування пов'язано із основними стадіями кругообігу необоротних активів.

Залежно від прийнятої на підприємстві облікової політики можуть використовуватися різні методи нарахування амортизації основних засобів. ПСБО "Основні засоби" передбачає такі методи нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів): Прямолінійний; Зменшення залишкової вартості; Прискореного зменшення залишкової вартості; Кумулятивний; Виробничий.

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

Показник росту (Крост.) характеризує темпи розширення основних засобів в 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 (Кон.) 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 (Кв.) 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 (Кі).

Ефективність використання основних х засобів виробничого призначення характеризує фондвіддача і фондомісткість.

6.4. Облік в управлінні нематеріальними активами

Відповідно до НП(С)БО 8, 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, щоби підприємство визнавало в обліку придбаний або створений нематеріальний актив тільки тоді, коли існує імовірність отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних із цим активом, та його вартість може бути достовірно визначено.

Питання для самоконтролю:

1. Облікова політика як інструмент управління показниками фінансового стану підприємства.

2. Облік в управлінні основними засобами.

3. Облік в управлінні нематеріальними активами.

Рекомендовані літературні джерела: основні [6, 14, 15, 19, 21, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 33, 34, 36, 40, 41, 42, 47, 48], допоміжні [1, 6, 9], інформаційні ресурси Інтернет [1-4].

Тема 7. Бухгалтерський облік в управлінні оборотними активами

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку в управлінні оборотними активами

ПЛАН

7.1. Облік в управлінні запасами

7.2. Оцінка методів обліку надходження та раціональної реалізації товарних запасів.

7.3. Оцінка організації та методика управління дебіторською заборгованістю

7.4. Облік в управлінні грошовими активами

7.1. Облік в управлінні запасами

Мета управління запасами – підтвердження законності господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку, а також ефективного їх використання та дотримання підприємством вимог НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БО 16 «Витрати».

Предмет обліку в управлінні запасами – господарські процеси щодо прийняття управлінських рішень з операцій пов'язані 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 по місцях зберігання і на всіх стадіях обробки ;
- забезпечення інформацією про відповідність складських запасів нормативним ;
- раціональна оцінка виробничих запасів;
- розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків;
- встановлення всіх витрат, пов'язаних з придбанням або виготовленням запасів та визначенням їх первинної вартості;
- 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 стратегічного планування запасів.

Етап 2. Встановлення місії та цілей організації у плануванні запасів.

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

Етап 4. Оцінювання і аналізування чинників зовнішнього середовища у формуванні запасів.

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

Етап 6. Прогнозування умов функціонування та результатів виробничо-господарської діяльності підприємства стосовно 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.

7.2. Оцінка методів обліку надходження та раціональної реалізації товарних запасів

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

При продажу товарів оптом (дрібним оптом), підприємство–продавець надає покупцю при продажу виробничих запасів *звичайний комплект документів*. Документ, який підтверджує оплату проданого товару, є Платіжне доручення, Прибутковий касовий ордер КО-1, Чек РРО.

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 в процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва;
- 3)призначені для споживання при виробництві продукції, виконання робіт, послуга також управління підприємством.

В управлінні запасами важливу роль відіграє їх оцінка. Вибір методу оцінки

повинен:

- відповідати документам, які регламентують склад витрат, що включаються до собівартості продукції робіт і послуг;
- відображати облікову політику підприємства відносно оцінки майна;
- виступати основним елементом у прийнятті рішень про купівлю чи виробництво;
- відповідати системі контролю виробничих витрат.

НП(С)БО-9 пропонує такі методи оцінки: метод ідентифікованої собівартості; метод середньозваженої собівартості; ФІФО; метод нормативних витрат.

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 даній ділянці пов'язані із такими елементами облікової політики (табл. 7.1):

Таблиця 7.1

Елементи облікової політики дебіторської заборгованості підприємства

Елемент	Можливі варіанти	Сутність варіанту
Методи визначення величини резерву сумнівних боргів	застосування абсолютної суми заборгованості сумнівної	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	коефіцієнт сумнівності встановлюється

	протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років	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	

- методи визначення величини резерву сумнівних боргів;
- спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності (за необхідності);
- класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення.

7.4. Облік в управлінні грошовими активами

Грошовий потік – показник, що відображає рух грошових коштів на підприємстві за певний період часу, 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 обсягу їх окремих видів у досліджуваному періоді, розподіл загального обсягу окремих видів грошових потоків за інтервалами часового шагу в просторі(за структурними підрозділами, центрами відповідальності тощо), аналіз і оцінка зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на формування грошових потоків.

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 підприємствами:

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 в розпорядженні підприємства складає невід'ємну частину функцій загального управління оборотними активами.

Розмір залишку грошових активів, яким оперує підприємство в процесі господарської діяльності визначає рівень його платоспроможності (готовність підприємства розраховуватись по всіх своїх невідкладних зобов'язаннях), впливає на величину операційного циклу(а, відповідно і на розмір фінансових коштів, що інвестуються в оборотні активи), а також характеризує, в повній мірі, його інвестиційні можливості, формування підприємством грошових авуарів (коштів) визнається рядом причин, які покладені в основу відповідної класифікації залишків його грошових коштів.

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

1 - формується з метою забезпечення поточних платежів, пов'язаних з виробничо-комерційною (операційною) діяльністю, придбання сировини, матеріалів, напівфабрикатів, оплаті праці; податків, оплаті послуг сторонніх організацій, цей вид залишків є основним.

2 - формується для страхування ризику несвоєчасного надходження грошових коштів від операційної діяльності у зв'язку з погіршенням кон'юнктури на ринку готової продукції, уповільненням платіжного обігу і по інших причинах, необхідність формування цього виду залишку обумовлене вимогами підтримки постійної платоспроможності підприємства по невідкладних фінансових зобов'язаннях. На розмір цього виду залишку впливає доступність отримання

підприємством короткотермінових фінансових кредитів.

3 - формується з метою здійснення ефективних короткотермінових фінансових вкладень в окремих сегментах ринку грошей, цей вид залишку може ціле направлено формуватись лише в тому випадку, якщо повністю забезпечена потреба у формуванні грошових авуарів інших видів. На нинішньому етапі більшість підприємств не має можливості формувати цей вид залишків.

4 - формується, здебільшого, за вимогою банку, який обслуговує підприємство, являє собою не зменшувану суму грошових активів, яку підприємство у відповідності з умовами договору про банківське обслуговування повинне постійно зберігати на своєму рахунку. Наявність такого залишку є однією з умов надання підприємству бланкових (незабезпечених) позик і інших банківських послуг. Розглянуті види залишків характеризують лише економічні мотиви формування підприємством своїх грошових авуарів, 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 і сформованого їх інвестиційного залишку.

З позиції форми накопичення грошових авуарів 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.

Політика управління грошовими активами представляє 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 в 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 підприємствами з використанням реєстрів 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 реєстрів 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.

Питання для самоконтролю:

1. Облік в управлінні запасами підприємства.
2. Оцінка методів обліку надходження та раціональної реалізації товарних запасів.
3. Оцінка організації та методика управління дебіторською заборгованістю.
4. Облік в управлінні грошовими активами та грошовими потоками.

Рекомендовані літературні джерела: основні [2, 6, 11, 14, 15, 17, 22, 24, 25, 26, 27, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 47, 48], допоміжні [1, 2, 4, 9], інформаційні ресурси Інтернет [1-4].

Тема 8. Бухгалтерський облік в управлінні власним капіталом і зобов'язаннями

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку в управлінні власним капіталом і зобов'язаннями

ПЛАН

- 8.1. Облік в управлінні капіталом
- 8.2. Облік в управлінні власним капіталом

8.3. Облік в управлінні 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 представляє 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

Розглядаючи економічну сутність капіталу підприємства, слід відзначити наступні його характеристики.

Капітал підприємства є основним і головним чинником виробництва, тому що у системі факторів виробництва (капітал (право на майно підприємства), земля, праця) капіталу належить пріоритетна роль, а тому що саме він поєднує усі складові в єдиний виробничий комплекс.

Разом з тим, капітал, що характеризує фінансові ресурси підприємства, може виступати ізольовано від виробничого фактора у формі інвестованого капіталу. В результаті направлення коштів у вигляді інвестицій, капітал приносить прибутки для своїх власників. 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. У той же час, зниження обсягу власного капіталу є, як правило, наслідком неефективної, збиткової діяльності підприємства.

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 по підприємству в цілому.

2. Показники, що характеризують використання капіталу в розрізі основних видів діяльності підприємства, окремих його структурних підрозділів.

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

8.2. Облік в управлінні власним капіталом

Методичні засади формування в 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.

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 Аналіз структури власного капіталу проводять, таблиця 8.1.

Таблиця 8.1

Аналіз структури та динаміки власного капіталу

Власний капітал	На кінець минулого року		На кінець по- точного року		Відхилення		Темп росту, %
	сума, грн..	структ ура, %	сума, грн..	структ ура, %	сума, грн..	структ ури, %	
Зареєстрований(пайовий) капітал							
в т.ч. статутний капітал							
пайовий капітал							
Капітал у дооцінках							
Додатковий капітал							
Резервний капітал							
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)							
Неоплачений капітал							
Вилучений капітал							
Усього власного капіталу							
Валюта балансу							

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

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

Теоретично рентабельність інвестиційного капіталу збирає воедино всі 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 іншими.

Показник рентабельності рентабельність інвестиційного капіталу можливо розложить на наступні складові компоненти:

Оборотний капітал * Прибуток на 1 грн. = Рентабельність інвестиційного капіталу

$$\frac{\text{Дохід від реалізації}}{\text{Інвестиційний}} * \frac{\text{Прибуток}}{\text{Дохід від реалізації}} = \frac{\text{Прибуток}}{\text{Інвестиційний}}$$

капітал

капітал

Із формули зрозуміло що рентабельність інвестиційного капіталу зростає при зменшенні витрат, збільшенні доходів від реалізації, зниженні капіталу.

Це можливе лише при умові, що два інших показника незмінні.

8.3. Облік в управлінні зобов'язаннями

У процесі діяльності підприємства використовують чужі кошти, які належать юридичним і фізичним особам. Частина цих коштів залучаються 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 напрямки їх використання, про витрачені суми на кожен напрямок, про очікувану економічну ефективність, про окупність.

До довгострокових зобов'язань відносяться орендні зобов'язання. Вони виникають при фінансовій оренді, коли орендар отримує право власності на майно по закінченню терміну оренди. Довгострокові облігації випускаються на термін більше одного року, виступають в якості додаткового джерела залучених засобів для фінансування діяльності підприємства. Обліковуються за вартістю майбутніх надходжень: якщо ця вартість більше номінальної, облігації продають з премією, якщо менше – то, навпаки, зі знижкою.

Джерелом інформації є дані аналітичного та синтетичного обліку по рахунках п'ятого класу. До короткострокових зобов'язань відносяться: поточні короткострокові кредити банків, тимчасово залучені кошти фізичних і юридичних осіб. Тимчасово залучений капітал може мати дві форми : товарний кредит і та 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 Рузу 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.

Таблиця 8.2

Аналіз структури та динаміки поточних зобов'язань

Поточні зобов'язання	На початок минулого року		На початок поточного року		Відхилення		Темп росту, %
	сума, грн..	структура, %	сума, грн..	структура, %	сума, грн..	структура, %	
Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Відстрочені податкові зобов'язання							
Довгострокові кредити банків							
Інші довгострокові зобов'язання							
Довгострокові забезпечення							
Цільове фінансування							
Усього за розділом							
Поточні зобов'язання і забезпечення							
Короткострокові кредити банків							
Поточна кредиторська заборгованість за:							
довгостроковими зобов'язаннями							
товари, роботи, послуги							
розрахунки 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							
Усього за розділом							
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття утримуваними для продажу та групами вибуття							
Валюта балансу							

Питання для самоконтролю:

1. Облік в управлінні власним капіталом.

2. Облік в управлінні статутним капіталом.
3. Облік в управлінні поточними зобов'язаннями.
4. Облік в управлінні довгостроковими зобов'язаннями.

Рекомендовані літературні джерела: основні [6, 14, 20, 22, 25, 26, 27, 30, 36, 38, 40, 41, 42, 47, 48], допоміжні [1, 9], інформаційні ресурси Інтернет [1-4].

Тема 9. Бухгалтерський облік для прийняття екологічних і соціальних рішень

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку для прийняття екологічних і соціальних рішень

ПЛАН

- 9.1. Екологічна політика і управління екологічної діяльністю
- 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)
- 9.3. Специфіка соціального управління та його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком

9.1. Екологічна політика і управління екологічної діяльністю

Під *екологічною інформацією* слід розуміти: сукупність даних про динаміку кількісних та якісних змін стану природних об'єктів довкілля, їх взаємозв'язок і закономірності розвитку призначену 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 всі 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 головних чинників соціалізації та екологізації діяльності підприємств слід виділити необхідність виконання державних законодавчих норм, постійне посилення яких вимагає швидкого прийняття 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. Слід 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.

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» слід 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, однак, 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.

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. Все коло явищ, відносин і процесів, що існують 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

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.

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 розв'язання соціальних проблем у регіоні.

Для прийняття рішення про реалізацією 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.

При підготовці соціальних звітів використовуються певні показники, принципи і правила складання звітів, викладені в міжнародних стандартах складання звітів. **Міжнародні стандарти розкриття нефінансової інформації** – це методологія впровадження 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 в залежності 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.

Питання для самоконтролю:

1. Сутність екологічної політика і управління екологічної діяльністю.
2. Підготовка облікової інформації щодо впливу управлінських рішень підприємства на навколишнє середовище.
3. Облікова інформація щодо забруднення природного середовища, виснаження невідновлюваних ресурсів, вплив на здоров'я і життя людей.
4. Особливості соціального управління та його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком.

Рекомендовані літературні джерела: основні [6, 8, 13, 14, 16, 44], допоміжні [5], інформаційні ресурси Інтернет [1-4].

Тема 10. Бухгалтерський облік в управлінні ризиками підприємства і якість облікової інформації та бухгалтерського обліку

Мета: формування у студентів теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку в управлінні ризиками підприємства і якість облікової інформації та бухгалтерського обліку

ПЛАН

10.1. Формування облікової інформації в управлінні ризиками підприємством.

10.2. Управління бухгалтерськими ризиками для забезпечення безперервності діяльності підприємства.

10.3. Якісні характеристики облікової інформації та методи її оцінки.

10.4. Кваліфікаційні вимоги до спеціалістів 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 мікро рівні 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;
- оцінка імовірності втрати економічної вигоди окремими об'єктами бухгалтерського обліку під впливом дії ризику;
- вибір 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 чи та результатом прийняття рішень, що не дають можливості забезпечити досягнення поставленої мети і супроводжуються незапланованими втратами, недофінансуванням діяльності підприємств, рис. 10.1.

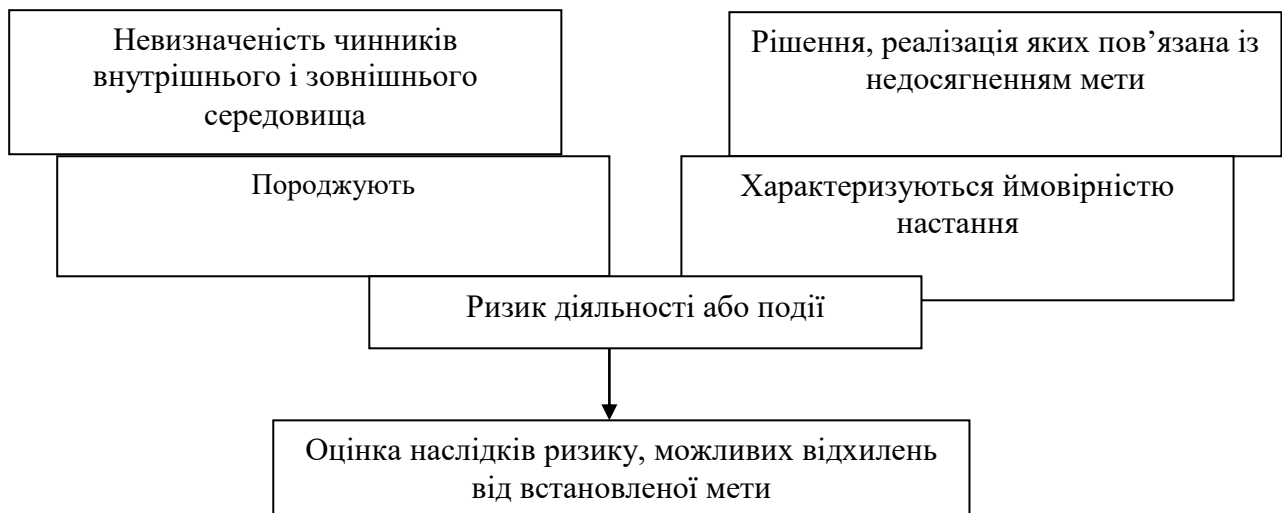


Рис.10.1. Визначення ризику в системі економічної безпеки

В українській обліковій практиці недостатньо уваги приділяється оцінюванню ступеня ймовірності втрати економічної вигоди окремими об'єктами бухгалтерського обліку під впливом дії невизначеності (ризик), 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 банкрутства.

Виникнення ризику-причини пов'язане з факторами невизначеності, що існують як в зовнішньому, так і в внутрішньому середовищі та безпосередньо впливають на стан економічної безпеки підприємства. А його реалізація є найважливішим чинником, що породжує відхилення реально досягнутих результатів діяльності від проектних.

Доцільно розглянути ознаки класифікації ризиків, що чинять вплив на стан економічної безпеки з метою можливості їх відображення в бухгалтерському обліку, табл. 10.1.

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.

При здійсненні 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.

Таблиця 10.1

Ознаки класифікації ризиків, що чинять вплив на стан економічної безпеки з метою можливості їх відображення в бухгалтерському обліку

Ознаки класифікації	Вид ризику	Характеристика ризику
За характером відображення в 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 стану 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	Латентні ризики	Ризики, вплив яких на фінансові показники може

прояву ризику		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, недоотримання 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 збільшення витрат

Господарські ризики виникають за умов невизначеності внутрішнього та зовнішнього середовища, а саме: при здійсненні внутрішньогосподарських процесів, а також складова 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 в 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 стосовно 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 в бухгалтерському обліку, фінансовій звітності. При зарахуванні об'єктів обліку їх оцінка здійснюється за первісною вартістю. Разом з тим їх історична вартість під впливом певних факторів може 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 головною передумовою застосування облікової інформації застосування облікової інформації в 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 при прийнятті 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. При створенні оцінювальних резервів інформація про вартість активів розкривається у фінансовій звітності за мінусом вартості створених резервів – резерв сумнівних боргів.

Прикладами прогнозних резервів є резерви забезпечення наступних витрат і платежів і резервний капітал. Прогнозні резерви є своєрідною гарантією мінімізацією ризику, пов'язаного з можливою втратою економічних вигід за певними напрямками 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 наступні 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. Якість інформації повинна піддаватись оцінці на всіх етапах формування облікової інформації.

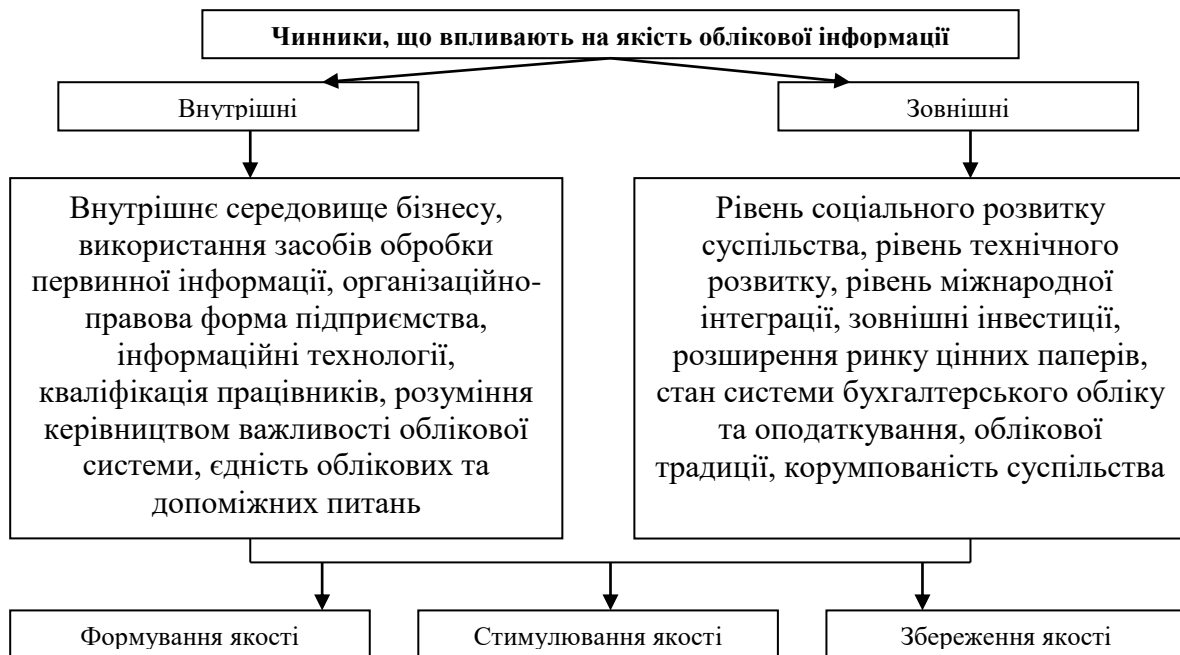


Рис. 10.2. Чинники, що забезпечують якість облікової інформації

10.4. Кваліфікаційні вимоги до спеціалістів бухгалтерського обліку

Крім ризиків пов'язаних з господарською діяльністю, що знаходять своє відображення в бухгалтерському обліку, на стан економічної безпеки суттєвий вплив має і професійний ризик, пов'язаний безпосередньо з людським чинником при здійсненні облікових процедур, контролем за матеріальними ресурсами тощо.

Високий рівень ризику в професійній діяльності бухгалтерської служби, бухгалтера та його відповідальність перед користувачами звітності потребує визнання в 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 інформації;

- 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 – 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 напряду зазначають, що від креативному обліку від законотворчості залишилось тільки назва. 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 і т. ін. З огляду на велику кількість складових організаційних регламентів потрібно їх класифікувати.

Розглядають, зокрема, чотири класифікаційні ознаки та відповідні до них групи регламентів :

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; Посадові інструкції.

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 № 327 від 28.07.10

Питання для самоконтролю:

1. Облікова інформація в управлінні ризиками підприємства.
2. Управління бухгалтерськими ризиками для забезпечення безперервності діяльності підприємства.
3. Якісні характеристики облікової інформації та методи її оцінки.
4. Кваліфікаційні вимоги до спеціалістів бухгалтерського обліку.

Рекомендовані літературні джерела: основні [6, 9, 14, 23, 40, 44], інформаційні ресурси Інтернет [1-4].

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Основна:

1. Безверхий К. В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні: монографія. К. : Центр учб. літ., 2014. 184 с.
2. Біологічні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>
3. Бухгалтерський облік : підруч. Р. Ф. Бруханський. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
4. Бухгалтерський облік: ділові ігри, ситуаційні вправи, тести: практикум. Жадько К. С., Олійник Л. Ш., Семенюта В. В. Дніпро: УМСФ, 2018. 100 с.
5. Бухгалтерський облік як інформаційна система для управління підприємством. Омецінська І.Я. Глобальні і національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Вип.8., 2015. С.1154-1158.
6. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. О.А. Лаговська, С.Ф. Легенчук, В.І. Кузь, С.В. Кучер. Житомир: Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с.
7. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI, із змінами і доповненнями. офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
8. Витрати: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
9. Гнилицька Л.В. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: [монографія] Київ: КНЕУ, 2012. 305 с.
10. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для внз. М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. К. : Центр учб. літ., 2016. 424 с.
11. Дебіторська заборгованість: Національне положення (стандарт)

бухгалтерського обліку № 10, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р. № 237 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>

12. Дохід: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290 (із змінами). Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

13. Жиглей І.В. Бухгалтерський облік соціально-відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку : Монографія Житомир: ЖДТУ, 2010. – 496 с.

14. Жидєєва Л.І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою): навчальний посібник. Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. 178 с. (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 64).

15. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

16. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: [монографія] Житомир: ЖДТУ, 2010. – 440 с.

17. Запаси: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

18. Засадний Б.А., Бухгалтерський облік в інформаційній системі управління підприємством. Науковий вісник Херсонського державного університету: серія Економічні науки. Вип. 17 част. 1, 2016. с. 146-149.

19. Зменшення корисності активів: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 28, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 р. № 817 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text>

20. Зобов'язання: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 11, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30.01.2000 р. № 20 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>
21. Інвестиційна нерухомість: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text>
22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
23. Калюжна Ю.В. Ефективність бухгалтерського обліку в системі антикризового управління підприємством. Економіка : реалії часу № 3 (19) - 2015.
24. Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>
25. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>
26. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>
27. Методичні рекомендації із застосуванням реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720. URL: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/2081-720.html>
28. Нематеріальні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

29. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 27, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>
30. Об'єднання підприємств: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. № 242 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text>
31. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text
32. Облікова політика підприємства : навч. посібник для вчз. Ю. А. Верига [та ін.] ; М-во освіти і науки України, Полтав. ун-т економіки і торгівлі. К. : Центр учб. літ., 2015. 312 с.
33. Основні засоби: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
34. Оренда: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text>
35. Податок на прибуток: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 р. № 353 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>
36. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 із змінами від 17.09.15 р. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

37. Порядок подання фінансової звітності: постанова КМУ від 28.02. 2000 р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>
38. Прибуток на акцію: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2001 р. № 344 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01#Text>
39. Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: Інструкція затверджена Постановою НБУ від 21.01.2004 р. № 22. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04#Text>
40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
41. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Положення, затв. наказом МФУ від 22.05.1995 р. № 88, із змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
42. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>
43. Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Положення затверджене постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text>
44. Сіренко Н.М. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: курс лекцій. Н.М. Сіренко, І. В. Баршевська, Ю.О., Щербина. Миколаїв: МНАУ, 2016. 132 с.
45. Управлінський облік: Підручник. 2-е вид., виправ. В.С. Лень. Київ: Каравела, 2017. 260 с.
46. Спрощена фінансова звітність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25, затверджене наказом Міністерства фінансів України

від 25.02.2000 р. № 39 зі змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

47. Шара Є. Ю. Фінансовий облік I : навч. посібник. К. : «Видавництво «Центр учбової літератури». 2016. 336 с.

48. Шара Є. Ю. Фінансовий облік II : навч. посібник. К. : «Видавництво «Центр учбової літератури». 2016. 308 с.

Допоміжна:

1. Верхоглядова Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навч.-практ. пос. К.: Центр навчальної літератури, 2010. 536 с.

2. Гончар В.П. Основні засоби: складові облікової політики. Вісник Сумського національного аграрного університету. 2017. № 2. С. 35 - 41.

3. Колісник О.П. Процес формування облікової політики підприємства: теорія і практика. НАУКОВІ СТУДІЇ – XXI (культура, освіта – антропоцентричні парадигми і сучасний світ). Випуск 7 (Том 9). К.: МІЛЕНІУМ, 2016. Вип. 7 (Том 9). XIII с.+ 513 с. С. 172-179.

4. Колісник О.П., Ганноченко К.М. Формування облікової політики щодо розрахунків з різними дебіторами. «Ефективна економіка»: Електронне наукове фахове видання. Вип. 12. Дніпропетровськ: Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет, 2016.

5. Колісник О.П., Гордієнко Т.В. Облік екологічних витрат в системі управління підприємством в умовах сталого розвитку. «Modern Economics», Електронне наукове фахове видання з економічних наук 19(2020), 69-75. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V19\(2020\)-12](https://doi.org/10.31521/modecon.V19(2020)-12)

6. Колісник О.П., Поліщук М.О. Формування елементів облікової політики щодо основних засобів. «Економіка та суспільство»: Електронне наукове фахове видання. Вип. 9. Мукачево: Мукачівський державний університет, 2017. с. 1152-1157

7. Король Г.О., Ізвекова І.М., Труш Ю.Т. Облікова політика підприємства: Навч. посібник. Частина I. Теоретико-організаційні аспекти облікової політики. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. 83 с.

8. Сердюк В. М. та ін. Облікова політика підприємства: Навч. Посібник. Донецьк: Донецький національний університет, 2013. 308 с.

9. Фінансовий облік: Навч. посібник / За ред. В. К. Орлової, М. С. Орлів, С. В. Хоми. 2-ге вид., доп. і перероб. К. : Центр учбової літератури, 2010. 510 с.

Інформаційні ресурси Інтернет:

1. Сайт Верховної Ради України: [//www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Сайт Кабінету Міністрів України <http://www.kmu.gov.ua>
3. Сайт ЛІГА:ЗАКОН: <http://www.liga.net>
4. Сайт Міністерства Фінансів України: <http://www.minfin.gov.ua>

Міжнародні видання:

1. FIA Foundations of Financial Accounting FFA (ACCA F3). Practice and Revision Kit. 2017.
2. Knowledge Management Strategies: A Handbook of Applied Technologies. M.D.Lytras M. Russ, R. Maier, A.Naeve. New York. 2008. 390 p.
3. Whittle R. Enterprise business architecture the formal link between strategy and results. R.Whittle C.B. Myrick. London. Auerbach Publications. 2004. 253 p.