

**НАЦИОНАЛЬНЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
«ХАРЬКОВСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ»**

Кафедра экономического анализа и учета

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ С ДИСЦИПЛИНЫ
“ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ”**

Харьков – 2016

*Рассмотрено и одобрено на заседании экономического анализа и учета,
протокол № 5 от 25.05.2016 г.*

Бухгалтерский учет в управлении предприятием: Конспект лекций для студентов специальности «Учет и налогообложение» / Сост. Т.В. Давидюк. – Харьков: НТУ «ХПИ», 2016. – 100 с.

© Давидюк Т.В., 2016.

© НТУ «ХПИ», 2016.

СОДЕРЖАНИЕ

ВСТУПЛЕНИЕ.....	4
УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА ДИСЦИПЛИНЫ.....	6
ТЕМА 1. Сущность и место учетной информации в управлении предприятием .	8
ТЕМА 2. Бухгалтерский учет в информационной системе управления предприятием	13
ТЕМА 3. Принципы, методики и техники подготовки управленческой бухгалтерской отчетности	25
ТЕМА 4. Оценивание ожидаемых расходов для прогнозирования и принятия управленческих решений.....	33
ТЕМА 5. Учетная политика в ценообразовании	38
ТЕМА 6. Бухгалтерский учет в управлении стоимостью предприятия.....	44
ТЕМА 7. Сбалансированная система показателей в формировании учетно-аналитического обеспечения управления предприятием	54
ТЕМА 8. Инструментарий бухгалтерского учета и отчетности в управлении предприятием	65
ТЕМА 9. Бухгалтерский учет для принятия экологических решений	72
ТЕМА 10. Бухгалтерский учет для принятия социальных решений....	79
ТЕМА 11. Бухгалтерский учет в управлении рисками предприятия.....	87
ТЕМА 12. Качество учетной информации и бухгалтерского учета.....	93
РЕКОМЕНДОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА.....	97

ВВЕДЕНИЕ

Учебная дисциплина “ Бухгалтерский учет в управлении предприятием” есть обязательной для изучения студентами специальности “Учет и налогообложения”. Изучение этой дисциплины требует от студентов осведомленности с материалом, изложенным в дисциплинах “Теория бухгалтерского учета”, “Бухгалтерский финансовый учет”, Финансовый учет I, Финансовый учет II и других.

Целью изучения дисциплины есть формирования современной системы знаний по вопросам подготовки и предоставления релевантной учетной информации как основы для принятия разных видов обоснованных управленческих решений в ходе управления деятельностью экономического субъекта.

В процессе изучения курса “ Бухгалтерский учет в управлении предприятием” необходимо решить следующие задачи:

- изучение концептуальных принципов использования учетной информации как информационного источника системы управления деятельностью экономического субъекта;

- обретение умений построения и трансформации бухгалтерского учета как информационно-коммуникационной системы;

- изучение методик и техники предоставления учетной информации для современных и потенциальных нужд управления экономическим субъектом;

- формирование профессиональных суждений в сфере бухгалтерского учета в управлении предприятием, при разработке и реализации стратегии экономического субъекту.

В ходе изучения дисциплины студенты должны:

а) знать:

- теоретические, методический и практический принципы использования учетной информации как информационного источника в управлении деятельностью экономического субъекта;

- теорию и методологию формирования и предоставления учетной информации для современных и потенциальных нужд управления деятельностью экономического субъекта.

б) уметь:

- классифицировать учетную информацию, строить систему бухгалтерского учета для нужд управления;

- организовывать формирование учетной информации за стадиями учетного процесса, управлять качеством бухгалтерского учета, оценивать качество учетной информации, системы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

- осуществлять подготовку бухгалтерской отчетности учитывающие информационные нужды управления предприятием; уметь определять существующие и потенциальные информационные нужды пользователей учетной информации в управлении предприятием; уметь консультировать управленческий персонал предприятия относительно учетной информации, предоставленной в бухгалтерских отчетах, уметь разрабатывать формы управленческой бухгалтерской отчетности;

– формировать управленческую бухгалтерскую отчетность как средство коммуникационного взаимодействия учетных работников и управленческого персонала;

– оценивать информационные нужды пользователей в управлении предприятием;

– формировать мысль и профессиональное суждение о построении и трансформации системы бухгалтерского учета для нужд управления предприятием; уметь применять техники и методики предоставления учетной информации для современных и потенциальных нужд управления предприятием;

Для достижения указанных выше целей и задач большое значение имеет самостоятельная творческая работа студента. Предлагаемое учебное пособие содержит методические указания к изучению каждой темы с дисциплины “Бухгалтерский учет в управлении предприятием”, планы семинарских занятий, перечень учебных задач, тесты к каждой теме и рекомендованную литературу.

УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА ДИСЦИПЛИНЫ

ТЕМА 1. Сущность и место учетной информации в управлении предприятием

Место бухгалтерского учета в системе управления предприятием. Трансформация бухгалтерского учета согласно требованиям системы управления предприятием в условиях информационного общества. Эволюция бухгалтерского учета и развитие его современных концепций. Характеристика учетной информации и ее значение для удовлетворения нужд пользователей

ТЕМА 2. Бухгалтерский учет в информационной системе управления предприятием

Концептуальные принципы построения бухгалтерского учета в управлении предприятием. Этапы и элементы учетных коммуникаций в системе управления. Коммуникационные барьеры качества учетных информационных сигналов. Использование в управление показателей финансовой и управленческой отчетности.

ТЕМА 3. Принципы, методики и техники подготовки управленческой бухгалтерской отчетности

Роль, значение и задача управленческой бухгалтерской отчетности для принятия управленческих решений. Принципы разработки и методы подготовки и управленческой бухгалтерской отчетности. Структура процесса подготовки и использования для анализа управленческой бухгалтерской отчетности. Взаимосвязь финансовой и управленческой бухгалтерской отчетности.

ТЕМА 4. Оценка ожидаемых расходов для прогнозирования и принятия управленческих решений

Прогнозирование в системе бухгалтерского учета. Организация информационных потоков в процессе прогнозирования. Модели поведения расходов и определения функций расходов для прогнозирования и принятия управленческих решений.

ТЕМА 5. Учетная политика в ценообразовании

Роль и значения ценообразования в экономическом механизме предприятия. Учетное обеспечение формирования, установление и управление ценой.

ТЕМА 6. Бухгалтерский учет в управлении стоимостью предприятия

Классификационно-видовые параметры стоимости предприятия. Концептуальные подходы к системе управления стоимостью предприятия. Методы оценки стоимости предприятия и их развитие. Теоретико-методологические и концептуальные составу оценки стоимости предприятия в бухгалтерском учете. Раскрытие информации о стоимости предприятия в бухгалтерской отчетности.

ТЕМА 7. Сбалансированная система показателей в формировании учетно-аналитического обеспечения управления предприятием

Характеристика современных методов управления на предприятии и обоснование необходимости внедрения сбалансированной системы показателей. Методические подходы к формированию системы показателей оценки деятельности предприятия. Роль бухгалтерского учета в развитии системы сбалансированных показателей.

ТЕМА 8. Инструментарий бухгалтерского учета и отчетности в управлении предприятием

Инструментарий бухгалтерского учета: состав и возможности использования. Отчетность в системе информационного обеспечения управленческих решений.

ТЕМА 9. Бухгалтерский учет для принятия экологических решений

Понятие. Признание и классификация объектов экологической деятельности предприятия. Пути развития бухгалтерского учета экологической деятельности в условиях стойкого развития экономики. Экологическая информация в бухгалтерской отчетности субъекта хозяйствования

ТЕМА 10. Бухгалтерский учет для принятия социальных решений

Концепция социальной ответственности бизнеса как определяющий фактор трансформации бухгалтерского учета. Необходимость бухгалтерского учета социальной ответственности в условиях стойкого развития экономики. Пути развития бухгалтерского учета социальной ответственной деятельности предприятия. Формирование системы показателей отчетности о социально ответственной деятельности субъекта хозяйствования

ТЕМА 11. Бухгалтерский учет в управлении рисками предприятия

Риски предприятия: виды, измерения и управление ими. Характеристика современных концепций управления рисками предприятия. Роль и место бухгалтерского учета в управлении рисками.

ТЕМА 12. Качество учетной информации и бухгалтерского учета

Сущность понятия качества информации, совокупность характеристик качества учетной информации. Порядок оценки качества бухгалтерского учета и сформированной информации для управления предприятием. Качество учетной информации в системе обеспечения экономической безопасности субъекта хозяйствования

ТЕМА 1. СУЩНОСТЬ И МЕСТО УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ В УПРАВЛЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКИМ СУБЪЕКТОМ

1.1. Место бухгалтерского учета в системе управления предприятием

1.2. Трансформация бухгалтерского учета согласно требованиям системы управления предприятием в условиях информационного общества

1.3. Эволюция бухгалтерского учета и развитие его современных концепций

1.4. Характеристика учетной информации и ее значение для удовлетворения нужд пользователей

Информационное общество – это новая форма цивилизации, которая генерирует современные структуры и соответствующие социально-политические механизмы решения проблем, связанных с развитием областей информационной технологии.

Одной из основных составляющих системы информатизации общества есть экономические информационные системы. Основой информационной экономики выступают знания или интеллектуально-информационный ресурс. Согласно концепции информационного общества, которая стала показателем современного усовершенствования теории постиндустриализма, утверждается определяющий характер информации и теоретических знаний в технологическом процессе и формировании нового общества, потому что производственный процесс больше не является основным решающим фактором изменений, которые влияют на право, социальное устройство и ценности общества. Эта концепция значительно обогатила методологические основы и категорийный ряд теории постиндустриального общества.

Современную систему управления предприятием отличает сложная информационная система, которая определяется необходимостью обмена внутренних и внешних информационных потоков, многовариантностью видов информации, которая циркулирует в системе управления. Приоритетная роль в данном процессе принадлежит учетной системе, которая обусловлено формированием именно в ней информации, необходимой как для учетных нужд, так и для менеджеров всех уровней. Цель учета, как сложной системы, меняется и развивается согласно тенденциям развития системы высшего порядка (системы управления). Тенденции развития системы управления, осложнение его механизмов, возникновение качественно новых субъектов и объектов предопределяют необходимость расширения круга задач учета и, соответственно, эволюцию его функций в направлении удовлетворения целевых запросов управления на разных уровнях.

Исследованию роли информации в системе управления и роли учета, как ее составной части посвященные работы О. Устенко, О.Голобуцкого, М. Макаровой, М. Пушкаря, К. Щиборщ, З. Бандуры, С. Петренко, и других. Вместе с тем, вопрос формирования учетной информации и основные ее характеристики, которые позволят сформировать требования к учетной информации с точки зрения информационных нужд управления нуждаются в дальнейшем исследовании.

Самая важная особенность процесса управления состоит в его информационной природе. Система управления имеет свойство, которое заключается в том, что все элементы подсистем реагируют на внутреннюю и внешнюю информацию, которая строится на началах обратной связи. Это свойство определяет природу и принципы

построения и функционирования систем управления. Учетная система выступает обеспечительным звеном, ее основной задачей является упорядочения входной и исходной информации согласно нуждам управления. При этом внутренняя структура системы учета должна меняться в направлении своевременного обеспечения и получения в полном объеме исходной информации для управления. Чем разнообразнее такая информация, тем более уровней управления и пользователей она обеспечивает и тем более сложной есть внутренняя структура системы учета.

Экономическое развитие естественно связано с последовательным изменением доминирующей системы учета, которая олицетворяет фундаментальный подход к определению учетных данных, ее функционально-коммуникационных возможностей, принципов построения и концептуально-методических принципов современной учетно-аналитической системы. Для управления экономическими объектами нужна систематизированная, подготовленная информация. Разнообразие сфер экономической деятельности ведет к появлению большого количества информационных систем экономического характера, поскольку они включают в себя все особенности структуры управления, схемы управленческих целей и предметных технологий. Осложнение системы управления стимулирует развитие информационных систем, в том числе и учетной системы предприятия.

Снижение эффективности процесса управления может быть обусловлено неполнотой и неопределенностью исходной информации. В процессе управления возникают информационные потоки между объектом и субъектом управления экономического объекта, а также между ним и внешней средой. На протяжении многих лет существовала острая информационная недостаточность на всех уровнях управления предприятием. Учетная информация, необходимая для управления, «растворялась» на многих синтетических счетах и нивелировалась в аналитическом учете. С целью направления учета в направлении решения современных экономических проблем, необходимо осмыслить его место и значение в системе управления, а, итак, роль и значения учетной информации. Одновременно необходимо определить модель формирования учетной информации и основные ее характеристики. Такие характеристики позволят сформировать требования к учетной информации с точки зрения информационных нужд управления.

Итак, в системе управления происходят информационные процессы. Это обусловлено отсутствием однозначной детерминированности системы. Учетная система, будучи составляющей системы управления, непосредственно связанная с этими процессами, учетная информация является составляющей управленческой информации. Учетная система предоставляет информацию о хозяйственной деятельности предприятия аппарата управления. Таким образом, процесс принятия решений системой управления тесно связан с процессом обработки и передачи информации. При этом учет есть не только самостоятельной информационной, но и самостоятельной организационной системой. Однако, довольно часто изучением потребностей потребителей учетной информации пренебрегают, что обуславливает неадекватность имеющейся системы учета системе управления предприятием. В связи с чем использование учетной информации не решает проблемы неопределенности.

Система учета содержит информацию, которая охватывает все виды деятельности предприятия и отображает весь кругооборот средств в хозяйственном процессе.

Существующие недостатки при передаче, получении и хранении разнородной за видом и качеством учетной информации, необходимой органам управления, можно устранить путем четкого формулирования управленческим аппаратом требований к ней и применения информационных технологий учета. Чем точнее и достовернее информация, которая находится в распоряжении системы управления, чем полнее она отображает действительное состояние и взаимосвязи в объекте управления, тем более обоснованные поставленные цели и меры, направленные на их достижение. Той или другой состояние, в которое переходит предприятие, и который является следствием влияния внешнего и внутреннего среды его функционирования, ставит перед менеджером соответствующие задачи и требует от него принятия адекватных решений. Таким образом, управление можно рассматривать как информационный процесс.

К учетной информации традиционно предъявляются такие требования, как объективность, достоверность, своевременность и точность. Однако на современном этапе усовершенствования управления, становление рыночной экономики предъявления только этих требований окажется недостаточным. В современных условиях оказываемая информация должна содержать минимальное количество показателей и вместе с тем удовлетворять требованиям максимального числа ее пользователей на разных уровнях управленческой иерархии, кроме того, при получении информации должен использоваться принцип минимизации расходов работы и времени.

Организация учетной информации в значительной мере определяет порядок ее хранения, регистрации, восстановления, передачи и использование. Четкая организация банков данных позволяет более полно обосновать направления движения, интенсивность потоков информации, закономерности ее преобразования, методику запросов и получения. В деятельности больших предприятий передача информации есть непременным первостепенным фактором нормального функционирования как предприятия в целом, так и отдельных структурных подразделов. При этом приобретает особое значение обеспечения оперативности и достоверности получаемых ведомостей.

Анализ совокупности объектов учета позволяет оценить степень использования системой управления существующей информации, а также определить структуру и объем тех данных, которые не входят в систему учета в данный момент, но необходимые для управления.

Информационные требования непосредственно зависят от конкретного уровня управления – стратегического, тактического, оперативного согласно функциям высшего, среднего и оперативного персонала. Структурированные решения по обыкновению принимаются на оперативном уровне, на тактическом – полуструктурированные, на стратегическом – неструктурированные. Чем выше уровень управления, тем более неструктурированных решений, поэтому средства и методы формирования информации не одинаковые для всех уровней.

На стратегическом уровне нужны итоговые нерегламентированные отчеты, прогнозы и внешняя информация для разработки генеральной стратегии. На

оперативному уровню нужны регулярные внутренние отчеты с детальным сравнением базисных и текущих показателей, которые помогают отслеживать текущие операции. Таким образом, информационные системы должны отвечать требованиям соответствующих уровней и предоставлять им любую нужную информацию.

Нужно также заметить, что для понимания и использования конкретной информации получатель должен иметь определенный запас знаний. Совокупность знаний, которые позволяют распознать определенный объем информационных продуктов называется информационным потенциалом менеджера. Информационный потенциал менеджера должен обеспечить восприятие всех видов информационных продуктов, чтобы его управленческие решения не привели к негативным последствиям для предприятия.

Необходимость обособления информационного ресурса и информационного потенциала определяется, прежде всего, тем, что менеджер при распределении финансовых средств и планировании работ должен четко осознавать процедуру повышения совокупного информационного потенциала предприятия. Данное замечание связано с тем, что рядом с накоплением предприятием информации и увеличением его информационных ресурсов нередко имеет место снижение общего уровня информационного потенциала отдельных менеджеров и предприятия в целом.

Кроме увеличения объемов информации к масштабам, которые делают невозможным ее непосредственную обработку, возникает целый ряд специфических проблем, связанных с быстрым развитием информационных технологий. Ситуация резкого роста темпов производства информации породила следующие проблемы: непропорциональный рост информационного шума через слабую структурированность информации; появление паразитной информации (получаемой как приложения); несоответствие формально релевантной информации (тематически соответствующей) действительным потребностям ее потребителей; многократное дублирование информации. В этой связи следует отметить, что сам по себе информационный ресурс предприятия не влияет на качество принятых решений.

Таким образом, под производственным информационным потенциалом понимается способность и возможность как отдельных специалистов, так и информационной системы предприятия в целом, воспринимать и превращать информационную продукцию, которая поступает на предприятие (к отдельным структурным подразделениям, исполнителям) в управленческие решения.

Рассматривая процесс управления, как коммуникационный процесс, определено место учета в системе управления как такого, что является соединительным звеном между управленцами и исполнителями, поскольку он предоставляет информацию в целом о деятельности предприятия. Доказано, что учет выполняет в полной мере коммуникативную функцию в процессе управления лишь при условии имеющейся потребности управленцев в учетной информации. Определены информационные требования для стратегического, тактического и оперативного уровней управления, необходимость обособления информационного ресурса и информационного потенциала.

Отсутствие методологии количественной и качественной оценки информационных ресурсов снижает эффективность информации, которая скапливается

в виде информационных ресурсов, и увеличивает продолжительность переходного периода от индустриального до информационного общества.

Современные условия хозяйствования повышают роль управленческих решений и оптимизации отношений с государством для выполнения задач субъектом экономики. Эффективность жизнедеятельности предприятия зависит от наличия и умелого использования экономической информации, основу которой представляет учетная. Это предопределяет необходимость четкого определения параметров ее формирования и соответствия этих параметров потребностям пользователей.

Ученые в области бухгалтерского учета не рассматривают требования к бухгалтерской информации, но формулируют требования к учету:

- сравнимость показателей учета с показателями плана;
- своевременность учета;
- точность и объективность учета;
- полнота и аналитичность;
- ясность и доступность;
- экономичность.

В П(С)БУ 1 “Общие требования к финансовой отчетности” приводятся такие требования к финансовой отчетности:

- доходчивость и однозначное толкование;
- уместность информации;
- достоверность;
- сопоставимость.

Вышеприведенные требования (качественные характеристики), на наш взгляд, могут служить основой для создания системы требований к учетной информации, которая является конечным продуктом процесса учета.

Целью исследования является определение учетной информации, создание системы ее классификации и требований. При решении проблем, которые касаются учетной информации целесообразно опираться на идентичные положения относительно экономической информации, которые являются общими. Также необходимо учесть особенности такой информации, как обязательная документированность, доказательность, возможность для воспроизведения, адресность, юридическая сила и др.

Экономическая информация – это отображения общественно-экономических отношений и процессов с помощью цифр, фактов, ведомостей и других материалов. Учетная (бухгалтерская) информация – это ведомости относительно функционирования субъекта экономики, зафиксированные в носителях учетной информации.

Обеспечение защиты учетной информации предприятия является важной предпосылкой направленной на обеспечение его экономической безопасности. Нестабильность и неопределенность экономических процессов заостряют очерченную проблему, которая нуждается в поиске научных подходов к ее решению.

Показатели экономической безопасности предприятия – это наиболее значащие параметры, которые дают общее представление о состоянии экономической системы субъекта хозяйствования в целом его стойкости и мобильности, состояния

технической базы, уровня расходов на научно-исследовательские работы, конкурентоспособность, импортную зависимость, открытость для национальной экономики, соотношение собственного и вовлеченного капитала, степень достоверности отчетных учетных данных и т.п.

Вопрос защиты учетной информации нашли свое отражение в научных работах украинских и российских ученых: Ф.Ф.Бутынца, Б.И.Валуева, В.Б.Ивашкевича, М.Ф.Кропивка, С.З.Мошенского, М.С.Пушкаря, Я.В.Соколова. Учитывая большой научный вклад ученых в развитие теории информационной защиты, нуждается в отдельном исследовании вопроса защиты учетной информации в системе экономической безопасности предприятия.

Экономическая безопасность предприятия – это определенный уровень гарантии эффективного использования ресурсов собственности капитала персонала информации и технологии техники и оборудование интеллектуальных прав предпринимательских возможностей для стабильного функционирования и постоянного развития. Необходимость постоянного соблюдения экономической безопасности предопределяется объективно имеющимся для каждого субъекта хозяйствования задачам обеспечения стабильности функционирования и достижение главных целей своей деятельности. Уровень экономической безопасности предприятия зависит от того насколько эффективно ее руководство и специалисты менеджеры будут способны избежать возможных угроз и ликвидировать вредные следствия отдельных негативных составляющих внешнего и внутреннего среды. Источниками негативных влияний на экономическую безопасность могут быть сознательное или несознательное действия отдельных должностных лиц и субъектов хозяйствования органов государственной власти международных организаций предприятий организаций конкурентов стечение объективных обстоятельств, состояние финансовой конъюнктуры на рынках данного предприятия, научные открытия и технологические разработки, форс-мажорные обстоятельства и т.п.

Как считают американские ученые экономическая безопасность должна отвечать по крайней мере двум условиям сохранения экономической самостоятельности предприятия, то есть способности в собственных интересах принимать решение, которые касаются постоянного развития в целом, сохранение уже достигнутого уровня экономического развития и возможности его дальнейшего наращивания.

Экономическая безопасность, будучи многоплановой проблемой включает несколько функциональных составляющих: финансовую – достижение наиболее эффективного использования корпоративных ресурсов, технико-технологическую, степень соответствия применяемых на предприятии технологий современным мировым аналогам относительно оптимизации расходов ресурсов, интеллектуальную и кадровую, сохранение и развитие, интеллектуального потенциала предприятия, эффективное управление персоналом информационную – эффективное информационно-аналитическое обеспечение хозяйственной деятельности предприятия политико-правовую (всестороннее правовое обеспечение деятельности предприятия, соблюдение действующего законодательства, экологическую – соблюдение действующих экологических норм, минимизация потерь от загрязнения окружающей среды, силовую – обеспечение физической безопасности работников

фирмы и сохранения ее имущества, социальную (обеспечение для своих работников надлежащих условий для развития их личности в разных аспектах).

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Лукина Н.П. Информационное общество: состояние и перспективы социально-философского исследования [Электронный ресурс]. - Электрон. тексту данные (41 193 bytes). - Режим доступа:<http://www.ipu.com.ua/ru/node/5435>
2. Пушкарь М.С. Креативный учет (создание информации для менеджеров): [монография]. - Тернополь: Карт-бланш, 2006. - 334 с.

ТЕМА 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

2.1. Концептуальные принципы построения бухгалтерского учета в управлении предприятием

2.2. Этапы и элементы учетных коммуникаций в системе управления

2.3. Коммуникационные барьеры качества учетных информационных сигналов

2.4. Использование в управление показателей финансовой и управленческой отчетности

Функционирование предприятия в конкурентной среде предопределяет необходимость использования системного подхода к его информационной безопасности. Учитывая то, что одной из систем генерации информационного продукта на предприятии есть система бухгалтерского учета, в рамках обеспечения информационной безопасности бизнес-единицы в целом, к данной системе должен применяться комплекс процедур относительно защиты от несанкционированного доступа к информации, которая поступает в учетную систему, создается в ее границах и передается из нее; защиты от модификации содержания учетной информации как продукта данной системы в учетном сообщении и избежание задержек при ее (его) передачи в ходе коммуникационного обмена.

Результатом изменений в среде функционирования отечественных предприятий есть необходимость появления учетной коммуникационной политики как инструмента стандартизации и координирование коммуникационного процесса и обеспечение информационной безопасности в части учетной информации.

Формирование учетной коммуникационной политики предприятия есть целесообразным с использованием смешанного подхода (централизованно-децентрализованного) к организации бухгалтерского учета, учитывая специфические факторы влияния на процесс учетной коммуникации, которые присущие определенной бизнесу-единице. При этом регулирование учетными коммуникациями должно быть направлено на удовлетворение как коммуникационных нужд предприятия в целом, так и персонифицированных субъектов запроса. Учетная коммуникационная политика предприятия обеспечивает регламентацию процесса управления элементами учетной коммуникационной сети, исходя из формализованных коммуникационных связей.

Коммуникационная учетная политика в системе бухгалтерского нормативного регулирования, в частности, и системы нормативного регулирования в целом имеет дуалистическое содержание, выступая как элементом централизованного регулирования коммуникационного взаимодействия предприятия с институтами внешнего среды, так и средством децентрализации коммуникационных связей предприятия. Базой разработки коммуникационной учетной политики предприятия есть нормативные акты Украины высших иерархических уровней относительно

субъектного уровня (т. то нормативных актов, которые разрабатываются непосредственно на предприятии и носят нормативный характер).

Исходя из дуалистического регламентационного характера коммуникационной учетной политики целесообразным есть упрочения базовых положений в соответствующем положении (стандарте) бухгалтерского учета и формирования вариативной составляющей, которая не противоречит задекларированным нормам в данном стандарте непосредственно во внутренне-фирменном стандарте относительно коммуникационной учетной политики предприятия.

Концептуальные принципы процесса учетной коммуникации внутрисистемного и межсистемного характера как основы итерации и концептуального решения научной проблемы, которая состоит в необходимости повышения эффективности управления предприятием путем налаживания коммуникационного взаимодействия всех подсистем и устранение проблемы информационная асимметрия.

В ходе реализации этапа кодирования в части формирования системы показателей на запрос соответствующего субъекта необходимо учитывать влияние модели объекту управления на ценность учетной информации и влияние уровня ценности на качество информационного потока. Ради этого разработана классификация информационных учетных потоков, что является движением информации, генерированной системой бухгалтерского учета, от отправителя до получателя (табл. 2.1).

Таблица 2.1. Характеристика информационных учетных потоков: классификационный разрез

№ с/п	Вид информационного учетного потока	Характеристика
<i>1. Относительно состояния объекту управления</i>		
1.1	опережающие	информационный учетный поток раскрывает прогнозное состояние объекту учетного отображения вследствие принятия управленческих решений и/или вследствие документального оформления хозяйственных операций, которые должны состояться в будущем (оформление заявки на приобретение готовой продукции и т.п., согласно сформированной системе операционных и финансовых бюджетов)
1.2	синхронные	параллельность информационного учетного потока состояния объекту (например, материальным и денежным потокам предприятия и т.п.)
1.3	следующие	отмечается разрывом во времени, то есть раскрывает фактическое состояние объекту с опозданием
<i>2. Относительно учетной системы</i>		
2.1	внутрисистемные: – входящие;	информационные учетные потоки в пределах системы бухгалтерского учета

	– исходящие	
2.2	межсистемные: – входящие; – исходящие	информационные учетные потоки между подсистемами управления
2.3	внешние: – входящие; – исходящие	информационные потоки с внешними системами (институтами) относительно субъекта хозяйствования
<i>3. За иерархическим уровнем</i>		
3.1	одноуровневые	формируются и используются на одном иерархическом уровне управления
3.2	многоуровневые	формируются на одном иерархическом уровне управления со следующим выходом на разные иерархические уровни
<i>4. В зависимости от носителя информации</i>		
4.1	документальные	информационный поток, который характеризуется передачей информации в виде первичных документов на бумажных носителях
4.2	электронные	информационный поток, который характеризуется передачей информации в виде электронных документов
4.3	устные	информационный поток, который характеризуется передачей информации в устной форме
<i>5. За частотой движения информации</i>		
5.1	дискретные	информационный поток, который характеризуется одноразовым движением однотипной информации в пределах определенного временного периода (например, годовая финансовая отчетность в пределах года)
5.2	регулярные	информационный поток, который характеризуется многократным движением однотипной информации в пределах определенного временного периода (например, квартальная финансовая отчетность в пределах года)
<i>6. По уровню законодательной регламентации</i>		
6.1	регламентированные	информационный поток, обязательность которого определена законодательными нормами
6.2	нерегламентированные	информационный поток, обязательность которого не определена нормами действующего законодательства, а регламентируется распоряжением и запросами управленческого персонала

В целом информационные учетные потоки должны отвечать качественным требованиям: соответствия (информационные учетные потоки должны раскрывать реальное состояние объекту управления); оперативности (своевременное генерирование информации о состоянии объекту); рациональности (структура информационного учетного потока должна коррелироваться с ценностью информации); направленности (поток сообщений осуществляется согласно принципам соблюдения экономической безопасности субъекта хозяйствования).

Эффективность функционирования подсистем управления зависит от скорости, точности получения учетной информации, степени удовлетворенности уровнем ее ценности в конкретной ситуации, которая предопределяет выбор соответствующего типа коммуникационной сети.

На основе анализа типов коммуникационной сети установлена целесообразность построения учетных коммуникаций за типом коммуникационной сети “колесо” как основы обеспечения избежания дублирования и искажение информации.

Модель построения учетных коммуникационных связей за данным типом предусматривает интеграцию плановой, контрольной и аналитической информации в пределах системы бухгалтерского учета. Это предоставляет возможность централизации процесса передачи информации на запрос как внутренних, так и внешних субъектов с фильтрацией потоков лишней информации, которая трактуется реципиентом как шум.

Прохождение информации через систему бухгалтерского учета, которая является общим каналом связи, позволяет минимизировать искажение информации вследствие обеспечения соответствия информационной модели объекту бухгалтерского учета ее фактическому состоянию через модификацию реконструированного состояния модели.

С целью повышения качества учетного коммуникационного процесса:

1. Формализованы коммуникационные связи учетной системы на основе морфологического анализа ради формирования оптимального маршрута прохождения учетного сообщения (это обеспечит новый качественный уровень получения учетного сообщения реципиентом).

При этом маршрут и содержание учетного сообщения являются альтернативами, которые нужно рассматривать во взаимосвязи с факторами влияния на процесс учетной коммуникации, для избрания оптимального маршрута прохождения учетного сообщения с необходимым содержательным наполнением, структура которого является сбалансированием запроса реципиентов внутреннего и внешнего среды и экономической безопасности субъекта хозяйствования в разрезе ее информационной составляющей.

2. Выделены факторы влияния на процесс учетной коммуникации, приведено их классификацию (это выступило основой повышения управляемости существующими или потенциальными коммуникационными связями между учетной системой и реципиентом) (табл. 2.4).

Таблица 2.4. Факторы управления учетными коммуникациями

<i>№</i>	<i>Факторы влияния на процесс учетной коммуникации</i>	<i>Розшифровка влияния</i>
1	Отношение реципиента к субъекту хозяйствования	Реципиенты относительно субъекта хозяйствования могут быть как внутренними, так и внешними, что влияет на уровень доступа каждого из них к информации, что является объектом коммуникационного взаимодействия
2	Должностные обязанности и статус реципиента	Содержание учетного сообщения формируется из уровня доступа реципиента к информации, которая генерируется в системе бухгалтерского учета, учитывая прописанный уровень

		доступа к нее, исходя из его должностных функциональных обязанностей
3	Стиль управления	Управляемость направлением и потоком учетной информации
4	Организационная структура предприятия	Прописывает взаимодействие структурных единиц предприятия, в том числе в процессе учетных коммуникаций
5	Структура запроса	Формирует структуру учетного сообщения

Осуществлен анализ данных факторов из позиции управляемости со стороны субъекта хозяйствования, природы возникновения, степени влияния на коммуникационный процесс и победности факторов влияния во времени (табл. 2.5).

Таблица 2.5. Характеристика факторов влияния на процесс учетной коммуникации

Характеристика факторов	Факторы влияния на процесс учетной коммуникации				
	Отношение реципиента к субъекту хозяйствования	Должностные обязанности и статус	Стиль управления	Организационная структура предприятия	Структура запроса
Управляемость со стороны субъекта хозяйствования:					
– управляемые со стороны субъекта хозяйствования	+	+	+	+	+
– неуправляемые со стороны субъекта хозяйствования					+
Природа возникновения:					
– факторы внешней среды относительно системы управления предприятия, которые осуществляют влияние на процесс учетной коммуникации	+				+
– факторы внутренней среды относительно системы управления предприятия, которые осуществляют влияние на процесс учетной коммуникации	+	+	+	+	+
Степень влияния на коммуникационный процесс:					
– прямое влияние	+	+		+	+
– опосредствованное влияние			+		
Победность фактора влияния:					
– изменяемость фактора влияния во времени	+	+			+
– постоянство фактора влияния во времени			+	+	

3. Осуществлена систематизация коммуникационных барьеров качества учетных информационных сигналов за видовым делением на организационные, технические и субъектные, а также определены направления преодоления негативного влияния, обусловленное их наличием, которое позволило повысить эффективность учетной коммуникации и функционирования системы управления в целом (табл. 2.6).

Таблица 2.6. Коммуникационные барьеры качества учетных информационных

сигналов

№	Коммуникационные барьеры качества учетного информационного сигнала	Направления преодоления негативного влияния
1	2	3
I. Внутрисистемный уровень		
1	Организационные коммуникационные барьеры:	
1.1	Методологический барьер	Приближение методологии бухгалтерского учета к налоговой системе страны
1.2.	Терминологические барьеры	Устранение непонимания дефиниций, которые используются разными подсистемами управления и субъектами генерирования и запроса учетной информации
2	Технические коммуникационные барьеры:	
2.1.	Барьер, обусловленный выбором техники связи	Допуск квалифицированных работников к работе с техническими средствами связи
2.2.	Барьер, обусловленный использованием техники связи	Использование техники связи, которая адекватная учетному сообщению, которое передается
3	Субъектные коммуникационные барьеры:	
3.1	Барьеры между субъектами коммуникационного процесса личного характера	Разработка системы мер, направленная на них преодоление путем урегулирования взаимоотношений между ними через сформированную систему должностных инструкций
II. Межсистемный уровень		
1.	Организационные коммуникационные барьеры:	
1.1.	Разногласия между целями центров ответственности	Формализация учетных каналов связи и их расширение
1.2.	Отсутствие системных информационных связей учетной системы с другими подсистемами управления разного иерархического уровня и другими структурными элементами системы менеджмента	Формирование разветвленной коммуникационной сети и формализация учетных каналов связи
1.3.	Недостаток формальных каналов связи	Формирование разветвленной коммуникационной сети как основы избежания перегрузки идентифицированных каналов связи
1.4.	Выбор неэффективного типа организации коммуникационных сетей между учетной системой с другими подсистемами управления и несоответствие коммуникационной сети целям и задачам предприятия и его структурных подразделов	Построение учетных коммуникаций за типом организации коммуникационной сети "колесо" и адаптация организационной структуры предприятия с данным типом коммуникационной сети
1.5.	Неконгруэнтность (несоответствие) формальных и неформальных информационных сигналов	Формирование разветвленной коммуникационной сети учетного типа

1.6.	Неполное восприятие учетного сообщения	Разработка системы мероприятий по: 1) устранение непонимания терминов путем уточнения экономических понятий, приведение их в систему; 2) унификации и стандартизации экономической, технической и другой терминологии, сокращений, кодов, понятий, символов; 3) преодоление проблем методологического характера и т.п.
1.7.	Неправильное содержательное наполнение и оформления учетного сообщения	Представление релевантной информации из общего массива данных
1.8.	Информационная перегрузка в разрезе работников, центров ответственности	Формирование разветвленной коммуникационной сети учетного типа, исходя из информационного нагрузки на них
2.	Технические коммуникационные барьеры:	
2.1.	Барьер, обусловленный выбором техники связи	Допуск квалифицированных работников к работе с техническими средствами связи
2.2.	Барьер, обусловленный использованием техники связи	Использование техники связи, которая адекватная учетному сообщению, которое передается
3.	Субъектные коммуникационные барьеры:	
3.1.	Барьеры между субъектами коммуникационного процесса личного характера	Разработка системы мер, направленная на них преодоление путем урегулирования взаимоотношений между ними через сформированную систему должностных инструкций
3.2.	Семантический барьер	Разработка системы мероприятий по устранению непонимания дефиниций
3.3.	Искажение содержания информационного сообщения и несоответствие реальной ситуации	Синхронизация информационных учетных потоков за типом организации коммуникационной сети "колесо" и с учетом их видового деления
3.4.	Образовательные и квалификационные барьеры	Обучение персоналу предприятия и системное повышение уровня их квалификации, усовершенствование форм внутренней отчетности
III. Внешний уровень		
1.	Организационные коммуникационные барьеры:	
1.1.	Неправильное содержательное наполнение и оформления учетного сообщения	Представление релевантной информации из общего массива данных учитывая уровень ее конфиденциальности и возможный уровень доступа субъекта-запроса
2.	Технические коммуникационные барьеры:	
2.1.	Барьер, обусловленный выбором техники связи	Допуск квалифицированных работников к работе с техническими средствами связи из соблюдения мер информационной безопасности, разработанных на предприятии
2.2.	Барьер, обусловленный использованием техники связи	Использование техники связи, которая адекватная учетному сообщению, которое передается
3.	Субъектные коммуникационные барьеры:	
3.1.	Барьеры между субъектами коммуникационного процесса личного характера	Разработка системы мер, направленная на них преодоление путем урегулирования взаимоотношений между ними через

		формирование и представление нефинансовой отчетности
3.2.	Семантический барьер	Разработка системы мероприятий по устранению непонимания терминов
3.3.	Искажение содержания информационного сообщения и несоответствие реальной ситуации	Соблюдение принципов организации и ведение бухгалтерского учета как основы устранения учетной асимметрии
3.4.	Разный статус субъектов-запроса и разная возможность влияния на субъекта хозяйствования	Формирование положительного имиджа предприятия через структурирование системы показателей, представленных в нефинансовой отчетности субъекта хозяйствования как формы повышения уровня доверия к предприятию
3.5.	Образовательные и квалификационные барьеры	Предоставления сообщения в форме адекватной к уровню образования и возможностей восприятия информации реципиентом, заложенной в нем, исходя из уровня его образования и квалификации, унификация первичных бухгалтерских документов

Доказано, что для избежания информационной асимметрии и согласования антагонистических интересов групп заинтересованных лиц, которые являются участниками коммуникационного обмена информацией, в т.ч. учетной, государству необходимо сформировать и законодательно закрепить политику реализации учетного коммуникационного процесса как средства децентрализованного^децентрализованного-централизованно-децентрализованного нормативного регулирования коммуникационного взаимодействия групп заинтересованных лиц.

Политика реализации учетного коммуникационного процесса направленная на решение блока задач микро- и макроуровневого значения как основы преодоления антагонистических информационных интересов участников коммуникационного взаимодействия.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Лаговська О.А. Стандартизация процедуры формирования и функционирование бухгалтерского учета как информационно-коммуникационной системы: адаптационный подход до сучасних умов господарствования / О.А. Лаговська // Вестник ЖДТУ / Экономические науки. - 2011. - № 4 (58). - С. 55-58

2. Ермакова Н.А. Контрольно-информационные системы управленческого учета / Н.А. Ермакова. - М.: Экономика, 2005. - 296 с.

3. Крючков В.Г. Теоретико-методологическое исследование современных моделей информационной учетно-налоговой системы и концепция коммуникационного взаимодействия ее элементов – Москва: Финпресс, 2009. - 112 с.

ТЕМА 3. ПРИНЦИПЫ, МЕТОДИКИ И ТЕХНИКИ ПОДГОТОВКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

3.1. Роль, значение и задача управленческой бухгалтерской отчетности для принятия управленческих решений

3.2. Принципы разработки и методы подготовки и управленческой бухгалтерской отчетности.

3.3. Структура процесса подготовки и использования для анализа управленческой бухгалтерской отчетности.

3.4. Взаимосвязь финансовой и управленческой бухгалтерской отчетности

Одновременно с установлением системы и формы бухгалтерского учета, предприятие должно установить все необходимые условия относительно ведения управленческого учета. Основным отличием организации управленческого учета есть то, что законодательством не устанавливается никаких обязательных для выполнения условий. Кроме того, система управленческого учета и принципы, которые используются при организации управленческого учета, не должны раскрываться в финансовых отчетах предприятия. При организации управленческого учета целесообразным есть объединение документов управленческого и финансового учета.

Внутренняя бухгалтерская отчетность – это отчетность, которая составляется бухгалтером-аналитиком и подается как администрации предприятия, так и менеджерам всех уровней управления. Основной целью составления отчетности есть предоставления оперативной релевантной информации согласно требованиям управленческого персонала.

Система внутренней отчетности должна строиться таким образом, чтобы данные, которые в ней содержатся, позволяли получить ответ на все вопросы управленцев.

Создать систему внутренней отчетности можно лишь при наличии:

- ⇒ массива основных данных;
- ⇒ согласованности содержания и формы отчетов;
- ⇒ функционального подхода к накоплению и суммированию информации.

Информационной базой для составления внутренней отчетности есть нормативно-справочная та фактическая информация аналитического учета. Основными реестрами для формирования отчетных показателей, а иногда непосредственно формами отчетности для управления служат производственные журналы, книги записей покупок, продажи и других хозяйственных операции, отчеты о производственной и отпущенной продукции, товарах и услуги, производственные запасы, специализированные формы отчетности о деятельности отдельных структурных подразделов.

Одним из образов определения состава и сроков предоставления данных управленческой отчетности есть метод интервью, при котором сначала нужно опросить каждого менеджера, которая информация ему необходимая для работы и к какому сроку ее желательно получить. Часть учетной информации для управления может та должна поступать пользователям в режиме реального времени при каждой

ее изменению. Например, для высшего управленческого персонала, ответственного за финансовое состояние организации, нужна оперативная информация о резких изменениях курса валют и тарифов на энергоносители, индексов фондового рынка и котировку ценных бумаг. Немедленной должна быть информация и о неожиданных простоях, непроизводственных расходах и потерях, которые существенно влияют на экономику предприятия, которая нуждается в немедленной реакции руководителей среднего и низкого звена управления.

Большинство показателей управленческого учета и отчетности не нуждаются в такой степени оперативности. Данные о выпуске продукции и полуфабрикатов, недостаток и другие отклонения от норм, о количестве и стоимости продажи по обыкновению представляют ежедневно или еженедельно. Анализировать прибыльность и рентабельность отдельных товаров, работ и услуг или секторов рынка, где они реализуются, позволяют данные ежемесячных управленческих отчетов. При осуществлении долгосрочных проектов инвестиций их целесообразно разбить на отдельные этапы или виды работ, для того, чтобы еженедельно или ежемесячно выявлять отклонение от запланированного выполнения за объемами и расходами на осуществление проекта.

Форма внутренней отчетности должна максимально раскрывать содержание ее показателей и быть понятной для конкретного пользователя информации – менеджера, для которого составлен отчет. Содержание каждого отчета также рассматривается в некоторой минимальной форме с учетом того, что данная отчетность подлежит адаптации к конкретному виду экономической деятельности и конкретного предприятия, учитывая, в частности, его возможности со сбора той или другой информации.

Основными требованиями, которые выдвигаются к внутренней отчетности, есть следующие:

1. Внутренний отчет должен быть адресным и конкретным. Основными факторами, которые влияют на выбор образа предоставления, формата и структуры того или другого управленческого отчета, нужно считать содержание предоставленной информации, нужды и пожелание пользователей отчетов, понимание экономичности их получения и передачи. Нет и не может быть стандартного набора бланков управленческой отчетности с единым форматом и общей структурой. Они индивидуальные и разные за сутью, формой и сроками предоставления. Содержание каждого раздела должен отвечать информационным нуждам предвиденного потребителя отчетности. Он не принесет желательных результатов, если:

⇒ информация собирается для учета объема продаж или определения расходов и не связанная с информационными запросами конкретных руководителей, которые возглавляют центры доходов или центры расходов;

⇒ будет адресованный не конкретному менеджеру, а его руководителю высшего уровня;

⇒ будет содержать нечеткую информацию относительно общих вопросов. Эффективный управленческий контроль предусматривает наличие конкретной отчетной информации.

Степень детализации во многом зависит от уровня менеджмента. Начальникам производств, руководителям отделов и служб заводопотребления необходимы более детальные отчеты, чем для высшего руководства организации. Однако, слишком детальная информация делает ее убыточной, но не позволяет сосредоточить внимание на главном, а в некоторых случаях усложняет понимание и восприятие отчетных данных и показателей.

2. Для принятия управленческих решений должна предоставляться полезная оперативная информация в форме внутренних отчетов.

Системы формирования управленческой отчетности о фактических расходах и результатах деятельности нужно разрабатывать таким образом, чтобы обеспечить представление менеджерам соответствующего уровня необходимой им отчетности в кратчайший срок после истечения отчетного периода.

Частота предоставления периодических отчетов зависит от времени, за которое информация, которая содержится в них устаревает, то есть перестает быть актуальной и полезной для оперативных управленческих решений. Любая небудь информация должна сообщаться в момент возникновения – немедленно, почасово, ежемесячно или ежесуточно. Другие данные управленческого учета и показатели отчетности достаточно представлять пользователю один раз в неделю, месяц и, даже, реже. Одни и те же самые ведомости для менеджеров низкого и среднего звена могут предоставляться детально и ежедневно, а для дирекции предприятия в обобщенном виде и еженедельно или один раз в месяц.

При этом, нужно учитывать личные качества менеджера. Так, необходимо знать, какой форме предоставления информации он отдает предпочтение (табличной или графической), которые его планы и пожелания, стиль работы и т.п.

3. Не следует перегружать отчетность расчетами. Руководителю нужен минимальный объем информации, который должен быть систематизированный так, чтобы на основании информации, которая в них содержится, руководитель принимал оптимальные управленческие решения.

Нет пользы от того, что руководитель с калькулятором в руках проводит дополнительные расчеты над отчетом о деятельности своего подразделения. Намного важнее обдумать те действия и решение, которые вытекают из анализа уже приведенных в отчетности данных.

4. Важное значение имеет образ предоставления учетной управленческой информации, учитывая средства вывода и формат данных, методы их снабжение, сопутствующие данные объяснения. Традиционный метод предоставления информации в виде таблицы с набором цифр, размещенных на бумажном носителе, дополняется их демонстрацией на дисплее построения графиков и диаграмм, использованием цветных решений.

Главными требованиями к формату и содержанию управленческой отчетности есть доступность для восприятия, степень детализации информации, порядок оформления отчетов, необходимость их стандартизации. Отчет должен быть достаточно простым, понятным, лаконичным, чтобы не допускал неоднозначного толкования. Названия форм отчетности и ее разделов необходимо сформулировать так, чтобы исполнителю и пользователю было понятно их назначение и особенности.

Порядок составления внутренней отчетности прямо связан со структурой цехов, отделов и служб предприятия.

Производственная структура предприятия влияет на функциональное назначение подразделов предприятия.

По обыкновению, внутренние отчеты разрабатывают и составляют в соответствии со стандартным для данного предприятия форматом. Их проще распечатывать, подшивать у папки, доставлять пользователям, читать и сохранять. Из таких отчетов легче сделать слайды для группового пересмотра с помощью компьютера и демонстрировать их на экране. Все большего распространения в современных информационных технологиях получает графический и диаграммный образ предоставления данных управленческого учета и отчетности. Групповой пересмотр и обсуждения данных управленческой отчетности довольно распространены среди высшего управленческого персонала компании, для пересмотра на сборах директоров и при других формах корпоративного управления.

В разумных пределах отчетные таблицы должны сопровождаться объяснительным текстом с аналитическими выводами и рекомендациями. Объяснение к отчетным таблицам существенно повышают ценность предоставленных данных для управления.

Под *управленческой отчетностью* будем понимать отчетность, которая составляется управленцами разных уровней и содержит оценку результатов деятельности и прогнозные направления развития.

В управленческой отчетности на первый план выдвигаются управленческие задачи, которые нуждаются в для своего решения не только понимания бухгалтерского учета, но и технико-экономического планирования, статистики, анализа хозяйственной деятельности, финансового менеджмента, стратегического управления и т.п.

Таким образом, сущность управленческой отчетности определяется как интегрированная система учета, нормирование, планирование, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

Управленческая отчетность должна охватывать данные чем период, который позволит наиболее полно провести анализ деятельности предприятия и спланировать его будущую работу. Она должна удовлетворять нужды управленческого персонала в информации, четко разграниченной за областями деятельности и сферой компетенции и ответственности каждого менеджера.

Разнообразие функций, которые выполняются отдельными подразделениями предприятия определяет состав и содержание информации, которые включаются во внутреннюю бухгалтерскую отчетность.

Например, отчеты о результатах деятельности составляются за каждым видом деятельности предприятия.

Наличие таких или аналогичных отчетов необходима практически на любом предприятии, поэтому приведенный перечень управленческих отчетов можно считать стандартным.

Однако для решения задач конкретного предприятия вышеперечисленных форм отчетности может быть недостаточно. Типу дополнительные отчеты, которые могут понадобиться, – это обобщенные, представленные в табличной или графической форме дани, например, по группам товаров, которые реализуются, по видам производств.

Формы отчетов зависят от них содержания, назначение и направлений использования информации. Например, если ассортименты продукции небольшой и отчет о продаже составляется ежедневно, в двух экземплярах (первый передается руководителю, а второй – в бухгалтерию, где информация отчета ежедневно высокомерничает в компьютер и во все накопительные регистры учета, а потом автоматически делаются проводки), то его форма может быть произвольной и иметь любое накопление данных – за день их скапливается не очень много, и информация становится удобной для восприятия.

Если же предприятие выпускает несколько видов продукции, имеет много поставщиков или учет недостаточно автоматизированный, то составление отчетов о продаже целесообразно разбить на два этапа. В этом случае сначала составляются отчеты о продаже за определенным признаком или группой признаков (например, по видам продукции, местами хранения, покупателями и т.п.), а потом данные из этих справок группируются в сведенных отчетах о продаже (или информации о продаже). При этом информация о продаже содержится в нескольких специализированных отчетах, например, в отчете о каналах сбыта или отчете по группам покупателей (постоянные клиенты, разовые покупки и т.п.).

Еще одним примером внутренней бухгалтерской отчетности может служить баланс экономического обращения – БЭО, в котором будет определяться добавленная стоимость и показываться ее распределение. Именно в распределении добавленной стоимости будут сопоставляться друг с другом: оплата труда, выплаты в социальные фонды, налоги, проценты за кредит, финансовые инвестиции.

БЭО позволяет глубже увидеть формирование платежеспособности и на этой основе управлять ею, тогда как бухгалтерский баланс в основном только констатирует ее наличие или отсутствие.

С помощью баланса экономического обращения и его модификаций происходит дешифровки экономических процессов, создается предпосылка для глубокого финансово-экономического анализа, управление платежеспособностью, кредитоспособностью, стойкостью и конкурентоспособностью предприятия.

Основные признаки баланса экономического обращения, которые отличают его от бухгалтерского баланса, можно сформулировать следующим чином:

⇒ содержание имущества – собственный или заемный капитал – в БЭО накладывается адекватно на форму имущества: финансовые и нефинансовые активы, а также их составные части; только на основе БЭО можно говорить о деньги на текущем счете предприятия: собственные – это деньги или заемные, или можно их тратить на собственные нужды или ими нужно расплатиться с кредиторами;

⇒ экономический механизм движения имущества – обращение – показывается в БЭО с точки зрения достижения финансово-экономической стойкости; раскрывается, как расходы на производство, реализацию продукции, начисление доходов на

выплаты, денежный и товарный кредит приводят к усилению стойкости или, наоборот, к потере равновесия;

⇒ общеэкономические категории, такие как добавленная стоимость, экономические активы, капиталовложения, чистое кредитование и чистый займ присутствующие в БЭО явным образом и непосредственно; такие специфические понятия как актив и пассив, дебет и кредит в БЭО отсутствуют.

Примером внутреннего бухгалтерского отчета о результатах деятельности может быть следующая форма (табл. 3.1).

Таблица 3.1. Внутренний бухгалтерский отчет о результатах деятельности предприятия

<i>Расходы</i>	<i>Доходы</i>
Запасы на начало деятельности	Запасы на конец деятельности
Товары	Товары
Сырье или фурнитура	Сырье или фурнитура
Полуфабрикаты	Полуфабрикаты
Готовая продукция	Готовая продукция
Незавершенное производство	Производство или работы на стадии производства
Тара одноразового использования	Тара одноразового использования
Закупка сырья и товаров	Деятельность со сбыта товаров и готовой продукции
Расходы на содержание персонала	Предоставление услуг
Зарплата, надбавки, возмещение	Полученные субвенции на хозяйственную деятельность
Оплата членов правления, руководителей и партнеров	Сбыт остатков
Дополнительные расходы	Полученные скидки и льготы
Социальные расходы	Доходы не связанные с основной деятельностью
Налоги и сборы	Финансовые доходы
Внешние работы, поставки и услуги	Работы, осуществленные предприятием для своих нужд
Транспорт и перевозки	Расходы, которые не подлежат включению в отчет об общей хозяйственной деятельности
Разные управленческие расходы	Убытки от хозяйственной деятельности
Финансовые расходы	
Дотации на создание резервов	
Прибыль от хозяйственной деятельности	

В теории и на практике управленческого учета различают комплексные отчеты, отчетность за ключевыми позициями и аналитические отчеты.

Комплексные отчеты для управления характеризуют деятельность всего предприятия, его дочерних подразделов и филиалов. Они предоставляются в установленной прежде периодичности (по итогам работы за неделю, а две недели или месяц). В комплексных отчетах отображаются расходы и результаты деятельности предприятия в целом и ее отдельных сегментов, структура прибылей и расходов, величина дебиторской и кредиторской задолженности, сумма резервов на покрытие долгов дебиторов безнадежных к взысканию, запасы и оценка резервов под них обесценение, движение денежных средств и прогнозирования будущих расходов и денежных поступлений.

Отчеты за ключевыми позициями могут предоставляться в любой момент. В них отображаются наиболее существенная для текущего функционирования

хозяйственной организации информация о количестве полученных заказов, степень их выполнение, величину долговых требований и обязательств, депозитов и др.

Аналитические отчеты составляют по запросу руководителей соответствующего уровня. В них, например, могут быть приведенные даны и указанные причины существенного роста производственных запасов, увеличение количества наднормативных часов работы, падение или увеличение объемов продажи, убытие или пополнение производственного оборудования и других основных средств, снижение рентабельности, изменения удельного веса организации на соответствующем рынке и т.п.

Аналитические отчеты в большинстве случаев составляются с учетом рыночной ситуации и отображают взаимосвязь внешних и внутренних факторов развития предприятия. Они призваны раскрыть благоприятные возможности и резервы улучшения деятельности предприятия, указать на существующие риски и опасности снижения эффективности хозяйствования.

С контролем за выполнением плана снабжения тесно связанный стоимостный оперативный учет отгрузки и реализации продукции. Он осуществляется в финансовом отделе или группе бухгалтерии на основе журналов, ведомостей и других реестров ежедневного учета. В отчетности, которая обобщает результаты этого отчета, указывают номера платежных документов, наименование и номенклатурный номер продукции, расчетный и фактический срок оплаты, ее величину. Расчетный срок уплаты платежных документов определяются исходя из времени документооборота между банками поставщика и плательщика. Его принимают во внимание при прогнозировании выполнения плана по объему реализованной продукции и для управления процессами продажи.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Друкер П. Энциклопедия менеджмента / П. Друкер; пер. с англ. — М.: ООО «И.Д. Вильямс», 2006. - 432 с.
2. Василенко В.О. Теория и практика разработки управленческих решений: навч. посіб. / В.О. Василенко. - К.: Центр учебной литературы, 2002. - 420 с.
3. Казначевская Г.Б. Менеджмент: учеб. пособие / Г.Б. Казначевская. - изд. 2-е, доп. и перераб. - Ростова н/Д: Феникс. - 352 с.
4. Палеха Ю.И. Менеджмент для начинающих: навч. пособие / Ю.И. Палеха. - 3-е вид., доп. - К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2003. - 216 с.
5. Менеджмент: понятійно-термінологічний словарь / за ред. Г.В. Щокіна, М.Ф. Головатого, О.В. Антонюка, В.П. Сладкевича. - К.: МАУП, 2007. - 744 с.
6. Стеценко І.Т. Менеджмент: навч. пособие для самост. вивч. дисципліни / І.Т. Стеценко. - Донецк: Дон УЕП, 2009. - 95 с.
7. Стеценко І.Т. Менеджмент, маркетинг, бизнес, економіка: термінол. справочник / І.Т. Стеценко. - Донецк: ВД «Кальміус», 2010. - 464 с.
8. Вертакова О. Управленческие решение: разработка и выбор: учеб. пособие — 2005. - 352 с.
9. Голубков Е.П. Технология принятия управленческих решений / Е.П. Голубков. - М.: Дело, 2005. - 544 с.

ТЕМА 4. ОЦЕНИВАНИЕ ОЖИДАЕМЫХ РАСХОДОВ ДЛЯ ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

4.1. Прогнозирование в системе бухгалтерского учета

4.2. Организация информационных потоков в процессе прогнозирования.

4.3. Модели поведения расходов и определения функций расходов для прогнозирования и принятия управленческих решений

В условиях жесткой конкурентной борьбы, которая есть одной из наиболее характерных признаков рыночной экономики, достижение предприятием ожидаемых результатов своей хозяйственной деятельности возможно лишь на основе эффективного управления.

Единый процесс комплексного управления предприятием в наиболее общем виде обеспечивается путем осуществления планирования, прогнозирования, анализа и контроля.

Если рассматривать учет, как одну из самых важных функций управления, то его основной задачей традиционно полагается своевременное обеспечение пользователей достоверной и объективной информацией о ходе производственно-хозяйственной деятельности и финансовые результаты предприятия, об эффективности хозяйственных операций, о состоянии расчетов с дебиторами и кредиторами и т.п.

В то же время, предпринимательский успех в значительной мере зависит от того, насколько правильно осуществлена необходимая технико-экономическая и финансовая оценка на стадии планирования, принятие управленческого решения, при заключении соглашений о покупке товара, об инвестировании средств в того или другой проект. Планирование – это 1) один из экономических методов управления. Состоит в разработке и практическом осуществлении планов, которые определяют будущее состояние экономической системы, путей, образцов и средств его достижения¹; 2) составная часть управления экономической системой и решение перспективных и текущих задач развития экономики²; 3) одна из основных функций управления, через которую определяется и обеспечивается целенаправленное развитие объекта управления, использованием экономических, правовых и административных целей³.

Очевидно, что для обеспечения сопоставления плановых и фактических данных о развитии предприятия, для получения возможности проведения действительного экономического анализа деятельности предприятия должна соблюдаться методологическая системная целостность при формировании показателей на стадиях планирования и учета.

Однако объективно существуют некоторые противоречия между методиками, которые применяются при планировании и ведении учета фактов хозяйственной

¹ Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.

² Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш. Учебный экономический словарь. – М.: Рольф: Айрис-пресс, 1999. – 416 с.

³ Словник термінів ринкової економіки. – К.: Глобус, 1996. – 288 с.

деятельности предприятия. Эти противоречия обусловленные тем, что часто показатели плана и учета имеют начальную разнохарактерность, формируются под влиянием разных групп факторов.

Например, в основе планирования объема продаж находится соотношения спроса и предложения, которые нередко оцениваются субъективно, так называемым экспертным путем. Учет беспристрастно фиксирует объективную реальность, отстраняя тем самым, действие субъективизма. Сравнить в этом случае показатели плановых продаж, которые сложились в одних условиях, под действием, так называемых, “факторов, которые предполагались к действию” с фактическими не всегда корректно, поскольку последние формировались в других реальных условиях.

В основе планирования лежит анализ прошлой финансовой и нефинансовой информации. Финансовая информация, необходимая для планирования, собирается и фиксируется в системе бухгалтерского учета. Для обобщения плановой информации используются формы бухгалтерской отчетности – баланса, отчета о прибылях и убытках и о движении денежных средств.

Итак, с помощью планирования осуществляется постановка конкретных целей и расчеты тех экономических параметров, к достижению которых хочет предприятие. Учет же призван обеспечивать управленца информацией о ходе выполнения плановых задач. С помощью учета осуществляется “обратной” связь в управление предприятием. Используя плану и учету дани, аналитическая функция дает количественную и качественную характеристику финансового состояния предприятия, отображает степень соответствия реального состояния дел на предприятии установленным плановым критериям. На основе аналитической информации осуществляется обоснования управленческих решений, которые принимаются из регулирования хода предпринимательской деятельности, вносятся коррективы в плановые задачи, разрабатываются и воплощаются у жизнь меры, направленные на устранение негативных изменений в развитии предприятия.

С планированием тесно связанное прогнозирование хозяйственно-финансовой деятельности предприятия. Прогнозирование – это: 1) целенаправленный процесс научного исследования конкретных перспектив политического развития⁴ ; 2) процесс разработки научно обоснованного суждения о возможном состоянии и альтернативных путях развития объекту в будущем⁵ .

Прогнозирования широко используется на предыдущих стадиях разработки планов и программ как инструмент научного предвидения, вариантного анализа, получение дополнительной информации при принятии решений.

В процессе прогнозирования определяются концепция, пути ее решения и основные задачи, которые должны быть достигнутые.

Прогнозирования основывается на анализе информации о предыдущем и настоящем состоянии. При прогнозировании используются учету дани, в частности, баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств. Однако прогнозирование не являются составной частью бухгалтерского учета.

⁴ Сліпушко О. Політичний і фінансово-економічний словник. – К. – В-во «Криниця», 1999. – 392 с.

⁵ Азбука полного хозрасчета / Под ред. В.М. Пинзеника. – Львов: Выща шк. Изд-во при Львов. Ун-те, 1989. – 160 с.

В период перехода от командно-административной к рыночной экономике планирования было отброшено как пережиток советских времен. Но на современном этапе организация хозяйственной деятельности требует, прежде всего, жесткого планирования и прогнозирования. Одним из перспективных направлений из усовершенствования процесса управления предприятием является внедрения технологий внутрифирменного планирования, в частности бюджетирования.

Происхождение бюджетирования связывают с возникновением в период позднего средневековья камеральной бухгалтерии, основная цель которой состояла в определении хода производства и конечных результатов на основании предварительно составленной сметы (бюджета), что в конечном случае обеспечило бы легкость контроля.

В современном понимании бюджетирования – это система, которая обобщает данные процессов планирования, учета и контроля имущества, источников его образования и финансовых результатов с целью предоставления информации для принятия управленческих решений.

Основой бюджетирования выступает бюджет, который есть оперативным финансовым планом деятельности предприятия, отображает поступление (доходы) и расходование (расходы) денежных средств и охватывает все сферы хозяйственной деятельности предприятия. Он является средством координации деятельности разных подразделов предприятия, побуждает управленцев отдельных звеньев строить свою деятельность, принимая во внимание интересы предприятия в целом. То есть бюджет координирует действие исполнителей. Главная польза бюджета проявляется в дальнейшем использовании собранной информации. В ней находят свое отображение прогнозирования условий, которые нуждаются в преждевременном регулирующем действии, координация деятельности всех структурных подразделов предприятия, разработка стандартов для оценки вклада каждого работника у достижения запланированных показателей.

Отклонения занимают ключевое место в системе бюджетирования, поскольку именно они сигнализируют о наличии проблем в функционировании предприятия, поэтому важно их оперативно выявлять, что можно обеспечить с помощью системы учета. В системе бюджетирования учет обеспечивает отображение на счетах нормативных и фактических значений показателей бюджетов с целью их дальнейшего анализа.

Для эффективной организации контроля в системе бюджетирования учетная система призванная оперативно собирать, обрабатывать и своевременно предоставлять информацию о выполнении бюджетов, которая необходимая для них корректирование и разработки на следующие периоды.

В системе бюджетирования проявляются все элементы метода бухгалтерского учета. Ключевую роль в данной системе играют такие элементы метода бухгалтерского учета как счета и документирования.

В международной практике существует несколько вариантов отображения на счетах отклонений от бюджетных показателей. Первый вариант предусматривает выделение отдельных счетов для учета отклонений; второй – выделение таких счетов в пределах так называемых счетов управленческой бухгалтерии; третий состоит в

использовании единой системы бухгалтерских счетов с применением контрольных счетов доходов и расходов. Учитывая особенности национальной системы учета целесообразно применить на украинских предприятиях последний вариант, поскольку отечественный План счетов бухгалтерского учета активов, капитала и обязательств построенный по интегрированному принципу.

Первичная документация есть единой для формирования любой учетной информации. Возможный вариант не отображения отклонений на счетах бухгалтерского учета, а их выявление и отображение в соответствующих отчетах на этапе обработки первичной документации. Такой подход применялся на предприятиях в условиях командно-административной экономики, когда широко использовался нормативный метод учет расходов.

На сегодня, нельзя говорить об оперативной, точную и аналитическую систему учета без использования компьютерных технологий. В системе бюджетирования они обеспечивают хранение информации и непосредственно выполняют сопоставления фактических и бюджетных показателей.

Эффективная система учета для нужд бюджетирования должна предусматривать учет за центрами ответственности и нормативный метод учета расходов. Это даст возможность определить взнос каждого подраздела в результат деятельности предприятия, оперативно выявлять подразделы, которые осуществили перерасходы или экономию. На основе бюджетирования, которое основывается на такой системе учета, можно разработать систему мотивации, например, установить определенные проценты премий за экономию ресурсов.

Значительную роль играют в процессе бюджетирования и бухгалтеры. На них могут быть возложены обязанности с составления главного бюджета и контроля его выполнения, формирование отчетов относительно выполнения бюджетов и их анализ. В 20-х годах XX столетие в СССР именно на бухгалтеров возлагались плановые функции, но уже в середине 30-х лет начали создаваться отдельные плановые службы, а за бухгалтерами осталась лишь техническая работа с составления отчетности⁶.

В системе бюджетирования проявляются все функции учета: *контрольная функция* – в контроле фактического выполнения бюджетов, то есть определение того насколько действие отвечает показателям бюджета. От бухгалтера требуется предоставления информации, которая содержит сопоставление фактических расходов и доходов с предусмотренными бюджетами. С помощью бухгалтерского учета осуществляется предыдущий, текущий и следующий контроль; *информационная функция* – предоставления информации для установления обоснованного уровня показателей бюджета, принятие управленческих решений. Бухгалтерский учет является основным источником информации, которая поступает в разные уровни управления; *аналитическая функция* – проявляется в анализе отклонений фактических показателей от заложенных в бюджет. С помощью учета устанавливается степень выполнения показателей бюджетов, причин, которые обусловили их невыполнение (недостатки планирования, контроля и т.п.); *функция*

⁶ Ермакова Н.А. Бюджетирование в системе управленческого учета. – М.: Экономистъ, 2004. – 187 с. – С. 147

обратной связи – формирование и передача информации о фактических параметрах развития объекту управления; *плановая функция* – обеспечение процесса формирования бюджетов на основе выбора наилучшей альтернативы; *функция обеспечения сохранения имущества*.

Итак, что бухгалтерский учет играет ведущую роль в системе бюджетирования, предоставляя оперативную информацию об отклонении фактических показателей от заложенных в бюджете, которая выступает основой для принятия управленческих решений.

Расходы имеют свойство вести себя по-разному. Под поведением расходов понимают характер реагирования расходов на изменения в деятельности предприятия.

Изменения в составе и величине расходов происходят под влиянием определенных событий и операций, которые имеют место в процессе хозяйственной деятельности. Поэтому деятельность, которая влияет на расходы, называют фактором расходов.

Изучение поведения расходов позволяет сделать оценку расходов и построить их функцию.

Оценка расходов – это процесс определения поведения расходов, то есть установление количественной взаимосвязи между расходами и разными факторами на основании исследования прошлой деятельности.

Функция расходов – это математическое описание взаимосвязи расходов и их фактора.

В упрощенном виде функция расходов может быть описана так:

$$Y = a + bx,$$

где: Y – общие расходы;

a – общие постоянные расходы;

b – сменные расходы на единицу деятельности;

x – значение фактора (фактора) расходов.

На практике расходы, как правило, зависят от нескольких факторов расходов, но для построения функции расходов, большей частью, избирают один или два фактора.

Построить функцию расходов можно любым из предложенных ниже образов.

Технологический анализ – это системный анализ функций деятельности для определения технологической взаимосвязи между расходами ресурсов и результатом деятельности.

Такой анализ нуждается в детальном изучении всех операций, их целесообразности, определение необходимых операций, потребности ресурсов и оценки адекватности их использование. Это своеобразный функционально-стоимостный анализ деятельности.

Преимуществом такого анализа является то, что он ориентирован на будущие операции, а не на изучение прошлой деятельности. Однако он нуждается в значительных расходах времени и средств.

Метод анализа учетных данных предусматривает распределение расходов на сменные и постоянные относительно соответствующего фактора на основании

данных счетов бухгалтерского учета.

Метод высшей-низшей точки предусматривает построение функции расходов на основе предположения, которые сменные расходы – это различие между общими расходами при наивысшем и наиболее низком уровнях деятельности.

Метод визуального приспособления – это графический подход к определению функции расходов, при котором аналитик визуально проводит прямую линию, принимая во внимание все точки расходов.

Метод наименьших квадратов – дает возможность определить состав и значение постоянной именной части расходов. Показатели расходов рассчитываются таким образом, чтобы квадрат расстояния от всех точек, которые придают значение расходов к теоретической линии регрессии, был минимальным

Для определения функции расходов методом наименьших квадратов необходимо решить систему уравнений:

$$\begin{aligned}v &= na + bx; \\xy &= ax + bx^2,\end{aligned}$$

где x – независимая переменная величина (уровень наблюдаемой деятельности);

y – зависимая переменная величина (общий или смешанный расходы);

a – общие постоянные расходы;

b – пруда сменных расходов на единицу деятельности;

g – количество наблюдений.

Упрощенный статистический анализ – это метод определения функции расходов, которая предусматривает распределение показателей на две группы, выходя с рост значения X , и расчеты постоянных расходов на основе средних значений X и Y .

За этим методом функция расходов имеет вид

$$y = a + b \cdot x$$

Для анализа используем данные колонок 2 и 3 предыдущей таблицы и составим следующую таблицу.

Величину постоянных расходов (a) определяют за формулой:

$$a = (Y_0x_1 - Y_1X_0) : (X_1 - X_0),$$

где Y_0 и Y_1 – средние значения расходов

X_0 и X_1 – средние значения объема деятельности

Для принятия управленческих решений нужно избрать функцию расходов. Для правильного выбора среди функций расходов целесообразно применять такие критерии:

- экономическое правдоподобие;
- добрая приспособленность;
- значимость независимых переменных величин.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИТЕРАТУРНИХ ИСТОЧНИКОВ

Бутинец Ф.Ф. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Ф.Ф. Бутинец. - Житомир: ПП “ Рута”, 2005. - 480 с

ТЕМА 5. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА В ЦЕНООБРАЗОВАНИИ

5.1. Роль и значения ценообразования в экономическом механизме предприятия

5.2. Учетное обеспечение формирования, установление и управление ценой

Ценовая политика является важным элементом общей и рыночной стратегии предприятия, которое объединяет в себе стратегические и тактические аспекты. В самом общем виде ценовая политика коммерческой структуры может быть определена как деятельность ее руководства по установлению, поддержке и изменению цен на вырабатываемые товары, деятельность, осуществляемая в русле общей стратегии фирмы и направленная на достижение цели и задач последней.

Стратегические аспекты ценовой политики содержат договорные мероприятия по установлению и изменению цен. Они направлены на регулирования деятельности всей производственной и товарнобытовой сети предприятия и в поддержку конкурентоспособности продукции, товаров и услуг согласно цели и задачам общей стратегии фирмы, отображаются в бизнес-плане и учетно-экономической политике хозяйствующего субъекта.

Тактические аспекты ценовой политики включают меры краткосрочного и разового характера, которые разрабатываются отделом маркетинга и вносятся в его план мер на следующую неделю (месяц) предприятия. Они направлены на устранения деформации, которая возникает в деятельности производственных подразделов и товарнобытовой сети вследствие непредвиденных изменений цен на рынке и (или) поведения конкурентов, ошибок управленческого персонала, и могут иногда идти вразрез со стратегической целью фирмы.

Ценовая политика положенная в основу процесса ценообразования предприятия, который составляется с шести этапов:

1. Постановка задач ценообразования предполагает рыночное позиционирование, которое определяет стратегия ценообразования предприятия – обеспечение выживания, максимизация текущей прибыли, завоевание лидерства по показателям доли рынка или по показателям качества товара.

2. Определение спроса и его эластичности. Для этого используются такие приемы оценки спроса, как эксперимент, прямое интервью, статистические выводы. Зависимость между ценой и соответствующим уровнем спроса изображается на кривой спроса (в обычной ситуации спрос и цена находятся в обратно пропорциональной зависимости). Спрос, как правило, определяет максимальную цену, которую предприятие может спросить за свой товар.

3. Оценка расходов. Минимальная цена определяется расходами предприятия (цена товара при рыночных условиях должна полностью покрывать все расходы по его производству, распределения и сбыта, включая справедливую норму прибыли за доложенные усилия и риск).

4. Анализ цен и товаров конкурентов. На установление фирмой среднего диапазона цен влияют цены конкурентов и их рыночные реакции, поэтому для обоснованного ценообразования предприятию необходимо постоянно анализировать цены и качество товаров своих конкурентов (цены товаров конкурентов и товаров-

заменителей дают средний уровень).

5. Выбор метода ценообразования. (средние расходы плюс прибыль; анализ безубыточности и обеспечение целевой прибыли; установление цены исходя из ценности товара, который ощущается; установление цены на основе уровня текущих цен; установление цены на основе закрытых торгов). Цель этого этапа – сузить диапазон цен, в рамках которого будет выбрана окончательная цена товара.

6. Установление окончательной цены основывается на психологии цена восприятия (цена выступает как показатель качества, наличие скидок, различие между оптовой и розничной ценой).

При этом нужно соблюдать антимонопольного законодательства, а именно не допускать: фиксации цен, поддержки розничной цены, ценовой дискриминации, необоснованного роста цен, заговоры с другими поставщиками данного товара.

Решение относительно ценообразования является необходимым условием осуществления предпринимательской деятельности, поскольку прибыльность бизнеса непосредственно зависит от установления оптимальной цены продажи за существующих расходов, комбинации и объема продажи. Поэтому одно из основных вопросов управления деятельностью предприятия – это установления цены, которая бы обеспечила удовлетворительный уровень рентабельности.

Одним из самых важных управленческих решений есть решения относительно установления цены на продукцию, работы или услуги, которые реализует предприятие. Цена реализации продукции зависит от уровня спроса на нее, цен конкурентов на аналогичную продукцию и уровня расходов на ее изготовление и продажу. При принятии окончательного решения относительно цены реализации продукции нужно учитывать долгосрочную цель и текущие задачи предприятия, в частности: обеспечение выхода предприятия на новый рынок, увеличение доли предприятия на рынке сбыта, максимизация прибыли предприятия и т.п. Для обоснования цены реализации продукции используют две основных модели: экономическую модель и модель ценообразования на основе анализа расходов.

Экономическая модель ценообразования основывается на сравнении доходов и расходов и определении такой цены реализации продукции, которая обеспечит предприятию максимальную прибыль.

Основным недостатком экономической модели ценообразования есть необходимость осуществления значительного количества статистических ограничений для установления зависимости между ценой и объемом реализации продукции. Кроме того, при установлении цены не анализируют расходы на изготовление единицы продукции и предусматривают, что предприятие планирует получить максимальную прибыль. Однако это не всегда отвечает текущим задачам развития предприятия.

Субъекты предпринимательской деятельности могут обосновать цены на продукцию, работы или услуги, применяя модель ценообразования на основе анализа расходов. Согласно данной модели сначала определяют (калькулируют) расходы на изготовление единицы продукции (сменные производственные, постоянные производственные, общепроизводственные и операционные и т.п.). Цену единицы продукции определяют за формулой:

Цена единицы продукции = Расходы + Наценка

Наценку устанавливают в процентах к расходам на изготовление продукции. Величина наценки зависит от вида расходов, принятых чем основа для ее исчисления, и желательной суммы прибыли.

Наценка = Процент наценки x Расходы

Процент наценки устанавливают на основании практики области, оценки менеджера (какую наценку может выдержать рынок) или необходимой нормы прибыльности. Последний подход наиболее распространенный. Наценку можно рассчитать на базе сменных производственных расходов, полной производственной себестоимости, общих сменных расходов и полных расходов.

Общая формула определения процента наценки имеет вид:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желательный прибуль}}{\text{Общие расходы, не включенные в состав базовых}} \times \frac{\text{Годовой объем деятельности}}{\text{Базовые расходы на единицу продукции}}$$

Процент наценки к сменным производственным расходам:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желательный прибуль}}{\text{Постоянные производственные расходы + Операционные расходы}} \times \frac{\text{Годовой объем деятельности}}{\text{Сменные производственные расходы на единицу продукции}}$$

Процент наценки к полной производственной себестоимости:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желательный прибуль}}{\text{Операционные расходы}} \times \frac{\text{Годовой объем деятельности}}{\text{Полная производственная себестоимость единицу продукции}}$$

Процент наценки к общим сменным расходам:

$$\text{Процент наценки} = \frac{\text{Желательный прибуль}}{\text{Общие постоянные расходы}} \times \frac{\text{Годовой объем деятельности}}{\text{Общие сменные расходы}}$$

объем деятельности	на единицу продукции
-----------------------	----------------------

Процент наценки к полным расходам:

Процент наценки	Желательная прибыль	
	Годово й объем деятельности	X Полные расходы на единицу продукции

Основным недостатком формирования цены на основе расходов есть игнорирования такого рыночного фактора, как соотношение спроса и предложения на продукцию, которая может предопределять завышение или занижение цены реализации сравнительно с рыночными ценами на аналогичную продукцию.

Эти методы, ориентированные на расходы, определяют расходы, к которым прибавляют наценку или расчетную норму прибыли, и тем самым устанавливают цену. Методы, по которым цена ориентирована на спрос, предусматривают изучение потребительского спроса на продукцию (товары) за разных уровней цен и установление цены на уровне, который оптимизирует прибыль предприятия. Использование методов, по которым цена ориентирована на конкурентов, предопределяет необходимость изучения ценовых стратегий конкурентов и установление размера цены на определенный процент выше или ниже их цен.

В случае установления цены по принципу «расходы плюс» цена продажи устанавливается на основе расходов предприятия, увеличенных на определенную величину наценки, которая отвечает запланированной норме прибыльности. Объем продажи при этом к вниманию не берется.

Особое место во время формирования цены нужно отводить учетной службе, потому что именно бухгалтерия составляет первичные сметные документы, накапливает и систематизирует информацию о расходах на приобретение, снабжение, транспортировка, фасование, паковка, маркирование, хранение и т.п. Именно особенности формирования цены должны быть изложенные в учетно-экономической политике субъекта хозяйствования.

Экономическую сущность процесса ценообразования для определения объектов оценки можно систематизировать по смыслу хозяйственных операций.

Также дополнительно можно включать в состава элементов учетно-экономической политики для обоснованного процесса ценообразования на предприятии следующие положения: составные элементы первоначальной стоимости приобретенных ТМЦ и изготовленной продукции (работ, услуг) с учетом особенностей деятельности предприятия (торговля, производство, предоставление услуг), стратегические формы ценовой политики и варианты ее осуществления; методику определения цены (с ориентацией на расходы или на спрос, или на конкуренцию); норму прибыли (процент торговой наценки); методику расчетов среднего процента торговой наценки и порядок ее списания со счетов учета; случаи отклонения от политики ценообразования.

Руководству предприятия нужно предоставлять постоянное внимание

взаимодействия финансовых и маркетинговых служб, потому что процесс формирования цен указанных служб отличается.

Маркетологи обычно начинают с определения цены для конечных потребителей и потом двигаются назад, чтобы определить цены для участников каналов движения товара, а также приемлемые расходы производства и прибыль. Финансисты же определения цены начинают с расходов на приобретение, транспортировка, фасовку и паковка, прибавляют к ним прибыль и получают продажную цену. Поэтому руководители фирмы должны поддерживать принятие решений по ценам, которые слажены со всеми заинтересованными службами и прежде всего экономическими, что позволит им установить оптимальные цены на свою продукцию.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Украины “ О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине”. Ведомости Верховной Рады Украины (ВВР), 1999, N 40, ст. 365.
2. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 " Расходы" Утвержден Приказ Министерства финансов Украины 31.12.99 N 318.
3. Об утверждении Положения (стандарта) бухгалтерского учета 9 "Запасы" Утвержден Приказ Министерства финансов Украины 20.10.99 N 246.
4. Пушкарь М.С., Щирба М.Т. Теория и практика формирования учетной политики: Монография. - Тернополь: Карт-бланш, 2009. - 260 с.
5. Салимжанов I.K. Ценообразование: учебник / I.K. Салимжанов. - М.: КНОРУС, 2007. - 304 с.

ТЕМА 6. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В УПРАВЛЕНИИ СТОИМОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЯ

- 1. Классификационно-видовые параметры стоимости предприятия**
- 2. Концептуальные подходы к системы управления стоимостью предприятия**
- 3. Методы оценки стоимости предприятия и их развитие.**
- 4. Теоретико-методологические и концептуальные составу оценки стоимости предприятия в бухгалтерском учете**
- 5. Раскрытие информации о стоимости предприятия в бухгалтерской отчетности**

Комплексным критерием постоянного развития предприятия есть его стоимость, поскольку она отображает совокупную характеристику финансовых показателей деятельности предприятия и обеспечивает интересы разных участников рыночных отношений. Поэтому стоимостная оценка предприятия должна стать важным инструментом управления собственностью. Сосредоточение на поиске возможностей эффективного функционирования предприятия предопределяет необходимость формирования качественной системы информационного обеспечения принятия управленческих решений в сфере выбора методов оценки стоимости предприятия и альтернатив финансовых прогнозов его развития.

Стоимость бизнеса - это стоимость действующего предприятия или стоимость 100% корпоративных прав в деловом предприятии. Оценка имущества, имущественных прав - это процесс определения их стоимости на дату оценки за процедурой, установленной нормативно-правовыми актами.

В современном мире, когда рыночная конкуренция становится более жесткой, выживание предприятий все больше зависит от факторов долгосрочного порядка. Одна из наиболее современных концепций менеджмента сегодня – управление стоимостью предприятия – позволяет достичь ее стабильного движения в направлении роста, согласовать все другие цілі управление предприятием и обеспечить его долгосрочные перспективы.

Актуальность управления стоимостью предприятия возрастает через усиление конкурентной борьбы организаций за капитал инвесторов и акционеров. Кроме того, необходимость управления стоимостью предприятия продиктована современными требованиями к ведению бизнеса, которые выдвигаются к топ-менеджерам предприятий.

Для эффективного управления стоимостью предприятия необходимо внедрить комплексную систему управления, которое охватывает все организационные уровне предприятия и мотивирует всех сотрудников организации на повышение стоимости компании. Для стабильного повышения стоимости предприятия необходимо выполнения целого ряда условий. К основным факторам успеха внедрения системы вартісно- ориентированного управления можно отнести следующие:

- поддержка комплексной системы управления со стороны высшего менеджмента предприятия;

- привязка показателей, которые измеряют стоимость предприятий, к его корпоративной стратегии;
- поиск, измерение и управление драйверами стоимости на каждом иерархическом уровне предприятия;
- привязка системы компенсации к драйверам стоимости, которые находятся в области сферы влияния и контроля персонала предприятия;
- интеграция системы управления стоимостью с другими управленческими системами (бюджетирование, общее управление качеством и др.);
- постоянное обучение персоналу в объеме, необходимом для понимания концепции VBM и воплощение ее на практике;
- коррекция возможных переключений на поведенческом уровне.

Современный менеджмент владеет целым арсеналом разных инструментов управления. Одним из известнейших образов управления есть прохождения цикла Деминга (Шухарта-Деминга) PDCA. Он состоит из четверых шагов: Plan – Определение целей и мер; Do – Проводка запланированных мер; Check – Проверка проводки мер; Act – Оценка и реакция на новую ситуацию. Суть управления сводится к изменению целей, планов, формированию новых плановых мер и др. по итогам проверки выполненных работ.

В задачах стратегического управления одним из эффективных методов управления есть технология Activity-Based Costing .

Каплан и Эткинсон (1998) раскрывают суть ABC следующим чином: Activity-Based Costing разработанный для обеспечения наиболее точного метода распределения прямых и вспомогательных ресурсов на операции, бизнес- процессы, продукты, услуги и на потребителей. ABC учитывает, что много ресурсов организации нужны не для физического производства единицы продукции, а для выполнения широкого ряда сопутствующих функций, которые делают возможным производство разных продуктов и услуг для тех или других потребителей. Цель ABC не в том, чтобы распределить все общие расходы на изготовленную продукцию. Цель ABC в том, чтобы измерить и оценить все ресурсы, которые используются для операций с поддержки производства и доставки продукции и услуг потребителям.

Оказалось, что ABC позволяет описать бизнес как совокупность процессов, оценить их стоимость, а характеристики процессов (cost drivers), которые возникают в процессе применения этой системы, могут стать уникальными измерителями эффективности того или другого процесса. Подобные свойства ABC привели к появления системы управления Activity-Based Management, сделали ABC могущественным инструментом для анализа и улучшения внутрипроизводственных процессов и привели к появления новых методов планирования косвенных расходов.

ABC метод выделяет те процессы, которые не напрямую направлены на производство продукта, а призваны создать некоторую производственную мощность, которая позволит изготавливать определенный объем и ассортименты продукции. Затраты на приобретение ресурсов, которые принимают участие в подобных процессах являются накладными расходами организации.

С точки зрения ABC не продукты являются потребителями ресурсов, как это вытекает из традиционных подходов к калькулированию себестоимости, а процессы,

которые направлены на производство данных продуктов. Продукт появляется как следствие выполнения определенной последовательности операций, в каждой с которых задействованные определенные ресурсы. Логически взаимосвязанная последовательность подобных операций, результат выполнения которой может быть вымерен, называется процессом. (В оригинале « activity » переводится как «операция» то есть Activity-Based Costing можно перевести как «Калькулирование, основанное на операциях/процессах»). Именно процессы используют ресурсы, и получают на выходе определенный продукт. При этом процессы по-разному принимают участие в производстве конечного продукта. Некоторые из них потребляют ресурсы непосредственно для производства одного конкретного продукта и объем потребления такими процессами ресурсов прямо пропорциональный объему выпущенной продукции. Обычно это основные производственные процессы, им отвечают прямые производственные затраты, что является предметом рассмотрения традиционных моделей учета. Другие же процессы предназначены для обеспечения возможности вырабатывать определенный набор продукции и доставлять ее разным потребителям. Они обычно не связаны прямой зависимостью с объемами производства и количество потребляемых ими ресурсы связаны в большей мере с широтой и сложностью ассортиментов продукции. Этим процессам отвечают косвенные (накладные) затраты организации. Каждый из подобных процессов в разной мере принимает участие в производстве того или другого продукта.

Управление на основе деятельности (Activity-Based Management) есть одной из актуальных организационно-управленческих инновационных концепций повышения эффективности транспортно-экспедиционного бизнеса, в которой реинжиниринг бизнес-процессов, который лежит в основе «подхода по процессам», предполагает перенесение акцентов внутреннего менеджмента из пооперационной специализации на бизнес-процессы, ориентированные на клиентов. В отличие от функционального подхода, который характеризуется принципом управления «сверху – вниз» внутри в значительной мере изолированных друг от друга функциональных структур, данный подход к управлению рассматривает транспортно-экспедиционную компанию как систему связанных между собой бизнес-процессов (последовательных операций), что относятся к основной (оперативные отделы, служба составов, отдел таможенного консультирования, отдел главного инженера), вспомогательной (отдел ВЭД, служба информационных технологий, финансовый отдел, бухгалтерия, служба работы с персоналом, юридический отдел и т.п.) и управленческой деятельности (административные службы, отдел маркетинга, продаж и развития, клиентский отдел, служба управления качеством, отдел PR и компании).

Питер Друкер заложил основную базу для зарождения современной концепции «управление по процессам» – Системы КРІ, задачам которой становится определение необходимых для бизнеса моделей ключевых показателей эффективности. Ключевые показатели эффективности (англ. Key Performance Indicators , КРІ) – система оценки, которая помогает организации определить степень достижения стратегических и тактических целей. Их использование дает организации возможность оценить свое состояние и помочь в оценке реализации стратегии в реальном времени. Кроме того, они дают возможность сфокусировать сотрудников разных уровней во исполнение

действий, необходимых для достижения стратегических целей компании, а также служат базой для системы мотивации персонала высшего и среднего звена.

Основная сложность при применении системы показателей эффективности состоит в обосновании их выбора. За всю историю менеджмента разработано колоссальное количество показателей, которые измеряют разные аспекты деятельности компании. Однако при управлении всегда необходимо учитывать тот факт, что ресурсы, которые есть в распоряжении организации, всегда ограниченные, и, итак, необходимо фокусировать усилие на тех альтернативах, которые могут обеспечить самую большую выгоду согласно разработанной стратегии. Соответственно и показатели нужно выбирать выходя со стратегического фокусу, то есть такие, которые позволяют контролировать наиболее важные для реализации стратегии аспекты деятельности.

Наиболее перспективной технологией, которая позволяет избирать показатели для контроля, а также создать всю инфраструктуру управления по целям и показателям, есть сбалансирована система показателей (ССП), или Balanced Scorecard (BSC). При этом ССП есть еще и одним из наиболее эффективных инструментов реализации стратегии управления предприятием.

Необходимость оценки стоимости предприятия возникает в таких случаях: в ходе принятия решений о целесообразности инвестирования средств в предприятие; в ходе реорганизации предприятия; в случае банкротства и ликвидации предприятия; в случае продажи предприятия как целостного имущественного комплекса; в случае залоги имущества и при определении кредитоспособности предприятия; в процессе санационного аудиту при определении санационной способности; во время приватизации государственных предприятий.

Таким образом целью оценки стоимости предприятия есть определения базы для составления передающего или распределительного баланса, для установления пропорций обмена корпоративных прав в том числе при осуществлении операций поглощения и присоединение, определение стоимости ликвидационной массы, определение реальной цены продажи имущества, определение реальной стоимости кредитного обеспечения, расчеты эффективности санации, определение начальной цены продажи объекта приватизации.

В процессе оценки стоимости предприятий используется значительное количество методов и образов такой оценки. Отдельные методы имеют ряд модификаций и разновидностей, который создает дополнительные сложности при них идентификации и использовании.

В процессе использования этих подходов различают отдельные методы оценки. Причем ни один из подходов или методов не имеет принципиальных преимуществ перед другими. В практической работе по оценки стоимости предприятия оценщик, как правило, применяет несколько методических подходов, которые отвечают конкретным условиям, объектам и цели оценки, наличия и достоверности информационных источников для ее проводки.

В рамках доходного подхода выделяют два основных метода:

- учитывание денежных потоков;
- определение капитализированной стоимости доходов.

Согласно имущественному подходу стоимость предприятия рассчитывается как сумма стоимостей всех активов (основных средств, запасов, требований, нематериальных активов и т.п.), что составляют целостный имущественный комплекс, за минусом обязательств. Основным источником информации при данном подходе есть баланс предприятия.

В рамках этого подхода различают такие основные методы:

- оценка по восстановительной стоимости активов (затратный подход);
- метод расчетов чистых активов;
- расчеты ликвидационной стоимости.

Рыночный подход предусматривает расчеты стоимости предприятия на основе результатов его сопоставление с другими бизнесами-аналогами. В рамках рыночного подхода наиболее употребляемый полагают методы:

- сопоставление мультипликаторов;
- сравнение продаж (транзакций).

Основными источниками информации при применении этого подхода есть фондовые биржи и внебиржевые торговые системы, на которых имеют обращение права собственности на подобный бизнес, данные финансовой отчетности предприятий-аналогов, а также информация о предыдущих транзакциях с корпоративными правами на тот бизнес, который оценивается.

К преимуществам методов сравнения и сопоставление мультипликаторов нужно отнести то, что они дают возможность получить реальную рыночную стоимость оцениваемого имущества.

Недостатки методов оценки за рыночным подходом обусловлены тем, что они не учитывают стоимость потенциальных прибылей, которые можно получить, эксплуатируя объект оценки. Именно поэтому в некоторых случаях результаты оценки предприятия за упомянутыми методами целесообразно сопоставлять со стоимостью предприятия, рассчитанной за методом капитализированной стоимости или учета денежных потоков.

Проблематика использования методов оценки в рамках рыночного подхода обусловлена тем, что в Украине реальные цены покупки-продажи предприятий в официальной статистике отображаются довольно редко, а фондовый рынок недостаточно развит.

Итак, охарактеризованные методы оценки стоимости предприятия используются не изолировано, они взаимодополняют друг друга. Для оценки стоимости предприятия использовались несколько методик из разных подходов. Результаты, полученные с помощью разных методик сопоставимых между собой.

Концепция стоимостно-ориентированного управления (Value Based Management) есть признанной академическим и бизнес-обществом как ключевая управленческая парадигма, и получает все большее распространение на практике, в том числе в Украине.

Применение финансовых показателей для оценки стоимости компаний ведет свое начало с 20 лет XX ст. К тому времени успешно использовалась модель Дюпона, которая и сейчас используется для оценки стоимости капитала компании. В 80-х годах XX ст. широкого распространения приобрели следующие финансовые

показатели: чистая прибыль на одну акцию (EPS), рентабельность собственного капитала (ROE), рентабельность активов (ROA), коэффициент соотношения рыночной и балансовой стоимости акций (M/B), рентабельность чистых активов (RONA) и денежный поток (CF). И только в начале 90-х годов XX ст. применяется VBM - подход, который включает в себя следующие основные показатели оценки стоимости компаний: экономическую добавленную стоимость (EVA); рыночную добавленную стоимость (MVA); добавленную стоимость акционерного капитала (SVA); денежную добавленную стоимость (CVA) и показатель прибыльности инвестиций на основе потока денежных средств (CFROI).

С развитием рынка капитала и других институтов рыночной экономики в стране у отечественных предприятий появляется возможность прямого привлечения акционерного капитала, а взаимоотношения с инвесторами приобретают новый качественный срез. VBM позволяет финансовым менеджерам осуществлять планирование, мониторинг и управления деятельностью предприятий, обеспечивая повышение акционерной стоимости. VBM - подход возник в процессе развития финансового менеджмента.

Метод учитывания Cash-flow называют также методом расчетов внутренней (потенциальной) стоимости инвестиции. В случае использования этого метода соответствующие инвестиционные решения принимаются на основе сравнения абсолютных величин: настоящей стоимости входных и исходных денежных потоков, которые являются следствием инвестиционных вложений. При этом пруда учитывания, которая применяется при расчетах настоящей стоимости, есть заданной и отвечает ставке доходности за возможными альтернативными вложениями.

Целесообразность финансовых инвестиций в отдельные объекты определяется путем приведения к настоящей стоимости ожидаемых чистых денежных потоков (Cash-flow) от осуществления инвестиций и сопоставления суммарной величины этих потоков с себестоимостью инвестиций (денежных выплат на приобретение инвестиции).

Базовые постулаты концепции стоимостно-ориентированного управления уже не визивают никаких сомнений, и данная концепция заняла определенное место как в теории, так и практике стратегического менеджмента. В то же время в теории довольно острого характера приобретают вопрос выбора управленческого инструментария относительно реализации данной концепции на практике. Фундаментальным элементом концепции вартісно-ориентированного менеджмента, который определяет архитектуру системы управления предприятием и обеспечивает менеджмент практическим инструментарием для принятия решений есть финансовая модель измерения стоимости на основе ресурсных факторов.

Стоимостная природа ресурсов (экономический аспект), которые есть в распоряжении предприятия, позволяет исследовать их как движение капитала, то есть процесс его формирования, воспроизведение и использование. В процессе формирования в современной финансово-экономической литературе выделяют следующие его виды: собственный и заемный (платная его часть) капитал. Соотношение между собственным и заемным капиталом характеризуют его структуру, которая влияет на средневзвешенную цену капитала. Структура капитала

играет важную роль в формировании рыночной стоимости предприятия.

В основе VBM - подхода лежит управление на основе интегрированного финансового показателя - стоимости предприятия. За своей сущностью VBM - подход базируется на объединении традиционных моделей Дюпона и дисконтированного денежного потока DCF. Методы различаются главным образом вариантами расчетов расходов капитала, получением результата в абсолютных или процентных величинах. От системы Дюпона взята идея представления результирующего финансового показателя, например - рентабельности активов ROA, в виде "дерева" взаимозависимых параметров, которые подлежат управлению и контролю показателей, которые определяют поток денежных средств.

В процессе оценивания результатов работы предприятия целесообразно использовать группу показателей, которые базируются на бухгалтерских оценках, то есть показатели окончательной операционной и чистой прибыли, которые подвергаются факторному анализу, с целью выявления и вправление этапами формирования стоимости.

При оценке стоимости предприятие целесообразно рассматривать как объект, который вырабатывает определенные блага для общества и приносит пользу своему владельцу.

Соответственно, стоимость предприятия рассматривается как денежный эквивалент полезности, которую создает предприятие для своего владельца.

С точки зрения управления, информационные ресурсы на счетах бухгалтерского учета позволяют определять:

1. Первоначальную (переоцененную) стоимость предприятия за имеющимися активами.
2. Остаточную (балансовую) стоимость предприятия за оценкой активов.
3. Справедливую стоимость предприятия за оценкой его активов.
4. Чистую первоначальную (переоцененную) стоимость предприятия за активами его баланса.
5. Чистую балансовую (остаточную) стоимость предприятия.
6. Чистую справедливую стоимость предприятия за активами его баланса.
7. Рыночную стоимость предприятия.

Балансовая и справедливая стоимость предприятия за оценкой активов определяется общей стоимостью вовлеченных пассивов в хозяйственную деятельность, исходя из инвестиционной политики относительно формирования их собственных и одолженных объектов.

При оценивании стоимости предприятия суммой чистых активов, полезности объектов на внебалансовых счетах и деловой репутации определяющим есть то, что она не равняется арифметической сумме стоимостей отдельных объектов. Эта стоимость корректируется согласно деловой репутации предприятия. Деловая репутация предприятия – нематериальный актив, стоимость которого определяется как различие между рыночной ценой и балансовой стоимостью активов предприятия, как целостного имущественного комплекса, который возникает в результате использования лучших управленческих качеств, доминирующей позиции на рынке товаров, услуг, новых технологий.

Динамическое формирование информационной базы бухгалтерского учета относительно рыночной стоимости предприятия предусматривает взаимосвязанное исследование ее прироста в структуре экономического потенциала. На рыночную и добавленную стоимость предприятия влияют не только справедливая оценка активов относительно их материальной формы, определенной роли в хозяйственной деятельности, возможного экономического потенциала, но и отдельные факторы внешней и внутренней сред, в частности, ограничения права собственности, оформление объектов активов в залог, наличие объектов, которые временно не используются.

Оценка стоимости предприятия относится к сложнейшим вопросам бухгалтерского учета. Выявление ключевых факторов стоимости – это также творческий процесс, в котором приходится действовать методом проб и ошибок. С помощью механических приемов, основанных на имеющейся информации и сугубо финансовых подходов, редко удается оказать ключевые факторы стоимости. Увязка факторов стоимости с деловыми решениями позволяет сформировать перечень факторов стоимости, которые, в свою очередь, облегчают принятие правильных решений. Факторы стоимости нельзя рассматривать в отрыве друг от друга. Например, увеличение прибыли само по себе может существенно увеличить стоимость, но лишь тогда, если оно будет использовано на инвестирование активов предприятий. По этой причине лучше анализировать разные сценарии развития событий, чтобы лучше понять взаимосвязь между факторами стоимости. Факторы стоимости и сценарии прибавляют управлению стоимостью реалистичность, поскольку связывают действия менеджеров с их следствиями для стоимости предприятия. Все вместе эти элементы составляют стоимостное мышление, без которого невозможно истинное управление стоимостью. А для того, чтобы управление стоимостью на предприятии и приносило реальные результаты, его должны взять на вооружение все те, кто отвечает за принятие решений на всех уровнях развития субъекта хозяйствования.

ТЕМА 7. СБАЛАНСИРОВАННАЯ СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ В ФОРМИРОВАНИИ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

7.1. Характеристика современных методов управления на предприятии и обоснование необходимости внедрения сбалансированной системы показателей

7.2. Методические подходы к формированию системы показателей оценки деятельности предприятия

7.3. Роль бухгалтерского учета в развитии системы сбалансированных показателей

Экономическая ситуация в Украине предопределяет использование украинскими предприятиями современных подходов, инструментов и методов управления организацией для обеспечения их конкурентоспособности на внутреннем и внешних рынках. Решающее значение имеет стратегическое управление как один из современных подходов эффективной адаптации к непостоянному внешнему среде, обеспечению конкурентоспособности и долгосрочного успеха предприятия. Все больше украинских фирм понимают преимущества применения системы стратегического управления, осуществляя стратегическое планирование, маркетинг, стратегический анализ, разработка стратегий, в т.ч. маркетинговых и т.п.

Существует значительное количество подходов к выбору стратегий управления организацией, в т.ч. маркетинговых стратегий. В большинстве случаев выбор стратегии имеет субъективный характер, также существует ряд матричных моделей, которые учитывают лишь два фактора, но выбор стратегии требует более комплексного, системного подхода – именно таким есть сбалансирована система показателей (ССП).

Сбалансированная система показателей значительно расширяет возможности стратегического планирования, делая его более реальным. По этой причине разработки относительно формирования и использования этой концепции в системе управления отечественных предприятий имеют большое перспективное значение и заслуживают внимания со стороны научных работников и практиков.

Сбалансированная система показателей – это система стратегического управления организацией на основании измерения и оценки эффективности ее деятельности за набором показателей, подобранных таким образом, чтобы учесть все существенные (с точки зрения стратегии) аспекты деятельности организации (финансовые, маркетингу, производственные и др.). Она трансформирует миссию и общую стратегию организации в систему взаимосвязанных показателей.

Концепция СПП выгодно отличается от других концепций тем, что финансовые и нефинансовые индикаторы интегрируются с учетом причинно-следственных связей между результирующими показателями и ключевыми факторами, под влиянием которых они формируются.

Четыре проекции Каплана и Нортон («Финансы», «Клиенты», «Обучение и карьерный рост», «Внутренние бизнес-процессы») представляют собой организационную структуру. Ничто не мешает компаниям в зависимости от

конкретной ситуации дополнить модель еще одной или двумя таблицами, хотя существенное преимущество ССП – ее сконцентрированность и качество представления информации.

На практике довольно часто возникают трудности именно во время реализации стратегии: заметный серьезный разрыв между стратегическими целями и ежедневными действиями сотрудников, между видением высшего руководства и инициативами, которые начинаются на низшем уровне управления.

Сбалансированная система показателей эффективно решает все эти проблемы, руководя такими ключевыми процессами, как переводение видения в стратегии; доведение стратегий ко всем уровням системы управления; бизнес-планирование и распределение ресурсов; обратная связь, обучение и текущий мониторинг выполнения стратегии.

Итак, ССП можно рассматривать как организационную структуру, которая дает возможность расширить возможности измерения, оценивание и контроля на уровне стратегического и операционного управления фирмой. Традиционную структуру ССП можно довольно легко модифицировать, однако в ней фактически невозможно избрать конечный ориентир, то есть базовый показатель, по которому можно измерять успешность реализации стратегии и эффективность функционирования фирмы. ЕСТЬ и определенные трудности в процессе создания этой системы (табл. 7.1).

Таблица 7.1. Недостатки в создании и внедрении ССП на предприятии

<i>Структурные недостатки</i>	<i>Организационные недостатки</i>	
	<i>в руководстве</i>	<i>во временных рамках</i>
<ul style="list-style-type: none"> - нефинансовые показатели лишь выявляют дефектность и недостаточность финансовых; - показатели очень общие и не указывают работникам на необходимую для достижения успеха поведение; - показатели не могут быть базой для решения вопроса о размещении ресурсов, определении стратегических инициатив и создания финансовой поддержки 	<ul style="list-style-type: none"> - неотработка процессов реализации; - полномочие из разработки и развития ССП делегируются среднему уровню менеджерского состава; - применение к текущей хозяйственной деятельности оценочных методик не приводит к положительному прорыву в деятельности; - ССП не может быть созданная образом заимствования опыта других компаний 	<ul style="list-style-type: none"> - чрезмерная интенсивность и продолжительность поиска наиболее совершенного варианта ССП; - отсутствующая возможность получения достаточной информации из ряда оценочных показателей; - разработчики переориентируются на поиск и создание надежных информ-систем, которые надолго отвлекает их от разработки ССП; - исключение возможности накопления опыта

В Украине были попытки по внедрение и использования сбалансированной системы показателей как инструмента стратегического управления организацией, но их очень мало. Накопленный опыт многих руководящих заграничных фирм может быть полезным для успешных украинских компаний. Сбалансированная система показателей имеет свои преимущества и недостатки, которые касаются ее применения на предприятии.

Сбалансированная система показателей приносит самую большую пользу, когда

организация проходит через этап трансформации от одной бизнес - модели к другой, когда меняет фокус из продукта на потребителя.

Проблема на таком переходном этапе заключается в том, чтобы заставить работников, которые привыкли к определенному стилю и принципу ведения дел, приспособиться к новому подходу в создании стоимости. Руководителям нужно не только самым своевременно осознать

необходимость изменений и понять, которые именно изменения необходимо внести в систему показателей, но и суметь донести это к работникам, чтобы люди могли быстрее адаптироваться к конкурентной ситуации, которая изменилась. Процесс становления ССП на предприятии делится на этапы, а именно: собственное создание ССП; стратегическое обучение и коммуникации с персоналом; подготовка бизнеса; анализ и управления бизнес-процессами; управление знаниями и дальнейшее обучение работникам предприятия.

Для удачного внедрения ССП на предприятии нужно тщательно разработать каждый с ее этапов. Существует множество схем из разработки сбалансированной системы показателей на предприятии в зависимости от области и вида деятельности, а также от специфики организации самого предприятия.

ССП может применяться для достижения таких целей, как:

- разъяснение принятой стратегии;
- доведение стратегии к сотрудникам организации;
- согласование со стратегией задач подразделов и персональных целей сотрудников;
- увязывание стратегических задач с долгосрочными целями и годовым бюджетом;
- выявление и координация стратегических инициатив;
- периодический и систематический пересмотр стратегии;
- установление обратной связи для корректирования стратегии.

Применение ССП начинается, как правило, из объявления корпоративной стратегии и определения вообще этапов ее реализации. К таким принадлежат:

- разработка показателей (составить список показателей, которые отбивают самые важные факторы успеха);
- выявление причинной связи (выбрать показатели, которые касаются причинно-следственных отношений, чтобы наметить конкретную логику создания ценности);
- разработка иерархии карт показателей (после разработки карты показателей для всей организации подготовить дополнительные карты для каждого подраздела);
- установление связи с оплатой (согласовать вознаграждение работников за успехи в ССП);
- подготавливание инфраструктуры информационных технологий (привести сбор данных и отчетность в соответствие к логике ССП; конфигурировать и управлять системными компонентами, нужными для создания интегрированной системы);
- получение и использование обратной связи (проводить периодические совещания для оценки обратной связи и поддержки непрерывного улучшения).

Таким образом, с помощью внедрения ССП на предприятии существуют

возможности получения ожидаемого результата независимо от поставленных целей, также возникают изменения в организационной структуре предприятия.

Набор показателей задает основу для формирования стратегии компании и включает количественные характеристики для информирования сотрудников об основных факторах успеха сегодня и в будущем. Формулируя ожидаемые результаты, компания ставит цель и создает условия для ее реализации, а высшее руководство направляет энергию, способности и знание сотрудников на решение задач долгосрочной перспективы.

Ключевые показатели эффективности разрабатываются на основе стратегических карт.

Стратегическая карта – довольно простой и наглядный образ отражения стратегии организации, ее целей и направлений развития. Но это не только удачный образ иллюстрирования стратегии, но и сильный инструмент коммуникации данной стратегии сотрудниками.

После подтверждения корпоративной стратегической карты разрабатываются карты для дочерних филиалов, региональных точек и департаментов.

Положительный эффект внедрения системы КПЕ обусловлен повышением общей эффективности деятельности компании, поскольку при действенности системы каждый сотрудник фирмы осознает связь между своими конкретными обязанностями и стратегическими целями компании. Руководители, владея механизмом поддержки принятого решения, имеют возможность измерить эффективность работы каждого подразделения и могут влиять на процесс реализации стратегий компании.

Таким образом, подытоживая выше изложенное, можно сказать, что среди существующих методов формирования стратегии оптимальным вариантом является использования сбалансированной системы показателей, которая не только направлена на повышение операционной эффективности (улучшение качества продукции, уменьшение времени обработки заказа, продолжительности производственного цикла, уменьшение стоимости и т.п.), а и является инструментом управления стратегией.

Информационную базу разработки и обеспечения дальнейшего функционирования данной системы можно представить следующими группами:

1. Источника данных планового характера.
2. Источника учетного характера.
3. Источника нормативного характера и другие источники информации (нормативные акты, которыми нужно руководствоваться при ведении хозяйственной деятельности, техническая, технологическая документация, результаты маркетинговых исследований и т.п.).

Итак, первым этапом внедрения системы сбалансированных показателей есть установления причинно-следственных связей между стратегическими целями предприятия и показателями данной системы. Данный этап целесообразно разбить на подэтапы:

1. формирование приоритетных целей в разрезе пяти блоков показателей с учетом ресурсного обеспечения возможности их достижение;
2. разграничить показатели за блоками за них приоритетным влиянием, описание

алгоритма их расчетов и предельнодопустимые уровни значений;

3. определить тенденцию значения показателя и ее характер (негативная и положительная, в т.ч. с низким, средним и достаточным темпами прироста),
4. определить взаимосвязь с показателями других блоков;
5. сформировать ключевые показатели за блоками на основании анализа;
6. укрупнение показателей, путем выделения синтетических показателей, которые будут выноситься на общую стратегическую карту предприятия.

После установления взаимосвязей между группами показателей следующим (вторым) этапом является разработка стратегической карты предприятия и стратегических карт соответствующих структурных подразделов. Эффективное использование сбалансированной системы предусматривает передачу ответственности группам на местах.

Финансовый блок, блоки “Обучение и перспективы роста”, “Внутрихозяйственные процессы”, “Клиенты”, “Социальная сфера” могут быть охарактеризованные (оцененные) показателями с учетом информационной направленности каждого блока и взаимозависимости, которые существует между ними.

Третьим этапом является налаживания внутренней коммуникации для достижения оперативного реагирования на негативные отклонения в деятельности, которые обеспечит безамплитудность в реализации стратегической цели. Средством налаживания внутренней коммуникации есть рациональная организация документооборота через разработку соответствующего графику, а также разветвленность аналитической информации, которая генерируется в системе бухгалтерского учета в оперативном режиме (предоставления предупредительной информации) о негативных отклонениях деятельности в разрезе сегменту и предприятия.

Внедрение системы сбалансированных показателей в практике хозяйствования должно осуществляться на основе функционирующей системы бюджетирования, которое создаст возможность расширения аналитических границ бухгалтерского учета с возможностью оперативного контроля за деятельностью сегментов в пределах субъекта хозяйствования.

При формировании показателей финансового блока и установлении взаимозависимостей с показателями других блоков нужно акцентировать внимание на качестве прибыли. Природа данной необходимости, исходит из того, что любой субъект хозяйствования на определенном этапе своего развития исчерпывает возможность повышения темпов роста финансово-экономических показателей путем внедрения мероприятий по мобилизации управленческих действий. По мере этого весомое значение набирают качественные факторы, которые обеспечивают развитие деятельности в продолжительной перспективе.

ТЕМА 8. ИНСТРУМЕНТАРИЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ

1. Инструментарий бухгалтерского учета: состав и возможности использования.

2. Отчетность в системе информационного обеспечения управленческих решений.

Система – это совокупность множеств взаимосвязанных элементов, которые образуют определенную целостность. Она обязательно предусматривает взаимодействие элементов. Системой можно назвать лишь такой комплекс составляющих, когда взаимосвязь между элементами, компонентами системы приобретает характер взаимодействия и направленный на получение результата. Система учета имеет развитую структуру и внутренние связи. Она начисляет большое количество элементов. Изменения в одном из элементов системы приводят к изменениям в других. По этой причине, а также через большое количество и многоаспектность внутренних связей между элементами (в том числе обратных), сохранение определенной стойкости в заданных границах под влиянием внешних факторов, бухгалтерский учет можно определить как сложную систему, тождественность которой проявляется при систематизации и создании информации.

Система бухгалтерского учета состоит из структурных элементов, связей и действий. Основными элементами системы учета выступают элементы его метода, в том числе и счета, а связи между ними обеспечиваются двойной записью с помощью корреспонденции счетов. Действия – это резни исчисления, калькуляционные расчеты, логические сравнения при использовании нормативов, лимитных ограничений, цен и т.п.

Факты хозяйственного жизни отслеживают путем их фиксации в первичных документах, которые отображают эти факты (хозяйственные операции), а документы используют для оценки экономических и юридических следствий деятельности предприятия в результате группирования этих фактов на счетах бухгалтерского учета.

Итак, бухгалтерский учет как система обеспечивает информацию в непрерывной цепи двойной записи фактов хозяйственной деятельности на счетах, а двойная запись, вместе с другими элементами метода бухгалтерского учета, создает замкнутый контур информационных связей в системе счетов учета, который четко очерчивает его границы.

Системой бухгалтерского учета можно назвать совокупность методов, с помощью которых обобщаются процессы производства, снабжение и реализации продукции, решаются четко определенные цели и обеспечивается управления предприятием на основе реализации его тактических и стратегических задач.

Задачами учетной системы есть определения конечного результата деятельности субъекта хозяйствования в необходимые для управленцев сроки, обеспечения контроля за использованием ресурсов на уровне предприятия и центров ответственности. Бухгалтерский учет выступает соединяющим звеном между

производственно-финансовой деятельностью хозяйствующих субъектов и лицами, которые принимают решение. Действующие принципы и правила организации учета меняются согласно потребностям предприятий, организаций и других субъектов хозяйствования.

Таким образом, бухгалтерский учет как система представляет собой совокупность элементов определенного содержания и формы, связанных между собой и объединенных регулярным взаимодействием. Это система информации о состоянии и движении ресурсов предприятия, о характере и результатах хозяйственной деятельности, которая отображает и обобщает хозяйственные операции в едином денежном измерителе.

В системе бухгалтерского учета формируется разная информация для управления, однако она в большинстве случаев не используется из-за того, что устойчивой стала практика, когда бухгалтерия обрабатывает данные и подает в основном внешним пользователям, а самым аппаратом управления эта информация используется эпизодически. Однако, все звенья системы бухгалтерского учета должны служить общей цели – обеспечению органов управления необходимой учетной информацией для регулирования поведения управляемого объекта. Одновременно эта функция системы является целью и содержанием всех ее звеньев.

Система бухгалтерского учета характеризуется большим количеством разных показателей, которые отображают состояние отдельных ее элементов, входов и выходов и измеряются количественно в виде конкретных чисел. Такими есть, например, данные о снабжении, производстве и продаже, использование ресурсов, состояние расчетов с поставщиками, покупателями, бюджетом, финансовые результаты и т.п. На практике количество показателей ограничивается нуждами исходной информации, необходимой для управления и внешних пользователей.

В зависимости от содержания информации, которая выступает исходным продуктом учета, во внутренней структуре системы учета традиционно выделяют финансовый и управленческий учет, которые могут рассматриваться как подсистемы общей системы учета, и как отдельные системы. Финансовый учет формирует информацию, которая предназначена преимущественно для внешних пользователей: акционеров, инвесторов, кредиторов и т.п., а управленческий учет призван обеспечить информацией внутренних пользователей предприятия для принятия правильных управленческих решений.

Применение учета должно давать возможность свободно ориентироваться в экономических показателях, необходимых для управления предприятием: оценить финансово-экономическое состояние предприятия, определить результат деятельности, себестоимость продукции (товаров, работ, услуг). Это означает, что информация, которая предоставляется бухгалтерским учетом, должна быть более детализированной, расширенной и релевантной, отвечать интересам не только внешних, но и внутренних пользователей. Эта информация должна быть полезной для любого пользователя.

Нужно отметить, если владельцы (акционеры) непосредственно не управляют предприятием, то они могут принадлежать к внешним пользователям. Однако, их интересы существенно от этого не изменятся.

В зависимости от групп пользователей различаются и их интересы, которые кое-где могут быть противоречивыми (табл. 8.1).

Таблица 8.1. Назначение бухгалтерского учета в зависимости от интересов разных пользователей

<i>Пользователи</i>	<i>Интересы пользователей</i>	<i>Назначение учета</i>
Владельцы	Окупаемость вложений, рост прибыли	Данные бухгалтерского учета для управления, контроля, анализа. Определение вложений и доходов, прибыльности
Работники	Заработная плата, охрана работы	Достоверность начисления заработной платы и содержаний из нее
Заимодатели (кредиторы)	Уверенность в погашении займов, защита на случай неплатежей	Достоверность финансовой информации. Данные о платежеспособности. Объективность отчетности
Поставщики и подрядчики	Кредитоспособность, уверенность в погашении долга за продукцию	Финансовое и имущественное состояние компании. Наличие средств. Своевременность расчетов
Покупатели	Надежность поставок, уверенность в получении закупленных товаров	Правильность отображения обязательств. Начисление НДС. Своевременность расчетов
Государство	Налоги и статистика	Достоверность и полнота отображения учетных данных, финансовых результатов, объектов налогообложения

Основным пользователем бухгалтерской информации внутри предприятия есть управленческая служба предприятия, главными условиями эффективной деятельности которой есть наличие информации и умение ее анализировать.

Например, к функциям службы главного инженера относится разработка предложений относительно снижения расходов производства. Это объясняется тем, что в каждой области есть свои технические решения, которые зависят от характера продукции, которая выпускается, специфики техники и технологии, которые используются.

Служба сбыта заинтересована, в первую очередь, в информации об ожидаемом развитии рынков сбыта, которые обслуживаются предприятием, о поведении конкурирующих предприятий, о тенденциях технического развития, о перспективах отдельных областей и экономики в целом.

Кроме того, для службы сбыта особенно необходимой и ценной есть информация о вероятных интересах возможного покупателя на новую продукцию, его оценка цен, по которым будет предлагаться продукция. Это же именно относится к повышению цен на товары, которые уже поступили на рынок. Необходимо прежде всего выяснить, как оценивает покупатель соотношения цены и качества и отношение между ценой предприятия и ценой конкурирующих товаров, отвечает ли качество товара представлением, связанным в покупателя с категорией цен, к которым зачисляется товар. Эти моменты имеют большое значение для определения оптимальной цены товаров, которые предлагаются в рамках данного ассортимента.

Известно, что представление о цене и качестве значительно отличаются у возможных покупателей. Такая информация, как правило, выходит за пределы бухгалтерского учета.

Существенное место в принятии управленцами соответствующих решений принадлежит информационным предпосылкам. Возможности решения задачи резко возрастают, когда плановые и бухгалтерские данные окажутся сопоставительными, а информация об объектах учета достаточно аналитическая. Например, информация о производственных расходах четко отображает их целевое направление, планирование и учет расходов ведется за центрами их возникновения и центрами ответственности.

Общая совокупность всей информации на предприятии делится на две основных категории:

Информация, которая необходима для эффективного управления предприятием. Она нужна внутренним пользователям для обеспечения текущего и оперативного управления. К такой информации относят данные о расходах на производство и реализацию продукции (товаров), о соответствии объема реализованной продукции (товаров) ее расходам и прибыли, о величине доходов и расходов в результате осуществления хозяйственных операций и т.п.

Информация, которая отображает текущее финансовое состояние предприятия, величину и структуру его активов (имущества) и источников их образования, размер вовлеченных к обороту материальных и финансовых ресурсов, результаты хозяйственной деятельности за определенный период.

Получение обеих видов информации осуществляется в системе бухгалтерского учета.

Предпосылкой использования информации есть ее получения. Именно для этого и предназначенный управленческий учет. Задача менеджеров, планового отдела, аналитических служб предприятия – анализировать полученную информацию и принимать те или другие решения.

Целью системы учета есть обеспечения деятельностью хозяйствующего субъекта путем создания основы к обеспечению необходимой интенсивности производства. Задача бухгалтера – предоставить управленцу учетную информацию в удобном для него разрезе, чтобы такая информация была своевременной и полезной.

Для этого бухгалтер обрабатывает полученную первичную документацию, которая есть невозможным без понимания хода производственного процесса, тенденций его развития.

Выяснение, понимание информации достигается путем анализа полученных данных управленцем предприятия. При проводке экономического анализа первичная информация превращается во вторичную (производную), рассчитываются показатели производственно-хозяйственной деятельности. Эти показатели являются объективными характеристиками работы предприятия, факторов, которые обусловили достижение полученных результатов, причин имеющихся недостатков.

Информационные нужды большинства предприятий приблизительно одинаковые.

Нужно различать информацию, которую готовит плановое управление (отдел), а которую – бухгалтерия, поскольку в системе бухгалтерского учета плановые показатели не отображаются.

К учетной информации, на основании которой формируется внутренняя отчетность, выдвигается ряд требований.

К учетной информации для внешнего пользователя предъявляются свои особые требования, которые характеризуют ценность и важность информации. В системе бухгалтерской информации содержится конфиденциальная информация, в большей части предназначенная для внутренних пользователей, которая предохраняется Законом “ О коммерческой тайне”. Некоторая часть этой информации может быть полезной для внешних участников, но может стать полезной и для конкурентов. Итак, ее предоставление или публикация не является обязательной.

ТЕМА 9. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРИ ПРИНЯТИИ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

- 1. Понятие, признание и классификация объектов экологической деятельности предприятия**
- 2. Пути развития бухгалтерского учета экологической деятельности в условиях стойкого развития экономики.**
- 3. Экологическая информация в бухгалтерской отчетности субъекта хозяйствования**

Отсутствие учета экологических факторов в экономических системах привело к формированию экологического кризиса. Стремление максимизировать прибыль любой ценой послужило причиной эксплуатации природных ресурсов и уменьшения себестоимости продукции за счет загрязнения среды. Осознание негативных явлений, которые возникают от влияния хозяйственной деятельности на окружающую среду, происходит через получение информации об указанном влиянии. Бухгалтерский учет, как система измерения хозяйственных явлений и процессов, имеет способность создавать их числовую характеристику и выступать источником информации, а затем, и стимулировать природоохранные меры. Использование бухгалтерского учета как информационно-контрольной системы в области охраны среды может быть результатом пробужденного экологического сознания общества в результате деградации среды, которая угрожает жизни человечества.

Однако экологический подход к бухгалтерскому учету до сих пор не имеет методологических разработок, которое давало бы основу для создания методик учетного отображения новых объектов, связанных с экологической деятельностью.

Возможность оценить расходование природных ресурсов, а также дать экономическую интерпретацию изменений, которые происходят в окружающей природной среде создают объективные предпосылки построения такой системы бухгалтерского учета, которая бы обеспечивала сбор и подготовку экологически релевантной информации.

Понимание экономической природы взаимосвязей общества и окружающего природного среды формирует возможности выбора наиболее эффективных вариантов реализации производственной деятельности и общественного поведения человека. Самое стремление повысить эффективность функционирования производственных и общественных систем с учетом их влияния на природную среду побуждает формировать принципиально новые подходы в учете. Ведь, как отмечают Ю.П. Лебединский и П.И. Попов, "... традиционный бухгалтерский учет с многих

точек зрения непригодный для полного отображения влияний предприятия на окружающую среду”⁷.

Еще одним из факторов есть то, что в условиях интеграции Украины к мировому рынку возрастает интерес субъектов хозяйственной деятельности к созданию налаженной системы контроля за соблюдением экологических требований, инструментом которой должен стать бухгалтерский учет экологической деятельности.

Формированием новых объектов бухгалтерского учета, связанных с экологической деятельностью занимались следующие отечественные ученые: А.А. Божченко, Ф.Ф. Бутынец, Н.О. Голубь, Н.М. Малюга, В.А. Межерин, Л.Г. Мельник, В.З. Папінко, Н.Є. Потапенко и прочие. Зарубежные ученые – Р. Адамс, И.В. Бешуля, Е. Бужим – также поднимали указанные вопросы. Но уровень теоретических исследований учетных проблем значительно отстает от нужд практики хозяйствования. С подобными трудностями сталкиваются и много зарубежных фирм и корпораций во всех развитых странах, поскольку в мировой практике отсутствующий системный учет этих расходов. Такая ситуация вызвана в том числе и отсутствием методологии и методики отображения в системе бухгалтерского учета определенных новых объектов.

Поэтому возникает необходимость в выявлении и классификации объектов бухгалтерского учета, связанных с экологической деятельностью предприятия, а также усовершенствование методологии и разработка методики отображения их в системе бухгалтерского учета.

В конце XX в. появились общественные препятствия хозяйственного развития как результат ограниченности ресурсов, на которые указывает Е. Бужим ⁸. Автором выделены новые направления исследований в экономических науках, одним из которых есть принятия нового, более широкого понимания рациональности хозяйствования учитывая согласованность:

- между хозяйственной деятельностью и другими видами деятельности человека;
- между деятельностью, которая осуществляется сегодня, и ее результатами в будущем;
- между хозяйственной деятельностью и окружающей средой.

Понимание эффективности хозяйствования как общественно-экономической эффективности должно быть связано с ответственностью за ход и результаты этой деятельности и предусматривать эффективное использование природных ресурсов. Условием рационального использования природных ресурсов есть их учет на микро- и макроэкономическом уровнях. Это требует разработки методологии и

⁷ Лебединский Ю.П. Ресурсосбережение и экология / Ю.П. Лебединский, Ю.В. Скляпкин, П.И. Попов. – К.: Политиздат Украины, 1990. – 223 с. – С. 167.

⁸ Burzym E. Determinantny wzrostu wartości poznawczej rachunku kosztów / Elżbieta Burzym // Zeszyty Naukowe. AE w Krakowie. – 1988. – № 267. – S. 7-15.

соответствующих методик бухгалтерского учета объектов, связанных с экологической деятельностью субъекта хозяйствования.

Причинами и катализаторами формирования бухгалтерского учета экологической деятельности есть:

- формирование механизма природопользования и его законодательное регулирование;
- формирование жестких требований к экологическому качеству продукции;
- усиление требований относительно раскрытия информации о реальных экологических процессах.

Итак, на существующую систему бухгалтерского учета возлагаются дополнительные функции – раскрытие информации о естественных ресурсах и влиянии хозяйственной деятельности на них с целью удовлетворения информационных нужд внешних и внутренних пользователей. Указанная функция может быть реализована через отображение в бухгалтерском учете объектов, связанных с экологической деятельностью.

Объектом познания является то, на что направленная познавательная деятельность исследователя. В качестве объекта познания определяются все связи, отношения, свойства реального объекта, которые включены в процесса познания. Большинство предприятий в своей деятельности используют ресурсы окружающего природного среды, поэтому природопользование и охрана окружающего природного среды, как часть хозяйственной деятельности, является составляющей предмету бухгалтерского учета, который изучается через объекты бухгалтерского учета.

Объекты бухгалтерского учета экологической деятельности можно поделить на две группы: объекты, которые обеспечивают хозяйственную деятельность предприятия; объекты, которые образуют хозяйственную деятельность предприятия.

Таким образом, выделено девять объектов бухгалтерского учета, которые обеспечивают формирование информации об экологической деятельности субъекта хозяйствования. По приведенным объектам необходимо разработать методику отображения их в бухгалтерском учете.

Следствием разнообразия подходов к трактованию и классификации расходов, связанных с экологической деятельностью предприятия, есть применения в экономической литературе понятий “экологические расходы” и “природоохранные расходы” как синонимов. Учитывая то, что понятие “экология” предусматривает и использование, и охрану человеком окружающего природного среды, понятие “экологические расходы” есть более широким сравнительно с понятием “природоохранные расходы”. Все расходы, связанные с осуществлением экологической деятельности, являются экологическими расходами предприятия.

Учитывая значительное количество неоднородных, но определенной мерой тождественных, классификаций, предлагаем группировать экологические затраты на такими признаками: виды деятельности и характер влияния на окружающую природную среду.

Итак, в зависимости от вида деятельности экологические расходы делятся на операционные и инвестиционные. Операционные экологические расходы возникают в процессе обычной деятельности предприятия и связанные с использованием природных ресурсов и / или их охраной.

Инвестиционные экологические расходы связаны с созданием, приобретением, реконструкцией, модернизацией, техническим переоборудованием, капитальным ремонтом сооружений природоохранного назначения.

За характером влияния на окружающую природную среду экологические расходы предложены разделять на эксплуатационные (связанные с обеспечением производственного процесса природными ресурсами, их эксплуатацией и восстановлением) и природоохранные (связанные с мероприятиями по охране окружающего природного среды от загрязнения).

Приведенная классификация экологических расходов может быть применена предприятиями разных форм собственности и организационно-правовых форм, которая позволит организовать бухгалтерский учет экологической деятельности и разработать методики бухгалтерского учета экологических расходов субъекта хозяйствования.

Для управления экологическими расходами, обеспечение их регулирование необходимая информация о потребностях в таких расходах, а также о них фактический размер, который обеспечивает бухгалтерский учет. Однако отображение экологических расходов в системе бухгалтерского учета субъекта хозяйствование сопровождается рядом проблем.

Во-первых, отсутствующая методика бухгалтерского отображения экологических расходов, особенно в части необходимости их капитализации.

Принимая во внимание условия, которые существуют в Украине, наиболее рациональным для применения есть второй вариант из трех предложенных, а именно: выделять экологические расходы среди других и учитывать их отдельно. В связи с этим необходимо определить задачу бухгалтерского учета экологических расходов.

Выполнение приведенных задач обеспечит внешних и внутренних пользователей информацией о деятельности предприятия в сфере влияния на окружающую природную среду.

Природоохранные расходы не могут быть оценены из общепринятых позиций: экономить на них нельзя. Отсюда, контроль уровня природоохранных расходов должен не столько содействовать поиску путей их снижение, сколько определять достаточность вложенных средств на охрану природного среды.

Для организации бухгалтерского учета экологических расходов необходимо разработать нормативно-правовое обеспечение учета и учетную политику предприятия.

Элементами организации бухгалтерского учета экологических расходов есть:

1. в части техники ведения бухгалтерского учета:

- первичные документы, учетные регистры, порядок документооборота;
- рабочий план счетов с выделением аналитических счетов;
- программное обеспечение учета;
- сроки предоставления и пользователи внутренней отчетности;

2. в части методического обеспечения бухгалтерского учета:

– порядок признания, оценки, включение в себестоимость экологических расходов;

- порядок распределения общепроизводственных экологических расходов.

Ведение синтетического учета экологических расходов должно базироваться на отраслевых особенностях и специфике деятельности конкретного предприятия.

Базовым элементом организации бухгалтерского учета экологических расходов есть определения объектов аналитического учета, которые зависят от степени влияния субъекта хозяйствования на окружающую природную среду, и направлений осуществляемой экологической деятельности.

Бухгалтерский учет необратимых активов природоохранного назначения не имеет особенностей в сравнении с учетом других необратимых активов. Но с целью управления, контроля, финансирования и учета расходов предлагаем их учитывать на отдельных аналитических счетах к соответствующим субсчетам счетов 10 “Основные средства”, 11 “Другие необратимые материальные активы”, 12 “Нематериальные активы”. Амортизацию по указанным объектам необходимо учитывать на аналитическом счете к субсчетам счета 13 “Износ (амортизация) необратимых активов”.

К группы источников образования хозяйственных средств отнесены экологические и экологические доходы.

Понятие “экологические обязательства” есть новым для украинской практики хозяйствования. До сих пор на международном и национальном уровнях не разработанные и не рекомендованные стандарты бухгалтерского учета, в которых включено понятия “экологические обязательства”.

Экологические обязательства могут возникать в результате:

– осуществление основной деятельности (плата за использования природных ресурсов);

– несоблюдение норм экологического законодательства, которые тянут за собой компенсацию причиненного вреда, выплату юридических расходов, штрафов и т.п.;

– добровольных действий предприятия относительно устранения негативных влияний на окружающую природную среду исходя из соображений заботы о своей репутации.

Экологические обязательства могут быть двух видов: условные и реальные.

Условные экологические обязательства формируются на основании того, что предприятие в будущем будет вынуждено осуществлять природоохранные меры через загрязнение, осуществленное сегодня. Такие обязательства тяжело подвергаются подсчету в связи с:

- трудностями установления источников выбросов или сбросов и употребление мер для исправления ситуации;
- технологической неопределенностью, которая усложняет определение уровня загрязнения и уровня расходов, связанных с проводкой мер для исправления ситуации;
- отсутствием порядка распределения расходов между загрязнителями;
- неналаженным экологическим законодательством.

Экологические доходы как объект бухгалтерского учета менее очевидные, чем расходы, которые связано с вероятностным, по мнению владельцев капитала, характером таких доходов. Другими словами, экологические расходы не совпадают во времени с экологическими доходами, разрыв между указанными событиями значительный. Это служит причиной незначительную заинтересованности предприятий в экологической деятельности.

Еще одной причиной приведенного утверждения является отсутствие мгновенного экологического вреда, то есть предприятие получает в текущем периоде прибыль и следствиями своей деятельности формирует сложную экологическую, а, итак, и экономическую, ситуацию в стране и миру в целом. А расходы на устранение экологического вреда чаще всего значительно превышают прибыль, полученная от загрязнения и уничтожения окружающего природного среды.

Источниками экологических доходов есть:

- внедрение безотходного производства (эффект в качестве экономии сырье и природных ресурсов);
- производство экологически чистой продукции (эффект формируется за счет ценообразования).

Вести бухгалтерский учет экологических доходов на отдельном счете нецелесообразно в связи со сложностью их идентификации. Экологические доходы выделить в сумме выручки от реализации возможно лишь в рамках внутрихозяйственного учета с применением компьютерной техники в пределах открытых аналитических счетов к счету 70 “Доходы от реализации”.

Экономия сырье можно определить в пределах анализа эффективности использования сырье и материалов. Доход в этом случае определяется как сумма следующих составляющих: стоимость сырье, которая сэкономлена, сумма дохода от

переработки производственных отходов. Указанные доходы возможно выделить также лишь в рамках внутрихозяйственного учета.

Экономия природных ресурсов определяется на макроуровне и влияет на здоровье и благосостояние наций.

Экологические хозяйственные операции – это факты хозяйственной жизни, связанные с экологической деятельностью предприятия, которые приводят к изменению в составе имущества предприятия, капитале, обязательствах и финансовых результатах.

Отображение в бухгалтерском учете субъекта хозяйствования всех объектов, которые обеспечивают экологическую деятельность и результаты такой деятельности осуществляется именно через экологические хозяйственные операции.

Раскрытие экологической информации в бухгалтерской отчетности субъекта хозяйствования будет содействовать внедрению управления экологической деятельностью субъектом хозяйствования, выполнению положений экологического законодательства и формированию экологического сознания общества, которое в совокупности позволит преодолеть глобальный экологический кризис.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Замула І.В. Бухгалтерський учет екологічної діяльності в забезпеченні стійкого розвитку економіки [Текст] : монографія / І. В. Замула ; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир : ЖДТУ, 2010. - 440 с.

ТЕМА 10. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРИ ПРИНЯТИИ СОЦИАЛЬНЫХ РЕШЕНИЙ

- 1. Концепция социальной ответственности бизнеса как определяющий фактор трансформации бухгалтерского учета**
- 2. Необходимость бухгалтерского учета социальной ответственности в условиях стойкого развития экономики**
- 3. Пути развития бухгалтерского учета социальной ответственной деятельности предприятия.**
- 4. Формирование системы показателей отчетности о социально ответственной деятельности субъекта хозяйствования**

При осуществлении экономических реформ в государстве с социально ориентированной рыночной экономикой необходимо перестраивать не только экономику, но и духовное восприятие человеком этой экономики, которая рассматривается в рамках неонституциональной теории. Особой актуальности приобретают вопрос социализации всего научного знания, и в первую очередь – гуманитарных и общественных наук, в состав которых входит и бухгалтерский учет. Он рассматривается как фактор, который влияет на принятие решений относительно дальнейшей организации и упорядочения хозяйственной жизни: усовершенствование методологии бухгалтерского учета предусматривает учет основных тенденций мирового социально-экономического развития, методика бухгалтерского учета определяет порядок учета новых объектов, организация бухгалтерского учета предусматривает учет как законодательно закрепленных норм, так и необходимость формирования собственной учетной политики.

Развитие экономики с начала XXI в. характеризуется большим количеством кризисных явлений на глобальном уровне, в связи с чем важным стоит вопрос постоянного развития человеческого общества как такового. Решение этого вопроса есть, в первую очередь, задачам экономической теории, основной характеристикой которой на современном этапе есть существование абсолютных разных направлений и течений. Спешному вопросом является развитие политической экономии в направлении интеграции экономического знания и экономических наук, в том числе и бухгалтерского учета (использование при выявлении закономерностей достоверной информации, которая обеспечивается этой прикладной наукой). Именно на условиях взаимопроникновения и взаимного согласования политической экономии и бухгалтерского учета должны зародиться концепции общественно-экономического развития общества.

Справедливость является целью и регулятором самых важных ценностных ориентиров, но является субъективным понятием. Учитывая вышеупомянутое, обоснована нецелесообразность использования такого понятия, как справедливая

стоимость, и достаточность использования оценки по рыночной стоимости, при чему для предоставления информации руководству и владельцам субъектов хозяйствования о ситуации на рынке, как дополнительная мера, в отдельных формах управленческой отчетности.

Информация, которая формируется в системе бухгалтерского учета, должна обеспечивать возможность сопоставления хозяйственных операций предприятия с социальными нуждами общества с целью контроля за соблюдением принципа социальной справедливости в условиях объединения принципов рыночной экономики и социальной направленности, которая воплощено в концепции социально ориентированной рыночной экономики. Бухгалтерский учет есть социально направленным, но не является социально справедливым через чрезвычайную субъективность данного понятия. Социальная справедливость является императивом, то есть моральной предпосылкой ведения бухгалтерского учета, соблюдение которой будет содействовать общественному развитию.

Для развития теории и методологии бухгалтерского учета нужно учитывать, какую модель государства он должен обслуживать та какая модель социальной защиты сформированная в этом государстве. Украина – это социальное государство консервативной модели с континентальной моделью социальной защиты и континентальной моделью бухгалтерского учета, в связи чем характерными особенностями есть вмешательства государства в ключевые позиции социальной защиты и бухгалтерского учета и вариативность социальной и учетной политики субъектов хозяйствования. Учет экономических, политических и социальных факторов при построению системы бухгалтерского учета значительно повысит его роль как достоверного источника информации как для каждого субъекта хозяйствования, так и для общества в целом

Рассматривая теории управления, ориентированные на разные группы лиц, заинтересованных в деятельности субъекта хозяйствования, за базу была избрана теория заинтересованных лиц (стейкхолдерів). Бухгалтерский учет, организованный при такой системе управления, предоставляет информацию, которая выступает как источником для принятия соответствующих решений, так и средством для удовлетворения интересов разных групп заинтересованных лиц. Достоверная и объективная информация, сформированная в системе учета, содействует уменьшению конфликта интересов разных групп заинтересованных лиц и большему контролю за действиями менеджеров. Это увеличивает количество задач, которые относятся перед системой бухгалтерского учета. Требуется информация не только о финансовых показателях деятельности, а и о них социальную составляющую.

Признаком социально ориентированной рыночной экономики есть степень соблюдения предприятиями концепции социальной ответственности бизнеса, которая, в свою очередь, требует развития бухгалтерского учета и его изменения адекватно реальной экономической ситуации. Соблюдение предприятиями

концепции социальной ответственности не противоречит, а содействует получению прибыли в долгосрочной перспективе, которая полностью отвечает бухгалтерскому принципу непрерывности деятельности.

Под социально ответственной деятельностью субъектов хозяйствование предложено понимать самостоятельную, инициативную, систематическую, на собственный риск хозяйственную деятельность, которая осуществляется субъектами хозяйствования (предпринимателями) как гармоническое удовлетворение интересов всех групп заинтересованных лиц на взаимовыгодных условиях с целью достижения экономических и социальных результатов и получение прибыли, которая помогает достичь социального, экономического и экологического постоянного развития

Анализ англоязычной периодической литературы в части вопросов, связанных с бухгалтерским учетом и контролем социально ответственной деятельности предприятий, позволил определить, что: 1) бухгалтерский учет социально ответственной деятельности в Украине является новым понятием и нераздробленным в части теории, методологии и организации, которые подтверждает проведенный Интернет-Анализ инновационности терминологии; 2) сравнение частоты вспоминания понятий, связанных с учетом социально ответственной деятельности, в англоязычных, русскоязычных и украиноязычных Интернет-Источниках, подтверждает целесообразность изучения заграничного опыта в части англоязычной периодической литературы; 3) информация о социально ответственной деятельности субъекта хозяйствования может быть отображена в системе бухгалтерского учета. 4) наиболее актуальными есть вопросы, связанные с ролью бухгалтерского учета в социально ответственной деятельности предприятия. Активно развивается теория и методология бухгалтерского учета, в составе которого выделен отдельный вид учета – социальный (социально-экономический, учет социально ответственной деятельности и т.п.), результатом которого являются составления социальной отчетности; 5) среди вопросов, освещенных англоязычными авторами, рассматривается идеологическое значение бухгалтерского учета и отчетности в обществе как достоверного источника информации о деятельности субъектов хозяйствования, влияние на учет культурных факторов, религии, политики, каждое с которых имеет национальные особенности. Это подтверждает необходимость разработки соответствующей теории и методологии бухгалтерского учета с учетом национальных особенностей.

Доказана нецелесообразность деления бухгалтерского учета на отдельные виды, такие как социальный, социоэкономический, экологический, зеленый, учет социальной ответственности. Поскольку учет служит для удовлетворения информационных потребностей своих пользователей (владельцы, менеджеры, другие работники, контрагенты, правительство, местная община и гражданские институты), отображение такой информации в системе бухгалтерского учета есть лишь расширением его границ.

Рассматривая социальную цель, значение и функцию бухгалтерского учета, доказано, что: 1) бухгалтерский учет не может иметь цели, поскольку цель имеют те люди, которые принимают участие в разработке его методологических принципов и которые организуют систему бухгалтерского учета на каждом конкретном субъекте хозяйствования; 2) учитывая необходимость отображения в системе бухгалтерского учета социальной деятельности предприятия и ее влияние как на работников, так и на местную общину и общество в целом, учет будет выполнять социальную функцию; 3) при условии выполнения учетом социальной функции он приобретает соответствующий социальный значение. Кроме того, выявлена двойная роль бухгалтерского учета: с одной стороны, информация для руководства того или другого предприятия должна поступать с системы бухгалтерского учета (от содержания и качества этой информации во многом зависит, какое самое решение будет принято управленцем); с другой стороны – бухгалтер как субъект управленческой деятельности сам может инициировать употребление тех или других мер экономического и социального характера и предоставить конкретные предложения руководству.

Одной из групп лиц, заинтересованных в деятельности предприятия, есть работники, которые осуществляют свой взнос в развитие субъекта хозяйствования работой и ожидают за это получение достойной вклада вознаграждения. Методология бухгалтерского учета операций, связанных с расчетами с работниками, базируется на таких теоретических принципах как: общественное производство, рынок работы, занятость, уровень жизни населения, социальная политика государства, которые в Украине находятся на достаточно низком уровне. С учетом существующих реалий и в направлении улучшения социального положения нанимаемых работников путем развития рынка работы в Украине необходимым есть задействования механизма социального партнерства, предоставления приоритета социальной составляющей бизнеса и проводка мотивационной политики, которые определяют использование такой методологии бухгалтерского учета, с помощью которой была бы полученная информация, которая удовлетворяла интересы как владельцев и руководящего состава предприятия, так и самых работников, а также внешних пользователей.

Применяемые субъектами хозяйствования системы мотивации включают как материальные, так и нематериальные элементы. Однако, отображение их в системе бухгалтерского учета возможно лишь в случае достоверной оценки и приведения к единому денежному измерителю, который не всегда есть возможным. Необходимость мотивирования работников вызвана потребностью в выравнивании диспропорций в оплате работы в пределах одного предприятия и обеспечения благоприятного климата в трудовом коллективе, который должны сопровождаться информированием персонала относительно возможностей и условий получения таких вознаграждений.

Изучение подходов авторов к пониманию понятий “выплаты” и “вознаграждения”, которые применяются при рассмотрении осуществления расчетов с работниками оказало недостаточно основательный подход исследователей к изучению каждого из этих понятий. отождествление понятий “выплаты” и “вознаграждения” есть неправомерным, поскольку под вознаграждениями, следует понимать форму возмещения работнику затраченных им усилий при выполнении должностных обязанностей, которая определяет цену рабочей силы на рынке работы. Выплатой, в свою очередь, есть совокупность действий относительно предоставления работнику данного возмещения.

Основой методического обеспечения бухгалтерского учета начисления вознаграждений и осуществление их выплаты работникам есть документальное оформление, оценка и отображения таких операций на счетах синтетического и аналитического учета. С этой целью все хозяйственные операции разделены на группы: урегулирование социально-трудовых отношений, организации трудовых отношений, формирование политики оплаты труда, начисление вознаграждений работникам и осуществление выплат, которые сопровождается проводкой начислений и содержаний из них. Источником информации для отображения в системе бухгалтерского учета ведомостей относительно вознаграждений работникам есть первичные документы и документы-основания, составленные с соблюдением требований законодательства субъектом хозяйствования и его контрагентами, которые предложено задекларировать в П(С)БУ 26 “Выплаты работникам”.

Особенностью отечественного законодательства является неоднозначность подходов в определении возможных видов вознаграждений и выплат работникам. В работе уточнено понятия и состав текущих выплат работникам и других выплат, которые формируются из выплат инструментами собственного капитала предприятия и других долгосрочных выплат через применение комплексного подхода к унификации нормативно-правового обеспечения относительно регламентации социально-трудовых отношений и расчетов с работниками на всех уровнях, которые должны учитывать требования как П(С)БУ 26 “Выплаты работникам” и других П(С)БУ, так и других нормативных актов.

Определение перечня возможных к выплате работникам вознаграждений прислужило предпосылкой разработки системы счетов аналитического учета расчетов с персоналом, которая в возможности обеспечить получение информации относительно всех начисленных и выплаченных вознаграждений как в контексте оплаты труда, так и в контексте внедрения мер мотивационной политики. Сформированная таким образом информационная система бухгалтерского учета в части расчетов с персоналом обеспечивает оперативное формирование отчетности, предназначенной как внутренним пользователям для разработки политики оплаты труда, так и внешним, для изучения финансового состояния предприятия,

своевременности погашения обязательств перед работниками и государством относительно начислений и содержаний из начисленных вознаграждений.

Формирование отчетности, как заключительного этапа учетных процедур в пределах отчетного периода ориентируется на удовлетворение информационных нужд пользователей учетной информации, принятие решений которыми на основе такой отчетности будет иметь значительное влияние на функционирование предприятия в будущем. Государство, как пользователь отчетности относительно осуществления расчетов субъекта хозяйствования с работниками, большей мерой заинтересованная в выполнении предприятиями фискальных требований, сформированных перед ними, чем в выявлении уровня удовлетворенности потребностей работников в обеспечении права на работу и ее достойную оплату. Применение жесткого подхода к процессу рапортования относительно осуществления вознаграждений работникам не содействует полноценному раскрытию информации, а наоборот, приводит к распространению теневого сектора экономики при участии как предприятий, так и нанимаемых работников. В таком случае, необходимым есть внесения изменений в государственную политику в сфере социально-трудовых отношений в части наблюдения за своевременностью выплаты надлежащих работникам вознаграждений, поощрение осуществления мотивационных мер и рассмотрения возможностей относительно послабления налоговой давки на субъектов хозяйствования в случае осуществления мотивационной политики.

Представление информации относительно состояния расчетов с работниками в финансовой отчетности происходит не в полной мере, а лишь с учетом некоторых аспектов выплаты вознаграждений. Исправление данной ситуации возможно путем включения в состав годового пакета финансовой отчетности отчета относительно осуществления вознаграждений работникам с выделением категорий занятого на предприятии персонала.

Термин “капитал” нужно рассматривать не только в сугубо экономическом значении как самовозрастающую стоимость, а с акцентом на особое значение социальной составляющей современного общества. Одним из разновидностей капитала есть социальный капитал, который имеет не только теоретическую, а и практическую ценность. Социальный капитал есть одним из факторов эффективности деятельности предприятий и развития экономики. Доказанный, что: 1) при продаже фирмы социальный капитал отображается в виде положительного или негативного гудвиллу на соответствующих счетах бухгалтерского учета; 2) выражением социального капитала является различие между номинальной и рыночной стоимостью ценной бумаг, которые продаются на фондовом рынке; 3) доходы и расходы, которые возникают в процессе создания и реализации социального капитала, можно отображать в системе бухгалтерского учета, но для этого нужно разработать соответствующую методику; 4) на уровень социального капитала влияет

конечный результат функционирования системы бухгалтерского учета – прозрачная и достоверная информация, указанная в финансовой отчетности предприятия.

Результаты социально ответственной деятельности субъектов хозяйствования должны найти свое отображение в отчетности предприятия, доступной для всех групп заинтересованных лиц. Выделение социальной компоненты в годовой финансовой отчетности предприятия есть удобным как для внутренних, так и для внешних пользователей. Внутренние пользователи на основании этой информации имеют возможность проверить темпы реализации стратегии социального развития и откорректировать ее. Внешние пользователи, в том числе широкие слои, которые не имеют необходимых специальных знаний, должны на основании годовой финансовой отчетности составить впечатление о деятельности предприятия, а особенно – его социальную политику.

С целью побуждения предприятия к детализации показателей годовой финансовой отчетности, которая не предусмотрено нормами действующего законодательства, действенной мерой было бы внедрение в Украине конкурса на лучший годовой отчет, избирая среди критериев оценки и такие, как наличие и содержательность разделов о социальной и экологической ответственности предприятия, примеров осуществления социальных, образовательных и культурных проектов.

Необходимым условием формирования современного механизма управления и повышение его эффективности есть развитие концепции социальной ответственности бизнеса, составной которой есть разработка и составления социального отчета (отчеты субъектов хозяйствования, которые включают информацию не только о результатах экономической деятельности (но они остаются обязательными), но и социальные и экологические показатели). Социальная отчетность должна составляться на основе учетных данных, быть неотъемлемым элементом системы бухгалтерского учета и выступать завершающим этапом учетного процесса, который предопределяет органическое единство показателей, которые в ней отображаются, с первичной документацией и учетными регистрами. Именно такая связь отчетности с первичной документацией предоставляет возможность удовлетворить разные нужды пользователей и гарантировать объективность ее составления. В работе рекомендованная структура раздела социального отчета относительно начисления вознаграждений работникам. При составлении социальной отчетности нужно учитывать стандарты, разработанные рядом международных организаций с учетом национальной специфики.

Одним из основных законов социально-экономического развития должен быть закон адекватности наук уровню экономического развития страны, тогда бухгалтерский учет сможет выполнить свое назначение: предоставить информацию не только на микро-, а и на макроуровне для развития макроэкономических концепций. Предоставления информации из бухгалтерского учета для построения

системы национальных счетов и матрицы социальных счетов позволит получить достоверную информацию о размере национального богатства как характеристику уровня общественного развития. Это возможно лишь при условии построения системы бухгалтерского учета, которая бы позволила объединять между собой результаты хозяйствования предприятий, домохозяйств и государства, с учетом внешнеэкономических операций (импорта и экспорта). Такая система предусматривает использование одинаковых для всех методик бухгалтерского учета. Кроме этого, качество общественного учета зависит от ответственности субъекта хозяйствования за достоверность информации, предоставленной в его отчетности, которые в широком понимании осуществляет влияние на общество.

Вопрос безопасности можно и нужно рассматривать не только на макро-, а и на микроуровне, при чему целесообразным есть рассмотрение вопроса социальной безопасности субъекта хозяйствования, под которой понимается состояние защищенности работников предприятия, любого класса и других социальных слоев и групп от угроз со стороны других аналогичных социальных структур и государства, а также наличие необходимых средств для устранения таких угроз. При этом выделена социальная опасность внутреннего и внешнего характера. Выделены факторы социальной опасности (среди которых нестабильность, быстрое изменение форм и методов социально-экономической политики государства, борьба политических сил, появление новых социальных групп и интересов) и негативные черты, присущие субъектам хозяйствования в Украине, которые связаны с осуществлением социальной деятельности и обусловлены несоблюдением основных принципов бухгалтерского учета и слепым копированием международных стандартов бухгалтерского учета и аудиту, который в итоге снижает уровень социальной безопасности.

Предложено добавить к обязанностям субъекта ведения бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования наполнения количественных показателей качественными характеристиками и предоставления информации о них заинтересованным пользователям уже в таком виде, который приведет к: более ответственному отношению владельцев и руководителей предприятий к показателям деятельности; повышению уровня социальной деятельности предприятий; уменьшению социального напряжения в трудовом коллективе; обеспечение высшего уровня социальной безопасности субъектов хозяйствования и общества в целом. Приведены показатели, которые характеризуют уровень социальной безопасности, и могут быть полученные с системы бухгалтерского учета, которые позволили бы оценить уровень социальной безопасности субъекта хозяйствования. Учет места и роле бухгалтерского учета в вопросах повышения уровня социальной безопасности предприятия предоставит возможность использования дополнительных средств для стабилизации социально-экономического положения субъекта хозяйствования, его гармонических отношений с бизнес-средой, обществом и природой.

Рекомендации, предоставленные на основе проведенных исследований по учету социально ответственной деятельности, будут содействовать повышению достоверности бухгалтерского учета, расширению круга его пользователей, уменьшению ассиметричности информации и минимизации конфликта интересов разных групп лиц, заинтересованных в деятельности субъектов хозяйствования. В конечном итоге это будет содействовать развитию социально ориентированной рыночной экономики и повышению уровня жизни всех членов общества.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Жиглей І.В. Бухгалтерский учет социально-ответственной деятельности субъектов хозяйствования: необходимость и ориентиры развития [Текст] : монография / І. В. Жиглей ; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир : ЖДТУ, 2010. - 495 с.

ТЕМА 11. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В УПРАВЛЕНИИ РИСКАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Риски предприятия: виды, измерения и управление ими

2. Характеристика современных концепций управления рисками предприятия

3. Роль и место бухгалтерского учета в управлении рисками

Деятельность предприятия в условиях формирования и развития рыночных отношений осуществляется под влиянием факторов неопределенности и обусловленного ею риска, который приводит к возникновению отклонений фактических результатов от запланированных. Риск существует объективно, а его неучет может привести к негативным последствиям, которые состоят в снижении доходов, росте расходов и, соответственно, в снижении рентабельности. Особой актуальности приобретает учет риска в управлении хозяйственной деятельностью в условиях динамического развития экономических отношений, когда при жестких условиях конкуренции неопределенность есть тем фактором, который требует внедрения новых методов управления и их надлежащего обеспечения.

Важную роль в управлении деятельностью предприятия в условиях риска играет бухгалтерский учет как инструмент минимизации (нейтрализации) вероятных последствий хозяйственных рисков путем создания для руководства соответствующего информационного обеспечения на всех этапах процесса управления. Отсутствие организационно-методических подходов к бухгалтерскому учету хозяйственной деятельности в условиях риска приводит к снижению эффективности управленческих решений и в конечном результате может привести к прекращению деятельности предприятий. Разработка организационно-методических принципов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности в условиях риска позволит учесть риски в процессе принятия решений и будет содействовать внедрению мер, направленных на предотвращение, минимизацию или компенсацию их вероятных последствий.

Исходя из отсутствия единого подхода к классификации рисков, разнообразия классификационных признаков, можно представить классификацию рисков за сферами возникновения (макро-, мезо- и мікрорівнів экономической деятельности), что содействует определению тех видов риска, которые присущих субъектам хозяйствования.

Концепция управления рисками должны включать такие компоненты:

- оценку степени риска, то есть определение потенциальных негативных последствий принятых решений, а также побочных эффектов, способных отрицательно повлиять, способных отрицательно повлиять на конечный результат;
- обработка механизма реагирования на возможные негативные последствия;
- разработку мер для нейтрализации или компенсации возможных негативных последствий той или другой деятельности.

Анализ риска состоит в получении необходимых данных для принятия управленческих решений о целесообразности участия в определенном бизнес проекте и разработке средств для защиты от возможных финансовых потерь. С целью учета потенциального риска конкретного бизнес-плана полезными могут быть данные о следствиях влияния возможных факторов риска, которые были подмечены во время воплощения у жизнь аналогичных проектов.

Реагирование на возможные негативные последствия рыночной деятельности предусматривает разработку организационных и операционных процедур предупредительного характера.

Эти процедуры включают конкретные рекомендации для определенных действий в случае возникновения неблагоприятных следствий.

В условиях рыночных отношений в сфере хозяйствования особого внимания приобретает вопрос информационных рисков пользователей бухгалтерской отчетности, которые прямо зависят от рисков системы бухгалтерского учета, то есть профессиональных рисков бухгалтера. Система бухгалтерского учета является инструментом управления рисками деятельности предприятия, а также источником возникновения профессиональных рисков работников бухгалтерской службы.

Профессиональный риск бухгалтера является совокупностью рисков, которые возникают в процессе организации и ведение бухгалтерского учета и связанные с деятельностью учетного персонала. К причинам возникновения данного риска нужно отнести группы технических и методических ошибок, типичные нарушения, а к его составным – риск организации бухгалтерского учета и риск действий учетного персонала.

Неэффективность методов управления хозяйственной деятельностью в условиях риска связана с отсутствием соответствующего учетного обеспечения, что является следствием проблемных вопросов, связанных с признанием рисков в бухгалтерском учете.

Применение метода причинно-следственных связей дает возможность определить взаимозависимость риска и хозяйственной деятельности предприятия.

Наличие риска представлено существованием условного факта хозяйственной деятельности – риск-причина, который является основанием осуществления хозяйственных операций (мер управления рисками) и их учетного отображения для покрытия вероятных следствий риска в будущем. Следствия наступления риска (риск-следствие) является действительным фактом хозяйственной деятельности, которая отображается на бухгалтерских счетах традиционных объектов бухгалтерского учета. Риск является фактом хозяйственной деятельности (как условным, так и реальным), а также может быть представленный как интегрированный объект бухгалтерского учета, который включает ряд существующих объектов: активы, резервный и дополнительный капиталы, прибыль и убыток, резервы, обязательства, доходы и расходы.

Исследование методических подходов к учету хозяйственных операций, которые происходят в условиях риска, для избежания значительных потерь и кризисных явлений в деятельности предприятия позволило научным работникам решить проблемный вопрос отображения в бухгалтерском учете вероятных последствий хозяйственных рисков. В результате исследования научными работниками разработан механизм управления хозяйственными рисками на основе учетного отображения мер минимизации последствий риска. Предложенная на его основе методика бухгалтерского учета вероятных последствий хозяйственных рисков имеет комплексный характер, который основывается на применении соответствующих элементов метода бухгалтерского учета, в частности предоставлено предложения относительно изменения действующего Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций.

Отсутствие в бухгалтерской отчетности информации о возможных угрозах хозяйственной деятельности и степень влияния их вероятных последствий на состояние и деятельность предприятия привела к разработки формы представления и требований к содержанию таких ведомостей в отчетности. Для получения пользователями финансовой отчетности полной информации о состоянии событий на предприятии обоснована необходимость внесения изменений в формы финансовой отчетности (ф. № 1 “Баланс”, ф. № 2 “Отчет о финансовых результатах”, ф. № 3 “Отчет о движении денежных средств”, ф. № 5 “Примечания к годовой финансовой отчетности”), которые состоят в уточнении названия показателей согласно ним экономической сущности и дополнении Отчета о финансовых результатах корректируя мы полами (условные доходы, условные расходы, финансовый результат, скорректированный на сумму условных фактов хозяйственной деятельности). С целью реализации мероприятий по управлению рисками деятельности предприятия научными работниками разработаны внутренние отчеты (Прогноз последствий деятельности в условиях риска, Отчет об условных финансовых результатах), что позволит руководству оперативно принять меры из минимизации негативных последствий риска или отреагировать на неуместность и экономическую нецелесообразность их осуществление.

Высокая степень риска в профессиональной деятельности бухгалтера и его ответственность перед пользователями отчетности приводит к необходимости уточнения сущности понятия “бухгалтерский риск” и усовершенствования элементов организации бухгалтерского учета в условиях риска. Исходя из того, что в бухгалтерском учете риски имеют субъективный характер, связанный с человеческим фактором при осуществлении профессиональной деятельности, предложено использовать понятие “профессиональный риск бухгалтера”, под которым следует понимать действия или бездействие работников бухгалтерской службы, которые провоцируют возможную опасность искажения бухгалтерской информации, вызванную бесхозяйственностью, расточительством или фальсификацией отчетности, которая приводит к понесению предприятием потерь.

Для минимизации степени профессионального риска бухгалтера усовершенствованы элементы бухгалтерского учета, что позволяет избежать нежелательных негативных последствий такого риска или уменьшить их влияние на финансовые результаты и определяет возможность функционирования субъекта хозяйствования в будущем.

Поскольку одним из основных элементов организации бухгалтерского учета в условиях риска есть тщательный и обоснованный подбор кадров, для принятия решение о принятии на работу бухгалтера или отклонение кандидатуры с целью минимизации вероятных негативных последствий профессионального риска учетный работник предложен вычислять степень профессионального риска бухгалтера ($C_{прб}$), который учитывает значение разработанной матрицы вариативности факторов влияния на степень риска. Предложенный показатель рассчитывается как средняя арифметическая:

$$C_{прб} = \frac{\sum_{i=1}^N n}{N}$$

где n – оценка степени профессионального риска бухгалтера за отдельным фактором влияния (%); N – количество факторов влияния согласно матрице вариативности факторов.

Исчисление данного показателя позволяет определить вероятность наступления профессионального риска потенциального бухгалтера и возможность его зачисления на должность работника бухгалтерской службы.

Профессиональная ответственность бухгалтера перед обществом предусматривает необходимость ее страхования (передачи или самострахование).

Несовершенство системы управления рисками деятельности субъекта хозяйствования связанная с определением недостаточного внимания существованию и функционированию на предприятии системы хозяйственного контроля, в частности бухгалтерского контроля деятельности в условиях риска.

ТЕМА 12. КАЧЕСТВО УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1. Сущность понятия качества информации, совокупность характеристик качества учетной информации

2. Порядок оценки качества бухгалтерского учета и сформированной информации для управления предприятием

3. Качество учетной информации в системе обеспечения экономической безопасности субъекта хозяйствования

Признание информации продуктом, ее ключевая роль в информационном обществе, а также трансформационных процессах, которые происходят в Украине требуют углубленного изучения компонентов оценки качественного состояния учетного процесса на предприятии. Учетная информация является составляющей информационного среды демократически развитого общества. Она ориентирована на определенные обязательства перед обществом, владельцами, нанимаемыми работниками, поставщиками и потребителями. Развитие информационного общества также предъявляет новые требования к учетной информации, в частности к ее качеству. Возникает потребность во всеобщем, системном подходе к обеспечению качества учетной информации.

Качество учетной информации в значительной мере обуславливает обоснованность принятия управленческих решений органами власти, субъектами и участниками предпринимательской деятельности, является основанием для формирования экономического мышления и сознания общества, содействует доверию к бухгалтерскому учету и финансовой отчетности. Показатели качества информации позволяют ее пользователям понять преимущества и ограничения относительно использования данных счетов бухгалтерского учета и отчетности, а также осуществлять правильную интерпретацию и повышать надежность аналитических исследований.

На разе качество учетной информации определяется как совокупность черт и характеристик исходных данных счетов бухгалтерского учета и отчетности, которые предоставляет возможность удовлетворять имеющиеся или предусмотренные нужды потребителей. Максимальное удовлетворение нужд всех пользователей учетной информации становится основным критерием деятельности бухгалтерских служб предприятий.

Качество учетной информации необходимо оценивать через такие характеристики: релевантность, точность, своевременность и пунктуальность, согласованность и сравнимость, доступность и ясность.

Следует упомянуть о конфликте между качеством учетной информации и стоимостью ее получения. Существует дилемма ценности: с одной стороны, качество

информации достигается путем расходов, а с другого – качество дает пользователю полезный эффект. Экономическая эффективность от повышения качества – это отношения полезного эффекта от повышения качества к расходам на повышение качества.

Итак, качество учетной информации – это: критическая оценка потребителями степени соответствия ее свойств и показателей качества ожиданиям и обязательным нормам в соответствии с ее назначением; совокупность свойств информации, которые определяют ее способность удовлетворять определенные нужды в соответствии с назначением.

Качество учетной информации в значительной мере зависит от того, на каком уровне она собирается – централизованному (на уровне предприятия) или децентрализованному (на уровне структурных подразделов). Конечно, централизованная учетная система имеет больше возможностей для обеспечения качества информации: квалифицированные кадры, научно обоснованные методологии, техническое обеспечение и т.п. Преимуществом децентрализованной системы есть ее оперативность благодаря меньшему разрыву во времени между фиксацией хозяйственных операций и использованием готовой информации. Проблемой децентрализованной системы есть научная обоснованность методов формирования учетной информации и их практического применения.

Несмотря на рост спроса на учетную информацию главной целью есть не увеличения объемов информации вообще, а увеличение объемов информации высокого качества. Факторы, которые влияют на качество информации, можно поделить на такие группы:

- национальные – это определенные национальные особенности формирования учетной информации и требований, которые выдвигаются к нее;

- политические – факторы влияния на качество информации политики страны, которая определяет структуру экономики и, соответственно, подходы к качеству. Например, за плановой экономики качество информации определялось с ориентацией на производителя, а за рыночной экономики она переориентировалась на пользователя;

- технические – качество информации зависит от технического уровня ее производства. Развитие информационных технологий позволяет значительно улучшать качество информации;

- экономические – качество информации тесно связано с ее потребительской стоимостью, как уже отмечалось (расходы на качество – ее потребительская стоимость);

- социальные – факторы влияния социального среды.

Итак, категория качества информации является многоаспектной категорией и определяется как система частных определений качества информации, каждое с которых отображает отдельный ее аспект.

Качество учетной информации определяется согласно нуждам и требованиям пользователей на основе ряда критериев каждый с которых отображает отдельный ее аспект. Качественные характеристики информации о хозяйственных операциях предприятия обеспечивает система приемов бухгалтерского учета: документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, система счетов, двойная запись, баланс, отчетность.

При разработанные методологии и обеспечения качества учетной информации необходимо соблюдать принцип отображения, который состоит в перенесении качества процесса на качество результата. В основу исследования была положена триада качества: качество системы бухгалтерской службы и учетной политики – качество процесса отображения хозяйственных операций в учете – качество результата формирования информации на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности. Дальнейшие исследования, относительно компонентов качества учетной информации должны быть посвященные методическим принципам их обеспечение, через систему приемов бухгалтерского учета.

Финансовая отчетность должна содержать лишь уместную информацию, которая влияет на принятие решений пользователями, дает возможность своевременно оценить прошлые, настоящие и будущие события, подтвердить и скорректировать их оценки, сделанные в прошлом.

Финансовая отчетность должна быть достоверной. Информация, приведенная в финансовой отчетности, есть достоверной, если она не содержит ошибок и извращений, которые способны повлиять на решение пользователей отчетности.

Финансовая отчетность должна предоставлять возможность пользователям сравнивать:

- финансовые отчеты предприятия за разные периоды;
- финансовые отчеты разных предприятий.

По международным стандартам перечень требований к учетной информации и финансовой отчетности есть кое-что более широким.

Требования к качеству учетной информации и финансовой отчетности включают: полезность; уместность (существенность, своевременность, ценность); достоверность (правдивость, преобладание сути над формой, осмотрительность, нейтральность, полнота); понятность; сопоставимость.

Требование полезности информации состоит в возможности ее использования для принятия обоснованных экономических решений. Степень полезности информации определяется через соответствие ее нижеследующим характеристикам.

Уместность информации определяется ее способностью влиять на решение пользователей. При этом уместной информацией полагает, если она есть своевременной, существенной и ценной для пользователей.

Своевременность информации определяется в ее способности формирования и получение без задержек.

Существенной есть та информация, отсутствие которой может повлиять на конечные решения пользователей.

Ценность информации обусловлена возможностью ее использования для оценки результатов деятельности предприятия.

Достоверность информации определяется отсутствием существенных ошибок. Для этого информация должна быть правдивой. Правдивое представление информации в бухгалтерской отчетности основано на честности ее составителей и представлении о том, что она отображает именно те операции, факты или события, которые она должна отображать, или, как обоснованно ожидают пользователи, она должна предоставлять именно эту информацию.

Преобладание сути над формой предусматривает отображение информации с точки зрения экономической сути операции, а не ее юридической формы.

При формировании информации в бухгалтерском учете нужно соблюдать осмотрительности в суждениях и оценках, которые имеют место в условиях неопределенности, так чтобы активы и доходы не были завышены, а расходы и обязательства не были занижены.

Нейтральность информации предусматривает, что она не содержит предубежденных оценок, то есть есть объективной по отношению к разным группам пользователей и не нацеленная на раньше заданный результат.

Полнота информации означает, что она содержит минимальный, но достаточный для принятия правильного решения набор показателей.

Качественная характеристика понятности означает, что информация должна быть однозначной, четкой и не содержать избыточной детализации. Понятность предусматривает определенную степень знаний у пользователей финансовой отчетности.

Сопоставимость обеспечивает возможность пользователям сравнивать информацию о предприятии во времени и с информацией других предприятий.

Эти качественные характеристики определяют полезность учетной информации для пользователей. При этом заданием бухгалтера является их такое соединение, чтобы выгоды от информации преобладали расходы на ее получение.

Итак, применение качественных характеристик предоставляет возможность получить качественную информацию для составления финансовой отчетности, которая обеспечивает объективную оценку финансового состояния предприятия и результатов его деятельности.

Качество учетной информации зависит от использованной методологии ее восприятия, систематизации и обобщения, а также от специфических особенностей учетных задач:

- развязности (всегда расчетным или логическим образами);
- алгоритмичность;
- документальности входных и исходных данных;
- использование тех самых данных для формирования разных показателей;

- информационной связи учетных задач;
- необходимости накопления данных;
- регламентации сроков решения задач.

В составе экономической информации учетную информацию отличает большой объем и разнообразие. В системе экономической информации она охватывает в среднем 88 - 90 %, отображая хозяйственные процессы в виде натуральных, трудовых и стоимостных показателей. Кроме этого, ее присущей сложность логической структуры и относительно простая арифметическая обработка с массовым характером исчислений, которая выполняется с определенной периодичностью за типичными алгоритмами.

РЕКОМЕНДОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА

Базовая

1. Василенко В.О. Теория и практика разработки управленческих решений: навч. посіб. / В.О. Василенко. - К.: Центр учебной литературы, 2002. - 420 с.
2. Вертакова О. Управленческие решение: разработка и выбор: учеб. пособие – 2005. – 352 с.
3. Вигівська І.М. Бухгалтерський учет деятельности предприятий в условиях риска: организация и методика [Текст]: автореферат дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / І. М. Вигівська; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир: [б.и.], 2010. – 21 с.
4. Голубков Е.П. Технология принятия управленческих решений / Е.П. Голубков. - М.: Дело, 2005. - 544 с.
5. Давидюк Т.В. Экологический, интеллектуальный и человеческий капитал в теории бухгалтерского учета [Текст]: Монографія / Т.В. Давидюк, І.В. Замула, С.Ф. Легенчук; под заг. ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 480 с.
6. Жиглей І.В. Бухгалтерський учет социально-ответственной деятельности субъектов хозяйствования: необходимость и ориентиры развития [Текст]: монографія / І. В. Жиглей ; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир: ЖДТУ, 2010. – 495 с.
7. Замула І.В. Бухгалтерський учет экологической деятельности в обеспечении стойкого развития экономики [Текст] : монографія / І. В. Замула ; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир : ЖДТУ, 2010. - 440 с.
8. Кадыров М.С. Система стратегического управления как основа реструктуризации бизнеса //Вестник ТИСБИ. - 2000. - №2. - С. 12-14.
9. Корягін М.В. Оценивание стоимости предприятия в системе бухгалтерского учета [Текст]: Монографія / М.В. Корягін: Львов: ООО «НВП «Інтерсервіс», 2012. - 262 с.
10. Косянчук Т. Ф. Анализ существующих подходов относительно оценки результативности деятельности предприятия / Т. Ф. Косянчук, О. В. Рыбак // Вестник Хмельницкого национального университета. Экономические науки. – 2010. – № 4, Т.2. – С. 62-66.
11. Крючков В.Г. Теоретико-методологическое исследование современных моделей информационной учетно-налоговой системы и концепция коммуникационного взаимодействия ее элементов – Москва: Финпресс, 2009. – 112 с.
12. Лаговська О.А. Бухгалтерський учет для управления: гносеологический и епістемологічний конфлікти : монографія / О. А. Лаговська; ред.: Ф. Ф. Бутинець; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир, 2011. - 344 с.
13. Лігоненко Л. О. Дискуссионные вопросы относительно трактования сущности и соотношения понятий «эффективность» и «результативность» управление предприятием / Л. О. Лігоненко // Актуальные проблемы экономики. - К., 2008. - № 10. - С 207-216

14. Лукина Н.П. Информационное общество: состояние и перспективы социально-философского исследования [Электронный ресурс]. - Электрон. тексту данные (41 193 bytes). - Режим доступа:<http://www.ipu.com.ua/ru/node/5435>

15. Махмудов А.Г. Модель системы стратегического менеджмента на промышленном предприятии //Актуальные проблемы экономики, 2002 – №3 – С. 59-61.

16. Мироненко Ю.Д. Роль стратегического управления компанией в ее организационном развитии / Ю.Д. Мироненко, А.К. Тереханов – М. : Корпоративные системы, 2004.

17. Плікус І.Й. Учетная информация в системе управления финансами предприятия / І.Й. Плікус // Журнал “Региональные перспективы”. – 2003. – № 2-3. – С. 28-35.

18. Развитие бухгалтерского учета в контексте согласования антагонистических интересов групп заинтересованных лиц : монография / І. В. Жиглей, В. І. Кузь, О. А. Лаговська, О. В. Олейник; МОНМС Украины, Буков. держ. финн.-экон. ун-т. - Черновцы : Технодрук, 2012. - 247 с.

19. Развитие науки о бухгалтерском учете и хозяйственном контроле: обеспечение стойкого развития экономики Украины: монография / Т.А. Бутинець, Т.В. Давидюк, І.В. Жиглей, І.В. Замула; за заг. ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - Житомир: ЖДТУ, 2012. - 308 с.

20. Турило А. М. Финансово-экономические аспекты оценки результатов и эффективности деятельности предприятия /А. М. Турило, О. А. Зинченко // Финансы Украины. - 2008. - № 8. - С. 35-44.

Дополнительная литература

1. Бочуля Т.В. Бухгалтерский учет, контроль и анализ: проблемы теории и методологии: Монография. - Киев, 2013. - 606 с.

2. Бочуля Т.В. Стоимость информации в учетном измерении: реалии теории и практики // Бухгалтерский учет и аудит. - 2013. - № 10. - С. 28-33.

3. Бочуля Т.В. Организация системы бухгалтерского учета с применением «облачных» технологий // Экономика и управления: вызовы и перспективы: материалы міжнар. наук.-практ. конф., 4-5 февраля 2013 г. – Днепропетровск, 2013. – С. 333-336.

4. Бочуля Т.В. Релевантные информационные технологии учетной стратегии развития в мире научной мысли // Зимние чтения, посвященные выдающимся ученым в области бухгалтерского учета, анализа и контроля: тезисы Одиннадцатой Всеукраинской научной Internet-Конференции. - Житомир: ЖДТУ, 2013. - С. 41-44

5. Бочуля Т.В. Учет и информация в системе управления: опыт, поиски, решения: Монография. - Харьков: ХДУХТ, 2013. - 269 с.

6. Дорошук Г.А. Антикризисное управление предприятием: теория и практика [Текст] : навч. посіб. / Г. А. Дорошук, Н. М. Дашенко ; Рек. Мен. образования и науки Украины. - Львов : Новый Мир-2000, 2010. - 332 с.
7. Друкер П. Энциклопедия менеджмента / П. Друкер; пер. с англ. — М.: ООО «И.Д. Вильямс», 2006. - 432 с.
8. Едвард, Вонг Сек Кин. Стратегические инновации профессиональных бухгалтерских фирм в контексте глобальной конкуренции : англ. язык / Вонг Сек Кин Едвард, Сінх Гурчаран, Муї Ї Чеок. // Актуальные проблемы экономики – 2013. - № 6. - С.261-267.
9. Ермакова Н.А. Контрольно-информационные системы управленческого учета / Н.А. Ермакова. - М.: Экономистъ, 2005. - 296 с.
10. Замлинський В.В. Влияние глобалізаційних процесов на реформирование бухгалтерского учета в Украине / В.В. Замлинський.// Экономист. – 2013. – № 3. – С.51-52.
11. Менеджмент: понятійно-термінологічний словарь / за ред. Г.В. Щокіна, М.Ф. Головатого, О.В. Антонюка, В.П. Сладкевича. - К.: МАУП, 2007. - 744 с.
12. Метелица В. Внедрение стандарта учета земель сельскохозяйственного назначения как института бухгалтерской профессии / В. Метелица // Бухгалтерский учет и аудит. - 2013. - № 3. - С.27-33.
13. Носач Л.Л. [и др.] Современный бухгалтерский учет, анализ и аудит: отраслевой аспект : Монография, 2013. - Т. 2.- 414 с.
14. Питер Ф. Друкер. Задачи менеджмента в XXI веке. – К. : Вильямс, 2007/ – 272 с.
15. Пушкарь М.С. Креативный учет (создание информации для менеджеров): [монография]. - Тернополь: Карт-бланш, 2006. - 334 с.
16. Скоп Х. Перспектива развития бухгалтерского учета природных ресурсов и другого имущества государственной собственности / Х. Скоп. - 2013. - № 3. - С.12-20.
17. Стеценко І.Т. Менеджмент, маркетинг, бизнес, економіка: термінол. справочник / І.Т. Стеценко. - Донецк: ВД «Кальміус», 2010. - 464 с.
18. Стеценко І.Т. Менеджмент: навч. посібник для самост. вивч. дисципліни / І.Т. Стеценко. - Донецк: Дон УЕП, 2009. - 95 с.
19. Фролов В. Внедрение "облачных" технологий в практике бухгалтерского учета / В. Фролов. - 2013. - № 3. - С.45-49.

Електронні ресурси

матеріали:

1. бази даних Social Science Research Network (SSRN);
2. бази даних рецензованих наукових журналів Directory of Open Access Journals (DOAJ);
3. бази електронних журналів Internet Public Library (IPL);

4. мировой электронной библиотеки книг Google Book Search;
5. інтердисциплінарної бази научних журналів Minerva Electronic Online Services,
6. архива научних публікацій установ Дании NARCIS,
7. репозитарію підразділа бібліотеки Стенфордського університету Highwirepress;
8. відкритого архіву з економіки Research Papers in Economics (Repec)(
9. сервісу пошуку Findarticles,
10. інформаційні ресурси научної електронної бібліотеки elibrary.RU.