

МОДЕЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІД ВПЛИВОМ ПОТРЕБ КОРИСТУВАЧІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Проведено оцінку інформаційних потреб користувачів фінансової звітності, їх цілей та обліково-аналітичних показників, що виступають основою для прийняття економічних рішень. Вивчено ступінь участі бухгалтерських служб у підготовці інформації для різних категорій користувачів. Розглянуто додаткові показники, які повинні знаходити своє відображення в системі облікових рахунків для підвищення інформативності облікових систем господарюючих суб'єктів

Постановка проблеми. Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сьогодні вченими і науковцями піднімаються актуальні проблеми розвитку бухгалтерського обліку. Серед них низька інформативність фінансової звітності українських підприємств, її непорівнянність в галузевому розрізі, низький рівень точності звітних показників, відсутність соціальної спрямованості обліку, закритість обліку від суспільства, надмірна варіативність бухгалтерського обліку, розрив між розвитком облікової практики та її теорії, ігнорування національних інтересів у задоволенні інформаційних управлінських потреб, поступове перетворення бухгалтерії на ремесло [1, с. 8-12, 23; 4, с. 39, 70-71; 6, с. 65; 7, с. 46-47].

Серед зазначених проблемних питань важливе місце займає проблема знецінення бухгалтерського обліку як джерела достовірної інформації про стан і результати діяльності господарюючих суб'єктів.

Неефективна адаптація функціональних підрозділів вітчизняних підприємств до інформаційних потреб управління, неналежна координація їх функцій, орієнтація фінансового обліку на потреби держави у статистичних даних, і як наслідок, недостатність та невідповідність бухгалтерської інформації потребам різних категорій користувачів зумовлюють появу таких відгалужень в обліковій системі як управлінський, податковий, стратегічний, виробничий, маркетинговий облік.

Спеціальна підготовка сучасного бухгалтера виявляється недостатньою для розуміння місця бухгалтера в системі управління підприємством, системою обліку не забезпечуються не тільки інформаційні потреби зовнішніх користувачів, поява яких зумовлена розвитком економічних відносин в ринковому секторі, але й керівництва підприємства. Разом з цим в теорію обліку введена категорія суттєвості інформації з точки зору підготовки облікових даних та прийняття економічних рішень, зміст якої бухгалтери ще не розуміють і не вміють використовувати при підготовці спеціальних даних.

Ситуація, що склалась, вимагає перегляду системи підготовки бухгалтерів та вивчення ними методик розробки проектів економічних рішень, що є основою для розуміння потреб користувачів інформації та підготовки якісних даних для них. Кірейцев Г.Г. акцентує увагу на тому, що професійні знання з бухгалтерського обліку повинні включати розуміння еволюції, тенденцій і закономірностей розвитку економіки підприємства, корпорації, регіону, галузей економічної діяльності, продуктивних сил суспільства, знання з економічної теорії [6, с. 9].

В обліковій практиці мають місце випадки посилення морального тиску на бухгалтерів з боку управлінців з метою примусу їх надавати необхідну інформацію, формування якої не забезпечує система фінансового обліку, або для свідомого викривлення звітних показників.

Серед основних причин, які зумовлюють становище, в якому опинився бухгалтерський облік, можна назвати наступні:

- негармонійне проведення реформ у сферах бухгалтерського обліку та господарського контролю при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту;
- відсутність скоординованості дій у процесах трансформації вітчизняних систем бухгалтерського обліку, аналізу і контролю;
- неналежна увага власників та управлінців вітчизняних підприємств до структури забезпечуючих інформаційних систем;
- неадекватне формування штату економічних служб підприємств, часті випадки перевищення чисельного складу обслуговуючих підрозділів над виробничими;
- витрачання непропорційно великих фінансових ресурсів на утримання економічних служб підприємств;
- збереження економічними службами підприємств багатьох рис радянського періоду, що робить їх все більш застарілими (відсутність економічного обґрунтування створення таких служб та підбору персоналу, плановий характер роботи, відсутність прив'язки результатів роботи до загального фінансового результату діяльності підприємства та ін.);
- відсутність зацікавленості працівників економічних служб у стабілізації та забезпеченні росту показників фінансового стану підприємства.

Бухгалтерський облік займає і займає центральне місце в інформаційній системі господарюючих суб'єктів, причому як на мікро-, так і макрорівні. Саме у цій системі збирається, групується, узагальнюється первинна інформація щодо фактів господарського життя, яка має найвищий ступінь достовірності. Облікові дані є основою для формування статистичної звітності підприємств. Враховуючи це, нехтування контролем за організацією та веденням бухгалтерського обліку,

відсутність уваги керівництва до облікової системи, перешкоджання її розвитку викликає кризові явища в облікових системах на окремих підприємствах та на рівні інформаційної системи країни в цілому.

Керівники підприємств та інші користувачі інформації повинні усвідомлювати, що бухгалтерський облік є саме тією ланкою в системі управління, в якій можуть виявлятися першопричини впливів на стан економічного і суспільного розвитку, визначатись передумови виникнення негативних впливів.

Сучасний бухгалтерський облік повинен бути перетворений на джерело даних, яке може забезпечити управлінські потреби, що постійно змінюються під впливом змін у зовнішньому середовищі. Причому використання широких можливостей бухгалтерського обліку повинно здійснюватись не тільки на мікрорівні. Він повинен бути інтегрований в **макрооблікову** систему через багаторівневе формування звітів на різних рівнях обробки економічної інформації.

Для забезпечення високого рівня інформативності облікових систем вітчизняних підприємств при організації та веденні бухгалтерського обліку слід враховувати потреби як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів інформації, розширити аналітичність облікових показників.

Мета дослідження. Оцінити інформаційні потреби користувачів фінансової звітності, їх цілі, визначити обліково-аналітичні показники, що виступають основою для прийняття економічних рішень. Вивчити ступінь участі бухгалтерських служб у підготовці інформації для різних категорій користувачів на основі оцінки даних, що використовуються для прийняття економічних рішень. Розглянути додаткові показники, які повинні знаходити своє відображення в системі облікових рахунків для підвищення інформативності облікових систем господарюючих суб'єктів.

Виклад основного матеріалу. Багато дослідників сьогодні вказують на неефективність бухгалтерського обліку, недостатність облікової інформації для прийняття управлінських рішень, запізнення подачі бухгалтерських звітів і нівелювання оперативності в русі інформації, обмеженість облікових даних та неврахування зовнішніх впливів на економіку підприємства. При цьому не враховуються глибинні причини такої неефективності облікової системи.

Вивчення причинно-наслідкових зв'язків, що формуються починаючи від моменту створення господарюючого суб'єкта, можна спостерігати різке зміщення **інтересів власника** при створенні і розвитку підприємства, що зумовлює прояв недоброякісного та несоціального цілепокладання при управлінні вітчизняними підприємствами.

Сучасний управлінець закладає в основу підприємства першомету – отримання прибутку і подальшу його максимізацію. Подібним чином формується політика розвитку переважної більшості господарюючих суб'єктів. Обмеженість ринку, відносно сталий рівень попиту на блага не дозволяє

отримувати постійний приріст вкладеного капіталу. З огляду на це власники та управлінці зміщують управління у напрямі застосування соціально-несприятливих заходів для збільшення обсягів продажу товарів, робіт, послуг. Активно запроваджуються жорсткі методи ведення конкурентної боротьби.

Така **політика управління** не орієнтована на забезпечення стабільності у стані і результатах діяльності підприємств, носить ризиковий характер і вимагає перегляду складу функцій управління, які набули нового якісного змісту у зв'язку з переходом до ринкових відносин. Важливе значення у розвитку функцій управління повинно займати впровадження творчих підходів до прийняття рішень, які можуть забезпечити підвищення якості управління в ринковому середовищі.

Крім власників та керівників підприємств існує велике коло користувачів інформації про діяльність підприємств, серед яких внутрішні та зовнішні, ті, що мають певний фінансовий інтерес у підприємстві, і такі, що мають опосередкований інтерес або не мають інтересу.

Основні групи користувачів інформації, тип інформації, який може становити для них певний інтерес розглядаються у ряді праць з бухгалтерського обліку та аудиту [1, с. 253-255; 2, с. 17, 19; 5, с. 18-21, 299; 12, с. 40; 13, с.89-90].

Пушкар М.С. наводить приклад забезпечення інформаційних потреб управління з питань використання основних засобів і наводить підрозділи підприємства, які приймають участь у підготовці такої інформації (технологічний, конструкторський, відділ праці, виробничий, бухгалтерія, інші) [10, с. 48-50; 11, с. 89-91]. У зв'язку з необхідністю підготовки бухгалтерських даних за спеціальними вимогами керівництва, вчений обґрунтовує поділ системи обліку на фінансовий та управлінський.

Розглядаючи фінансовий облік у системі управління, М.С. Пушкар та М.Т. Щирба наводять показники участі підрозділів підприємства у підготовці інформації для потреб управління по матеріальних ресурсах, з праці та її оплати, зі збуту продукції та маркетингової діяльності, з фінансових ресурсів [12, с. 50, 55, 57, 63]. Автори звертають увагу на те, що бухгалтерська служба окрім забезпечення своєчасного оформлення первинних документів, здійснення контролю за повнотою і своєчасністю розрахунків, оцінкою оборотних засобів, разом з фінансовим відділом проводить аналіз фінансових показників та розробляє заходи з покращання фінансового стану підприємства [12, с. 59].

На основі загальноприйнятих груп користувачів фінансової інформації, проаналізуємо, які їх потреби у даних забезпечує система бухгалтерського обліку, а які залишаються незадоволеними (табл. 1). У зведеній таблиці виділено цілі користувачів інформації за їх групами, показано основні інформаційні потреби та показники, що готуються обліковою, аналітичною службами підприємств, відділами маркетингу, диспетчерським, внутрішнього контролю, технічного контролю, управлінським персоналом, зовнішніми аудиторами тощо.

Наведені цілі, інформаційні потреби та показники не дають виключного переліку характеристик користувачів інформації, проте дозволяють провести загальну оцінку ступеня участі бухгалтерських служб у підготовці інформації для різних категорій користувачів.

Як вказує Ф.Ф. Бутинець, кожна група користувачів, переслідуючи свої інтереси, висуває свої вимоги, проте не до бухгалтерського обліку, а до бухгалтера. І той облік, який ведуть бухгалтери, – це наслідок компромісу інтересів учасників господарських процесів [5, с. 21]. Протиставлення інтересів різних суспільних груп впливає на побудову методології бухгалтерської науки. Вчений зазначає, що облікова методологія не повинна бути упередженою, тому в останній час намітився шлях до розробки правил вибору компромісних облікових стандартів [3, с. 3-4].

Розглядаючи питання інтересів користувачів облікової інформації у своїй монографії, вчений зазначає, що треба змінювати філософію обліку і контролю в Україні, проте не можна брати за зразок лише закордонний досвід, не враховуючи специфіки вітчизняної економіки, життєвий рівень населення, облікові традиції [1, с. 255].

Оцінимо ступінь участі бухгалтерських служб у підготовці інформації для різних категорій користувачів на основі обсягів даних, що використовуються для прийняття економічних рішень (табл. 2).

Таблиця 2. *Участь бухгалтерських служб у підготовці інформації для різних категорій користувачів**

№ з/п	Користувачі фінансової інформації	Забезпечуючі служби та підрозділи	Ступінь участі бухгалтерських служб у підготовці даних, %
1	2	3	4
1.	Власники з повним контролем	бухгалтерська служба	45
		відділ маркетингу, економічний, плановий відділи	30
		відділ внутрішнього контролю (аудиту)	15
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	5
		інші	5
2.	Власники з частковим контролем	бухгалтерська служба	30
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	32
		альтернативні джерела економічної інформації	33
		інші	5
3.	Керівництво господарюючого суб'єкта	бухгалтерська служба	50
		економічний, плановий відділи, відділ норм і нормативів	40
		диспетчерська служба	2
		відділ маркетингу	5
		інші	3

* **Примітка:** Наведені дані відповідають медіанним значенням показників використання інформації по категоріях користувачів за результатами їх вибіркового опитувань

Продовження табл. 2

1	2	3	4
4.	Працівники господарюючого суб'єкта	бухгалтерська служба	40
		відділ обліку кадрів, відділ норм і нормативів	20
		управлінський персонал	10
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	20
		інші	10
5.	Інвестори	бухгалтерська служба	30
		економічний відділ	15
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	15
		інші	40
6.	Кредитори, позикодавці	бухгалтерська служба	60
		економічний відділ	10
		інші	30
7.	Комерційні партнери господарюючого суб'єкта (постачальники і покупці)	бухгалтерська служба	30
		економічний відділ	10
		відділ технічного контролю	15
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	5
		інші	40
8.	Уряд та урядові установи	бухгалтерська служба (статистичні звіти)	70
		державні органи контролю	25
		інші	5
9.	Органи місцевого самоврядування	бухгалтерська служба (статистичні звіти)	75
		державні органи контролю на місцевому рівні	20
		інші	5
10.	Органи ревізійного контролю	бухгалтерська служба	60
		плановий, економічний відділи, відділ норм і нормативів	30
		відділ технічного контролю	5
		інші	5
11.	Органи податкового контролю	бухгалтерська служба (податкові звіти)	95
		інші	5
12.	Громадськість	бухгалтерська служба (статистичні звіти)	10
		засоби масової інформації	80
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	5
		інші	5
13.	Учасники фондового ринку, фінансові групи	бухгалтерська служба	40
		економічний відділ	20
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	30
		засоби масової інформації	7
		інші	3
14.	Фінансові аналітики і консультанти	бухгалтерська служба (статистичні звіти)	45
		засоби масової інформації	40
		зовнішня аудиторська фірма (аудитор)	10
		інші	5
15.	Суб'єкти аудиторської діяльності (аудиторські фірми, приватні аудитори)	бухгалтерська служба	80
		плановий, економічний відділи	10
		управлінський персонал	5
		інші	5
16.	Підприємства-конкуренти	засоби масової інформації	80
		інші	20

Як видно з табл. 2, бухгалтерська служба забезпечує від 10 до 80% від загальної потреби в економічній інформації. Найбільше бухгалтерський облік забезпечує інформаційні потреби керівництва підприємств, їх власників з повним контролем, працівників, позикодавців (45-60% серед інших джерел інформації). Бухгалтерські дані становлять основу для проведення перевірок державними контролюючими органами, аудиторськими фірмами, а також виступають базою для формування зведених статистичних показників для потреб державного управління, тому питома вага використання таких даних серед інших інформаційних джерел складає 65-95%.

Менший доступ до облікової інформації мають комерційні партнери підприємств, учасники фондового ринку, фінансові групи, фінансові аналітики і консультанти, громадськість, тому і питома вага використання бухгалтерських даних у цій групі складає від 30 до 45%.

Використовують до 30% облікові дані серед інших джерел інформації власники з частковим контролем, інвестори, підприємства-конкуренти, так як мають обмежений доступ до них.

Як свідчать дані табл. 2, облікові показники становлять важливе джерело інформації як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів. Разом з тим існує досить великий спектр інформації, яка є необхідною для прийняття економічних рішень, проте не формується в системі бухгалтерського обліку. Враховуючи це керівництво підприємств створює допоміжні інформаційні підсистеми (виробничої, нормативної, планової, маркетингової, соціальної інформації), кредитори користуються послугами експертів, фінансові групи залучають фінансових аналітиків, аудиторів.

Використання системи бухгалтерського обліку для здійснення фінансових махінацій, приховування доходів підприємств і виплат працівникам з метою уникнення оподаткування діяльності, послаблений державний контроль за організацією і веденням бухгалтерського обліку знизили довіру суспільства до облікових даних, показників фінансової звітності.

Враховуючи зазначені негативні тенденції у розвитку бухгалтерського обліку, слід виокремити шляхи покращання його організації і ведення, відновлення якості роботи бухгалтерських служб, підвищення інформаційної місткості облікових систем підприємств, що забезпечить відновлення довіри до облікових даних як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів.

Реформована система бухгалтерського обліку, яка набула інформаційної орієнтації на потреби зовнішніх користувачів, перестала надавати керівництву вичерпні дані по витратах діяльності. Така ситуація пов'язана зі змінами у порядку обліку витрат підприємств і організацій.

Так, згідно П(С)БО 16 “Витрати” визначена можливість розподілу загальновиробничих витрат постійного і змінного характеру [9, п. 16]. Крім цього зазначений П(С)БО не містить положень щодо розподілу адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Розподіл витрат операційної діяльності пропонується здійснювати лише за економічними елементами: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші [9, п. 21].

Розподіл витрат операційної діяльності за економічними елементами здійснюється бухгалтерами для заповнення 2-го розділу Ф. №2 “Звіт про фінансові результати”, а для керівництва підприємств він практично не несе інформаційного навантаження. Посилаючись на вимоги П(С)БО, бухгалтери-практики часто відмовляються здійснювати розподіл адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Таким чином, законодавчі акти, що регламентують методологічні засади організації і ведення бухгалтерського обліку, гарантують для потреб управління підготовку інформації щодо виробничої собівартості продукції, а повні витрати господарюючих суб’єктів на одиницю виробу залишаються невідомими. За таких умов приймати виважені управлінські рішення досить складно.

Як показують дослідження практики управління вітчизняними підприємствами, керівництво дає запити до бухгалтерських служб для підготовки додаткової інформації по витратах діяльності, зокрема по формуванню повної собівартості продукції з урахуванням адміністративних, збутових та інших витрат.

В деяких випадках обліковий персонал відмовляється надавати подібні дані, посилаючись на відсутність відповідних вимог П(С)БО. Таких ситуацій виникати не повинно, адже навіть за відсутності нормативної регламентації ряду питань бухгалтери повинні забезпечувати комплексне інформування керівництва за їх запитом і у відповідності до специфіки структури управляючої системи кожного господарюючого суб’єкта.

Для отримання усього спектру необхідної інформації керівництво вітчизняних підприємств, особливо великих висуває спеціальні вимоги щодо організації облікової системи підприємства і у внутрішніх документах нормативного характеру визначає необхідність розподілу відповідних витрат та порядок його проведення у відповідності до обраної бази. Це може визначатись у таких внутрішніх документах як Накази про облікову політику, Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), Положення про бухгалтерську службу, Графіки документообігу, Методики обліку матеріальних витрат для формування собівартості продукції, Норми витратання сировини і матеріалів та ін.

Для оцінки повноти забезпечення управлінських інформаційних потреб розглянемо приклади організації і ведення бухгалтерського обліку українськими підприємствами з газопостачання і газифікації та великих машинобудівних підприємств.

Для сфери діяльності з газифікації та газопостачання Міністерством палива та енергетики України затверджено Методичні положення з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) [8], які забезпечують встановлення єдиного порядку планування, ведення бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах цієї сфери.

У вказаних Методичних положеннях визначається можливість розподілу витрат за видами діяльності (транспортування, постачання природного газу, реалізація скрапленого газу, інші види робіт (послуг)) за відповідними базами.

Так, для цехових та загальноексплуатаційних витрат рекомендується в якості бази розподілу загальна сума експлуатаційних витрат без урахування вартості оплати за газ і купованої продукції; для загальновиробничих витрат, пов'язаних з управлінням виробництвом – загальна сума основної заробітної плати; для адміністративних витрат – загальна сума основної заробітної плати з подальшим розподілом за напрямками діяльності (транспортування, постачання, реалізація, інші); по використанню газу для виробничо-технологічних потреб і втратах, вартості нормованих (граничних) втрат природного газу, планові перевірки і ремонт побутових лічильників – витрати на транспортування природного газу; для комунальних та інших послуг (водопостачання, водовідведення, електроенергія, опалення, зв'язок, охорона, послуги банку, науково-дослідні та конструкторські розробки) – загальна сума витрат (без вартості оплати за газ і покупної продукції) з подальшим розподілом за напрямками діяльності [8, Додаток 1].

Крім цього Методичні положення визначають перелік основних витрат з експлуатаційної діяльності, які включаються до виробничої собівартості за її складовими [8, Додаток 2], а також детальну номенклатуру загальновиробничих, загальногосподарських витрат, витрат на оплату праці [8, Додатки 3-5].

Підприємства з газопостачання і газифікації по різному використовують наведені методичні рекомендації. Переважна їх більшість витрати, пов'язані з отриманням, зберіганням та реалізацією зрідженого газу, визнає затратами на збут і обліковує їх на рахунку 931, щомісячно списує їх на рахунок 90, включаючи до собівартості продукції. Витрати на утримання апарату управління класифікує на адміністративні, інші операційні та інші витрати, обліковує їх на рахунку 92 “Адміністративні витрати” і в кінці кожного звітного місяця списує їх на рахунок 79 “Фінансові результати” без рекомендованого розподілу.

Не дивлячись на те, що Методичні положення не у повній мірі використовуються підприємствами з газопостачання і газифікації, подібні методичні рекомендації потрібні підприємствам усіх видів економічної діяльності з урахуванням галузевої специфіки обліку витрат, доходів і результатів діяльності. Тільки за наявності таких нормативних документів фінансові звіти українських підприємств стануть більш достовірними і набудуть порівнянності, державні органи управління отримуватимуть вичерпну інформацію для прийняття рішень.

Одним з прикладів формування власного підходу до організації і ведення бухгалтерського обліку для більш повного забезпечення потреб управління є облікові системи великих машинобудівних підприємств.

Окремі розвинуті машинобудівні підприємства розробляють власні автоматизовані інформаційні системи, які дозволяють отримувати облікові дані за необхідними розрізами аналітики згідно Робочого плану рахунків за такими статтями витрат: загальновиробничі витрати цехів; загальновиробничі витрати виробництв; адміністративні витрати; витрати на збут; інші витрати операційної діяльності; фінансові витрати; інші витрати. По зазначених видах витрат підприємства ведуть окреме планування та облік.

Для забезпечення потреб управління великим машинобудівним підприємством в обліковій політиці передбачається ведення обліку витрат виробництва у розрізі центрів прибутку – виробництв, виробничих цехів, ділянок за елементами витрат. Крім цього здійснюється розподіл постійних виробничих непрямих витрат на кожен одиницю виробництва виходячи з нормальної виробничої потужності виробничого обладнання. Загальновиробничі витрати розподіляються між окремими видами продукції (позамовно) пропорційно сумі основної заробітної плати основних виробничих робітників.

У структурі бухгалтерської служби виділяються підрозділи і групи обліку, які забезпечують підготовку інформації за найбільш важливими напрямками: 1) розрахунково-фінансові операції та звітність (групи зведеного обліку та звітності, податкового обліку, обробки первинних документів за розрахунково-фінансовими операціями); 2) облік витрат на виробництво та оподаткування (групи обробки первинних документів по товарно-матеріальних цінностях і готовій продукції, обліку виробництва і калькулювання собівартості, обліку операцій управління підприємства); 3) розрахунки з працівниками та акціонерами (групи розрахунків з оплати праці, розрахунків з акціонерами); 4) комп'ютерне забезпечення та автоматизація облікових робіт (групи інформаційного забезпечення бухгалтерського і податкового обліку).

Таким чином, у структурі облікових служб підприємств виділяється головна бухгалтерія, виробнича бухгалтерія, відділ обліку оплати праці. Разом з тим, значний рівень аналітичності бухгалтерського обліку не забезпечує усіх інформаційних потреб управлінського персоналу, тому керівництво вимагає від бухгалтерських служб окрім розрахунку виробничої собівартості продукції у розрізі замовлень ще і визначення повної вартості одного замовлення. Це дозволяє контролювати обсяги витрат на збут та оцінювати величину адміністративних витрат, які плануються і постійно переглядаються.

Для організації таких потужних облікових систем підприємства несуть значні затрати на розробку системи автоматизації документообігу, яка охоплює усі підрозділи підприємства, включаючи бухгалтерську службу. Автоматизована система документообігу заснована на багаторівневому доступі фахівців до інформації з відповідними правами введення даних, внесення змін або ознайомлення з ними.

Дозволити собі потужну інформаційну систему можуть тільки одиниці українських підприємств, тому сьогодні керівництво більшості господарюючих суб'єктів залишається в умовах недостатності даних.

Враховуючи це, однією з ключових змін в обліковій системі повинно бути підвищення аналітичності по рахунках витрат: 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”, 97 “Інші витрати” та проведення розподілу адміністративних, збутових, інших витрат на одиницю продукції або одне замовлення.

Нами детально розглянута лише одна з проблем, яка викликає неадекватність облікових даних цілям управління. Окрім відсутності розподілу адміністративних, збутових та інших операційних витрат, відсутній і глибоко аналітичний облік доходів діяльності, отриманих від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, від орендних, інвестиційних і фінансових операцій та інших.

Сучасний керівник, таким чином, не може провести глибокий аналіз дохідності, рентабельності діяльності підприємства, виділити найбільш прибуткові продукти, товари, роботи, послуги, види операцій, на яких слід концентрувати інвестиційну політику і базувати стратегію розвитку підприємства.

Бухгалтерський облік покликаний, у першу чергу, забезпечувати інформаційні потреби керівництва, тому сьогодні необхідно переглянути підходи до організації і ведення бухгалтерського обліку та законодавчо закріпити необхідність підготовки інформації по усіх видах витрат і доходів підприємств у різних аналітичних розрізах.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Для підвищення рівня інформативності системи бухгалтерського обліку, більш повного задоволення потреб управління господарюючими суб'єктами, а також інформаційних потреб зовнішніх користувачів з фінансовими інтересами та без них, в цілях уникнення створення додаткових інформаційних служб на підприємствах слід переглянути організаційно-практичні засади бухгалтерського обліку з урахуванням наступних пропозицій.

1. Підвищення ефективності української економіки повинно починатись з підвищення ефективності діяльності вітчизняних господарюючих суб'єктів, що можливе лише за якісного управління, яке, в свою чергу, будеться на дієвій інформаційній системі. Розробка комплексної моделі інформаційної системи підприємства на основі координації інформаційних функцій служб повинна забезпечити оперативне введення, обробку, та представлення у зручному для читання вигляді інформацію будь-якого характеру в залежності від потреб суб'єктів прийняття рішень.

2. Центром інформаційної системи господарюючого суб'єкта повинна бути система бухгалтерського обліку, разом з якою повинні інтегруватись у загальну інформаційну мережу системи внутрішнього контролю, економічного аналізу, планово-фінансова система, система технічної інформації, маркетингові дані, статистичні дані. При цьому усі інформаційні підсистеми підприємства повинні бути адаптивними – мати можливість поточного коригування їх функцій, техніки виконання завдань, методик обробки та схем зведення даних.

3. Сучасний бухгалтерський облік повинен бути перетворений на джерело даних, яке може забезпечити управлінські потреби, що постійно змінюються під впливом змін у зовнішньому середовищі. Причому використання широких можливостей бухгалтерського обліку повинно здійснюватись не тільки на мікрорівні. Він повинен бути інтегрований в макрооблікову систему через багаторівневе формування звітів на різних економічних рівнях.

4. Оцінка особливостей організації інформаційних систем вітчизняних підприємств, координації функцій окремих підрозділів, що забезпечують інформаційні потреби управління, врахування специфіки підготовки бухгалтерських кадрів та взаємовідносин керівного персоналу з обліковими працівниками дозволило виділити основні причини, які зумовлюють складне становище, в якому опинився бухгалтерський облік, та перешкоджають його розвитку: 1) негармонійне проведення реформ у сферах бухгалтерського обліку та господарського контролю при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту; 2) відсутність скоординованості дій у процесах трансформації вітчизняних систем бухгалтерського обліку, аналізу і контролю; 3) неналежна увага власників та управлінців вітчизняних підприємств до

структури забезпечуючих інформаційних систем; 4) неадекватне формування штату економічних служб підприємств, часті випадки перевищення чисельного складу обслуговуючих підрозділів над виробничими; 5) витрачання непропорційно великих фінансових ресурсів на утримання економічних служб підприємств; 6) збереження економічними службами підприємств багатьох рис радянського періоду, що робить їх все більш застарілими (відсутність економічного обґрунтування створення таких служб та підбору персоналу, плановий характер роботи, відсутність прив'язки результатів роботи до загального фінансового результату діяльності підприємства та ін.); 7) відсутність зацікавленості працівників економічних служб у стабілізації та забезпеченні росту показників фінансового стану підприємства.

5. Зниження ефективності бухгалтерського обліку, недостатність облікової інформації для прийняття управлінських рішень, запізнення подачі бухгалтерських звітів і нівелювання оперативності в русі інформації, обмеженість облікових даних та неврахування зовнішніх впливів на економіку підприємства зумовлюються глибинними причинами, серед яких центральне місце займає різке зміщення інтересів власника при створенні і розвитку підприємства, що зумовлює прояв недоброякісного та несоціального цілепокладання при управлінні вітчизняними підприємствами.

6. При формуванні політики управління в основу підприємства закладається першомета отримання прибутку і подальшої його максимізації. Управління суб'єктами господарювання орієнтується на застосування соціально-несприятливих заходів для збільшення обсягів продаж, запроваджуються жорсткі методи ведення конкурентної боротьби, агресивні методи впливу на споживачів продукції. Перекоси у політиці управління відбиваються на системі бухгалтерського обліку, яка використовується для здійснення фінансових махінацій, приховування доходів підприємств і виплат працівникам з метою часткового або повного уникнення оподаткування діяльності. Це знижує довіру суспільства до облікових даних і показників фінансової звітності.

7. На основі аналізу цілей та інформаційних потреб основних груп користувачів фінансової інформації, серед яких внутрішні та зовнішні, ті, що мають певний фінансовий інтерес у підприємстві, і такі, що мають опосередкований інтерес або не мають інтересу, проаналізовано, які їх інформаційні потреби забезпечує система бухгалтерського обліку, а які залишаються незадоволеними. Виділено цілі користувачів інформації за їх групами, показано основні інформаційні потреби та показники, що готуються обліковою, аналітичною службами підприємств, відділами норм і нормативів, маркетингу, диспетчерським, внутрішнього контролю, технічного контролю, управлінським персоналом, зовнішніми аудитором тощо.

8. На основі вивчення обсягів даних, що використовуються для прийняття економічних рішень, проведено оцінку ступеня участі бухгалтерських служб у підготовці інформації для різних категорій користувачів. Визначено, що дані бухгалтерської служби забезпечують від 10 до 80% від загальної потреби в економічній інформації. Найбільше бухгалтерський облік забезпечує інформаційні потреби керівництва підприємств, їх власників з повним контролем, працівників, позикодавців (45-60% серед інших джерел інформації). Бухгалтерські дані становлять основу для проведення перевірок державними контролюючими органами, аудиторськими фірмами, а також виступають базою для формування зведених статистичних показників для потреб державного управління, тому питома вага використання таких даних серед інших інформаційних джерел складає 65-95%.

Менший доступ до облікових даних мають комерційні партнери підприємств, учасники фондового ринку, фінансові групи, фінансові аналітики і консультанти, громадськість, тому і питома вага використання бухгалтерських даних складає від 30 до 45%.

Використовують до 30% облікові дані серед інших джерел інформації власники з частковим контролем, інвестори, підприємства-конкуренти, так як мають обмежений доступ до них.

9. Реформована вітчизняна система бухгалтерського обліку набула інформаційної орієнтації на потреби зовнішніх користувачів, перестала надавати керівництву вичерпні дані по витратах діяльності. Це зумовлюється законодавчою регламентацією порядку формування виробничої собівартості продукції та відсутністю вимог щодо бухгалтерської оцінки повних витрат господарюючих суб'єктів на одиницю продукції або у інших розрізах. Це перешкоджає прийняттю виважених управлінських рішень.

Для отримання усього спектру необхідної інформації керівництво вітчизняних підприємств висуває спеціальні вимоги щодо організації облікової системи підприємства і у внутрішніх документах нормативного характеру визначає необхідність розподілу відповідних витрат та порядок його проведення за обраними базами розподілу.

10. Вивчення організації і ведення бухгалтерського обліку проведено на прикладі великих підприємств з газопостачання і газифікації машинобудівних підприємств.

Витрати на утримання апарату управління підприємства з газопостачання і газифікації класифікують на адміністративні, інші операційні та інші витрати, обліковують їх на рахунку 92 "Адміністративні витрати" і в кінці кожного звітного місяця списують їх на рахунок 79 "Фінансові результати" без рекомендованого їх розподілу.

Великі машинобудівні підприємства розробляють власні автоматизовані інформаційні системи, які дозволяють отримувати облікові дані за необхідними розрізами аналітики. Облік витрат виробництва ведеться у розрізі центрів прибутку – виробництв, виробничих цехів, ділянок за елементами витрат. По усіх видах витрат здійснюється окреме планування та облік. У структурі бухгалтерських служб виділяються забезпечуючі підрозділи, серед яких головна бухгалтерія, виробнича бухгалтерія, відділ обліку оплати праці.

Як показують дослідження практики управління вітчизняними підприємствами, керівництво дає запити до бухгалтерських служб для підготовки додаткової інформації по витратах діяльності, зокрема по формуванню повної собівартості продукції з урахуванням адміністративних, збутових та інших витрат.

11. Облікові показники становлять важливе джерело інформації як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів. Разом з тим залишається великий спектр інформації, необхідної для прийняття економічних рішень, яка не формується в системі бухгалтерського обліку. Враховуючи це керівництво підприємств створює допоміжні інформаційні підсистеми (виробничої, нормативної, планової, маркетингової, соціальної інформації), кредитори користуються послугами експертів, фінансові групи залучають фінансових аналітиків, аудиторів.

Бухгалтерський облік покликаний забезпечувати інформаційні потреби керівництва, тому сьогодні необхідно переглянути підходи до організації і ведення бухгалтерського обліку та законодавчо закріпити необхідність підготовки інформації по усіх видах витрат і доходів підприємств у різних аналітичних розрізах.

Одним із шляхів підвищення інформаційної місткості облікових систем підприємств повинно бути підвищення аналітичності по рахунках витрат: 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”, 97 “Інші витрати” та проведення розподілу адміністративних, збутових, інших витрат на одиницю продукції.

12. Бажаною є розробка Методичних положень або рекомендацій з організації і ведення бухгалтерського обліку для підприємств усіх видів економічної діяльності з урахуванням галузевої специфіки обліку витрат, доходів і результатів діяльності. Тільки за наявності таких документів фінансові звіти українських підприємств стануть більш достовірними і набудуть порівнянності, державні органи управління отримуватимуть вичерпну інформацію для прийняття рішень, відновиться довіра до облікових даних як у внутрішніх, так і у зовнішніх користувачів інформації.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь. Монографія. Житомир: ПП “Рута”, 2007. – 328 с.
2. *Бутинець Ф.Ф.* Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 512 с.
3. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський облік в умовах ринку: проблеми розвитку теорії / Вісник ЖІТІ. – 1999. - № 9. – С. 3-15.
4. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський облік: роздуми вченого. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 100 с.
5. *Бутинець Ф.Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 444 с.
6. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: Научный доклад на 6-ой Международной научной конференции “Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития”. г. Житомир, 18-19 октября 2007 г. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68 с.
7. *Малюга Н.М.* Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
8. Методичні положення з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг), затв. Наказом Мінпаливенерго України від 20.10.2006 р. № 394
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 зі змінами і доповненнями.
10. *Пушкар М.С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
11. *Пушкар М.С.* Філософія обліку. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
12. *Пушкар М.С., Щирба М.Т.* Фінансовий облік у системі управління: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178 с.
13. *Сопко В.* Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 1998. – 448 с.

Таблиця 1. Забезпечення інформаційних потреб користувачів системою бухгалтерського обліку

№ з/п	Користувачі фінансової інформації	Цілі	Інформаційні потреби	Облікові та аналітичні показники
1	2	3	4	5
Користувачі інформації з прямим фінансовим інтересом				
Внутрішні користувачі				
1	Власники повним контролем	Стратегічне управління підприємством, Забезпечення розвитку Мінімізація податків і податкових платежів Уникнення штрафних санкцій Зниження рівня витрат діяльності Попередження порушень законодавства	Весь спектр інформації для управління вкладеним капіталом: – фінансові показники (доходи, витрати, фінансові результати, дивіденди, інвестиції); – показники з продажу продукції, товарів, робіт, послуг. Якість та ефективність роботи апарату управління Збереженість ресурсів Приріст капіталу Забезпечення безперервності діяльності	Готує бухгалтерська служба: Фінансові результати діяльності Фінансовий стан Загальний рівень прибутковості та в розрізі окремих операцій Розмір статутного капіталу, його розподіл за контролем над акціями Нараховані і виплачені дивіденди Готують відділ маркетингу, економічний, плановий відділи: Зміна обсягів продаж Прибутковість, рентабельність продукції Платоспроможність, ділова активність Витрати по зміні асортиментних груп товарів Витрати на продажне, до- і післяпродажне обслуговування споживачів Готує відділ внутрішнього контролю (аудиту) Стан і кількість активів, стан зобов'язань Ефективність прийнятих управлінських рішень Наведені показники можуть аналізуватись і підтверджуватись зовнішньою аудиторською фірмою (аудитором) на основі облікових даних

1	2	3	4	5
2	Власники частковим контролем	Ефективне вкладення тимчасово вільних коштів Отримання прибутків, процентів, дивідендів на вкладений капітал	Отриманий результат від розміщення вільних коштів Рівень дохідності від вкладених коштів	Готує бухгалтерська служба: Фінансові результати Фінансовий стан Загальний рівень прибутковості Нараховані і виплачені дивіденди
			Рівень якості управління Ефективність виконання функцій керівництвом Здатність підприємства сплачувати дивіденди	Готує зовнішня аудиторська фірма (аудитор) на основі облікових даних
			Ризики від розміщення вільних коштів Розмір прибутку, який можна вилучити зі справи для власних потреб Доцільність придбання, утримування або продажу акцій Доцільність участі в капіталі підприємства Можливість захисту прав акціонерів	Зовнішні альтернативні джерела економічної інформації
3	Керівництво господарюючого суб'єкта	Поточне керівництво діяльністю господарюючого суб'єкта Розробка та прийняття стратегічних і тактичних управлінських рішень Підтримання належного фінансового стану підприємства Подолання поточних проблемних ситуацій для приведення стану підприємства до рівноважного Планування стану і динаміки показників діяльності підприємства Досягнення поставлених власником (власниками) цілей	Поточна інформація щодо фінансового стану підприємства Прогнозні значення показників стану підприємства і змін у ньому Обсяги здійснених витрат у звітному, попередньому періодах, прогнозний рівень витрат Обсяги отриманих доходів у звітному, попередньому періодах, прогнозний рівень доходів Здатність підприємства забезпечувати безперебійний випуск запланованих обсягів продукції, виконання робіт, надання послуг Можливості щодо конкурентних переваг, утримання ринкової частки, збільшення обсягів продаж	Усі показники, що формуються в системі бухгалтерського обліку Прогнозні значення фінансових показників готує економічний відділ в межах комплексного аналізу діяльності підприємства Готують плановий відділ, відділ норм і нормативів, диспетчерська служба Показники собівартості продукції, товарів, робіт, послуг Планові, нормативні значення витрат і доходів діяльності Виробничі потужності та рівень їх завантаженості Готує відділ маркетингу Маркетингова оцінка частки зайнятого ринку, обсяги продаж, рівень цін, вільна частка ринку Фінансова інформація щодо діяльності підприємств-конкурентів

1	2	3	4	5
4	Працівники господарюючого суб'єкта	Достатній рівень оплати праці (відповідний вкладеній праці) Належний рівень організації праці, якісне обладнання робочого місця, забезпечення умов охорони праці Підвищена оплата понаднормово виконаних робіт, робіт з підвищеним рівнем складності	Рівень і стабільність оплати праці Можливість підвищення заробітної плати, виплати премій Стратегія розвитку підприємства, розширення його діяльності Здатність створення і збереження робочих місць Здатність підприємства забезпечити належний рівень оплати праці, зайнятості, пенсійного забезпечення Стабільність та прибутковість діяльності підприємства-роботодавця	Готує бухгалтерська служба: Фінансовий стан підприємства Розмір заробітної плати Фінансові результати діяльності Розміри премій, доплат, надбавок за понаднормову працю Готують відділи обліку кадрів, норм і нормативів: Показники обліку стажу роботи, умов праці Норми витрат праці та її оплати Кількість вільних робочих місць Надає управлінський персонал Напрями розширення діяльності Готує зовнішня аудиторська фірма (аудитор) на основі облікових даних
Зовнішні користувачі				
5	Інвестори	Вкладення вільних коштів Отримання прибутків на вкладений капітал Розвиток діяльності підприємства Покращання рівня управління підприємством Зміна стратегії розвитку підприємства для підвищення ефективності діяльності Покращання рівня кваліфікації персоналу підприємства Зниження ризиків діяльності підприємства Своєчасне прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій	Рівень ефективності діяльності підприємства Якість та ефективність роботи управлінського персоналу Рівень забезпечення управлінським персоналом цілей власника Можливості розширення діяльності Фінансові перспективи діяльності Можливості виплати дивідендів Здатність підприємства виконувати свої боргові зобов'язання Ступінь ризиків, пов'язаних з основними напрямками діяльності підприємства Інвестиційні ризики у конкретній галузі діяльності Рівень дохідності інвестицій у конкретній галузі діяльності Строки окупності вкладених інвестицій	Готує бухгалтерська служба: Обсяги виплачених прибутків, процентів на вкладені інвестиції Показники залучення позикових коштів та їх повернення Обсяги витрат і доходів діяльності Фінансові результати діяльності Показники з руху грошових коштів Зміни в структурі власного капіталу Виробничі потужності та рівень їх зношеності Готує економічний відділ: Фінансовий стан підприємства Ліквідність і платоспроможність підприємства Фінансова стійкість, ділова активність підприємства Наведені показники можуть аналізуватись і підтверджуватись зовнішньою аудиторською фірмою (аудитором) на основі облікових даних

Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(8)

1	2	3	4	5
6	Кредитори, позикодавці господарюючого суб'єкта	Розміщення фінансових ресурсів на платній основі Отримання прибутків від наданих у тимчасове користування коштів Розширення фінансових операцій Диверсифікація ризиків у сфері кредитування	Здатність підприємства своєчасно повернути надані позики та нараховані по них відсотки Фінансові можливості підприємства у погашенні довгострокових зобов'язань Наявність у підприємства високоліквідних, середньоліквідних та низьколіквідних активів для можливостей альтернативного погашення позикових зобов'язань Кредитна історія підприємства	Готує бухгалтерська служба: Показники залучення позикових коштів та їх повернення Обсяги витрат і доходів діяльності Фінансові результати діяльності Показники з руху грошових коштів Готує економічний відділ: Ліквідність балансу Платоспроможність підприємства Фінансова стійкість, ділова активність підприємства Структура зобов'язань підприємства і ступінь залежності від конкретних кредиторів Вартість, ступінь зносу, технологічні можливості основних засобів підприємства
7	Комерційні партнери господарюючого суб'єкта (постачальники і покупці)	<i>Для постачальників:</i> Своєчасне погашення зобов'язань по відвантажених товарах, наданих послугах, виконаних роботах Розширення співпраці з контрагентом <i>Для покупців:</i> Придбання товарів, отримання робіт, послуг з високим рівнем якості та за помірними цінами Отримання високоякісного сервісного обслуговування (допродажного, продажного, післяпродажного) Своєчасне виконання контрагентом своїх зобов'язань за строками, якістю, гарантіями	Здатність своєчасно оплачувати рахунки та виконувати інші зобов'язання Можливість своєчасного отримання товарів, робіт, послуг Асортимент товарів, робіт, послуг, можливості його розширення Платоспроможність підприємства як гарантія підтримання стійкого фінансового стану Імовірність настання банкрутства Надійність роботи підприємства, його стабільність, розвиток діяльності у певній галузі Наявність (відсутність) рекламаций, претензій з боку інших комерційних партнерів	Готує бухгалтерська служба: Вартість продукції, товарів, робіт, послуг Суми непрямих податків і зборів по продукції, товарам, роботам, послугам Готує економічний відділ: Фінансовий стан підприємства Платоспроможність підприємства Готує відділ технічного контролю: Специфікації, сертифікати, технічна документація по продукції, товарам Фінансові показники діяльності можуть аналізуватись і підтверджуватись зовнішньою аудиторською фірмою (аудитором) на основі облікових даних
<i>Продовження табл. 1</i>				
1	2	3	4	5

Користувачі інформації з непрямим фінансовим інтересом				
8	Уряд та урядові установи	Загальне управління економікою країни Регулювання грошової і товарної маси Планування і здійснення державних закупівель товарів Формування податкової політики Підтримання оптимального рівня цін на товари, роботи, послуги Регулювання діяльності підприємств, що забезпечують першочергові потреби населення Фінансування діяльності підприємств стратегічного для держави значення	Стан діяльності підприємств у галузевому розрізі Галузеві пропорції та можливості їх зміни в залежності від потреб населення Прогнози розвитку окремих галузей Темпи зростання обсягів діяльності, витрат, доходів, цін та ін. показників Оцінка національного доходу та характеру розподілу ресурсів Необхідність створення умов пільгового оподаткування для підтримання діяльності окремих підприємств Ступінь шкідливості виробництва для навколишнього середовища	Готує бухгалтерська служба у формі статистичних звітів: Обсяги виготовленої та реалізованої продукції, виконаних робіт, наданих послуг Обсяги витрат і доходів підприємств в розрізі видів діяльності Фінансові результати діяльності Товарний асортимент, види робіт, послуг Рівень цін на товари, роботи, послуги Рівень попиту на товари, роботи, послуги Кількість робочих місць, середній рівень оплати праці Обсяги шкідливих викидів у повітря, воду, землю
9	Органи місцевого самоврядування	Прийняття рішень щодо регулювання діяльності підприємств міста, області, регіону Забезпечення виконання державних замовлень по закупівлі сільськогосподарської продукції Фінансування діяльності підприємств стратегічного значення Ефективне використання коштів місцевих бюджетів (міського, обласного)	Інфраструктура і стан діяльності підприємств міста, області, регіону Рівень забезпечення потреб населення у товарах, роботах, послугах Прогнози розвитку окремих підприємств Рівень соціального забезпечення у регіоні Надання соціальних гарантій підприємствами міста, області, регіону Повнота формування дохідної частини місцевих бюджетів Напрями витрачання коштів місцевих бюджетів Ступінь шкідливості виробництва для навколишнього середовища	Готує бухгалтерська служба у формі статистичних звітів: Фінансові результати діяльності підприємств регіону Обсяги витрат і доходів підприємств за звітні періоди Обсяги нарахованих і сплачених податків і платежів Товарний асортимент, види робіт, послуг Рівень цін на товари, роботи, послуги Кількість робочих місць, середній рівень оплати праці
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>

Продовження табл. 1

Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(8)

10	Органи ревізійного контролю	Контроль збереженості державного майна Законність використання державної власності Контроль використання коштів державного бюджету	Наявність і стан оборотних та необоротних ресурсів Витрати і доходи, фінансові результати діяльності Ефективність управління державним майном Можливості розвитку діяльності державних підприємств Наявність резервів зниження витрат Стан розрахунків з контрагентами, за податками і платежами	Готує бухгалтерська служба: Доходи і витрати діяльності підприємств Обсяги операцій, що підлягають обкладанню податками і платежами Вартість оборотних та необоротних активів Розміри заборгованості за розрахунками з контрагентами Готують плановий, економічний відділи, відділ норм і нормативів: Фінансовий стан підприємства Платоспроможність підприємства Норми витрат ресурсів Резерви підвищення продуктивності робіт, зниження ресурсомісткості продукції
11	Органи податкового контролю	Забезпечення повноти формування державного бюджету Контроль повноти і своєчасності нарахування і сплати податків та податкових платежів Контроль повноти і своєчасності нарахування та сплати коштів до Пенсійного фонду та фондів соціального страхування	Своєчасність і повнота нарахування та сплати податків і податкових платежів Наявність дозволів на ведення господарської діяльності Кількість суб'єктів господарювання, що є платниками податків і податкових платежів Види діяльності та господарських операцій, які підлягають обкладанню податками і податковими платежами Обсяги нарахованих і сплачених коштів до Пенсійного фонду і фондів соціального страхування	Готує бухгалтерська служба у формі податкових звітів: Доходи і витрати діяльності підприємств Обсяг доходів, що підлягає обкладанню податком на прибуток Обсяг операцій, що підлягають обкладанню податком на додану вартість Обсяг коштів, що є основою для нарахування соціальних зборів і платежів Обсяги нарахованих і сплачених податків і платежів Обсяг нарахованої і сплаченої заробітної плати та інших виплат Кількість працюючих на підприємствах
<i>Продовження табл. 1</i>				
1	2	3	4	5
12	Громадсь-	Повне забезпечення потреб у	Повнота забезпечення потреб	Готує бухгалтерська служба у формі

	кість	товарах, роботах і послугах з високою якістю та помірним рівнем цін Забезпечення робочими місцями Гарантії належного рівня оплати праці Отримання соціальних гарантій і виплат Дотримання вимог розміщення виробництв зі шкідливими умовами роботи	споживачів у товарах, роботах, послугах Рівень попиту на товари, роботи, послуги Спроможність підприємств підтримувати високу якість продукції, виконання робіт, надання послуг Повнота сплати податків і податкових платежів Можливість створення додаткових робочих місць Напрями стратегічного розвитку діяльності підприємств Ступінь шкідливості виробництв для навколишнього середовища	статистичних звітів: Рівень цін на товари, роботи, послуги Обсяги виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг Обсяги нарахованих і сплачених податків і платежів Обсяг нарахованої і сплаченої заробітної плати та інших виплат Розміри виплат в межах соціальних гарантій Кількість працюючих на підприємствах Кількість вільних робочих місць Обсяги шкідливих викидів у повітря, воду, землю Фінансові показники діяльності можуть аналізуватись і підтверджуватись зовнішньою аудиторською фірмою (аудитором) на основі облікових даних
13	Учасники фондового ринку, фінансові групи	Вкладення вільних коштів Отримання прибутків на вкладений капітал Диверсифікація інвестиційних ризиків Своєчасне прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій	Рівень ефективності діяльності підприємств Фінансові перспективи діяльності підприємств Інвестиційні ризики у конкретній галузі діяльності Рівень дохідності інвестицій у конкретній галузі діяльності Забезпечення безперервності діяльності підприємств	Готує бухгалтерська служба: Розміри активів і зобов'язань Готує економічний відділ: Фінансові результати діяльності Фінансова стійкість підприємств Ліквідність активів і зобов'язань Платоспроможність підприємств Фінансові показники діяльності аналізуються і підтверджуються зовнішньою аудиторською фірмою (аудитором) на основі облікових даних

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
Користувачі інформації без фінансових інтересів				
14	Фінансові	Підготовка і надання	Інфраструктура діяльності	Готує бухгалтерська служба у формі

	<p>аналітики і консультанти</p>	<p>необхідної інформації для клієнтів і громадськості Проведення інформаційних оглядів для засобів масової інформації Спостереження за станом та змінами у галузях діяльності Оцінка фінансової стійкості підприємств за галузями</p>	<p>підприємств Рівень ефективності діяльності підприємств Фінансові перспективи, забезпечення безперервності діяльності Напрями стратегічного розвитку діяльності підприємств окремих галузей, прогнози їх розвитку Інвестиційні ризики, рівень доходності інвестицій у конкретній галузі діяльності Рівень забезпечення потреб населення у товарах, роботах, послугах Спроможність підприємств підтримувати високу якість продукції, виконання робіт, надання послуг Темпи зростання обсягів діяльності, витрат, доходів, цін та ін. показників Галузеві пропорції та можливості їх зміни в залежності від потреб споживачів Здатність створення і збереження робочих місць Здатність підприємства забезпечити належний рівень оплати праці, зайнятості, пенсійного забезпечення Можливість захисту прав акціонерів, працівників, громадськості Ступінь шкідливості виробництв для навколишнього середовища</p>	<p>статистичних звітів: Фінансові результати діяльності Рівень цін на товари, роботи, послуги Обсяги виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг Обсяги нарахованих і сплачених податків і платежів, дивідендів, заробітної плати, виплат в межах соціальних гарантій Кількість працюючих на підприємствах Кількість вільних робочих місць Середній рівень оплати праці Обсяги шкідливих викидів у повітря, воду, землю Можуть аналізуватись і підтверджуватись зовнішньою аудиторською фірмою (аудитором) на основі публічної фінансової звітності: Фінансова стійкість підприємств Ліквідність активів і зобов'язань Платоспроможність підприємств Наведені показники діяльності можуть аналізуватись зовнішньою консалтинговою фірмою на основі статистичних даних, економічної інформації</p>
--	--	---	--	---

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
15	<p>Суб'єкти аудиторської діяльності</p>	<p>Надання неупередженої думки щодо достовірності показників фінансової</p>	<p>Достовірність даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності Ефективність організації</p>	<p>Готує бухгалтерська служба: Показники фінансової звітності Вартість активів і зобов'язань</p>

	(аудиторські фірми, приватні аудитори)	звітності, повноти і відповідності законодавству даних обліку, ефективності діяльності підприємств, звітність яких оприлюднюється Консультації з питань організації і ведення бухгалтерського обліку, господарського контролю, управління Надання послуг з бізнес-планування	бухгалтерського обліку і господарського контролю Ефективність виконання управлінських функцій на підприємстві Ефективність організації і ведення господарської діяльності Забезпечення безперервності діяльності Інвестиційні ризики за напрямом діяльності підприємства	Обсяги власного і залученого капіталу Обсяги нарахованих податків, зборів і платежів Обсяги вкладених інвестицій Фінансові результати діяльності Готує <i>плановий, економічний відділ</i> : Показники собівартості продукції, товарів, робіт, послуг Планові, нормативні значення витрат і доходів діяльності Готує <i>управлінський персонал</i> : Обрані методи оцінки активів і зобов'язань з огляду на політику управління Аналізуються і підтверджуються <i>аудиторською фірмою (аудитором)</i> на основі публічної фінансової звітності: Ліквідність, платоспроможність, фінансова стійкість, ділова активність підприємства
16	Підприємства-конкуренти	Збільшення попиту на власну продукцію у порівнянні з іншими підприємствами галузі Розширення асортименту продукції для отримання переваг перед іншими підприємствами галузі Захоплення частки ринку, що належить іншим підприємствам галузі	Рівень попиту на продукцію підприємств галузі Розподіл часток ринку, що належать підприємствам галузі Види продажних, до- і післяпродажних послуг, що надаються підприємствами галузі Основні групи споживачів продукції у галузі	Отримуються із <i>засобів масової інформації</i> або готуються <i>зовнішньою консалтинговою фірмою</i> : Обсяги продаж та рівень цін на продукцію по галузі Дані щодо асортименту продукції