

**РОЗВИТОК
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ
МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВ**

**РОЗВИТОК ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ
ПІДПРИЄМСТВ**

Колективна монографія

*За редакцією проф. Петра Куцика
та проф. Любомира Пилипенка*

Львів
Растр-7
2019

УДК 657.01:658.14:338.2

Р 64

Рецензенти:

Алексеев І.В., д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів Національного університету «Львівська політехніка»;

Редченко К.І., д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту, аналізу та оподаткування Львівського торговельно-економічного університету;

Штангрет А.М., д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і оподаткування Української академії друкарства.

Рекомендувала

*Вчена рада Львівського торговельно-економічного університету
(Протокол № 1 від 30.08.2019 р.)*

Розвиток обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств : колективна монографія / За ред. проф. Куцика П.О. та проф. Пилипенка Л.М. – Львів: Растр-7, 2019. – 309 с.

ISBN 978-617-7726-81-3

В монографії розкрито існуючі проблеми обліково-аналітичного забезпечення сучасних систем управління підприємствами, проаналізовано тенденції розвитку концептуально-методологічних засад та прикладних аспектів інформаційно-аналітичних систем. Наведено критичну оцінку теперішніх підходів до удосконалення обліково-звітних систем у контексті управлінських парадигм. Проаналізовано проблемні аспекти бухгалтерської освіти та наведено результати ретроспективного аналізу фахової підготовки.

Для науковців, аспірантів, магістрів, викладачів економічних дисциплін, бухгалтерів-практиків, аудиторів.

УДК 657.01:658.14:338.2

ISBN 978-617-7726-81-3

© Колектив авторів, 2019

© Растр-7, 2019

ЗМІСТ

Вступ	5
Розділ 1. Історичні аспекти розвитку інституту бухгалтерського обліку	6
1.1. Яремко І.Й., Лемішовська О.С. Система підготовки фахівців з бухгалтерського обліку у східній Галичині (XIX – перша половина XX ст): академічна освіта і професійне шкільництво	6
1.2. Бачинський В.І., Мохняк В.С. Історико-еволюційний розвиток систем бухгалтерського обліку і контролю у кредитних спілках	52
1.3. Швець В.С. Обліково-аналітичні документи армії Української Народної Республіки	69
Розділ 2. Концептуально-теоретичні та методологічні засади розвитку бухгалтерського обліку	90
2.1. Хомин П.Я. Бухгалтерофобія й футуроманія в обліковій теорії	90
2.2. Шевчук В.О. Сучасна наукова картина світу як світоглядна основа становлення новітньої еколого-економічної парадигми обліку	99
2.3. Пилипенко Л.М., Тивончук О.І. Концептуально-теоретичні передумови розвитку нової парадигми бухгалтерського обліку у контексті сталого розвитку	106
2.4. Легенчук С.Ф., Остапчук Т.П. Правові традиції та конвергована модель стандартизації обліку: інституційний підхід	127
2.5. Трачова Д.М. Концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики	155

Розділ 3. Прикладні аспекти розвитку обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства	168
3.1. Куцик П.О., Головацька С.І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства	168
3.2. Єфіменко Т.І. Методичні витоки таксономії фінансової звітності в обліково-аналітичному забезпеченні системи менеджменту підприємств	190
3.3. Партин Г.О., Загородній А.Г. Стратегічне управління витратами підприємства та його інформаційне забезпечення	207
3.4. Орлова В.К., Кафка С.М., Степанюк О.С. Інформаційне забезпечення оцінки ефективності використання оборотних активів	220
3.5. Озеран В.О., Бурдик О.Ю. Сучасні підходи до формування та обліку доходів на підприємствах пасажирського автотранспорту	240
3.6. Жук В.М. Капіталізація земельного багатства України: завдання бухгалтерської професії	258
3.7. Городиський М.П., Грабчук І.Л. Проблеми вибору бухгалтерського програмного забезпечення для подання звітності в Україні	279
Додаток А. Відомості про навчальні дисципліни та викладачів, які їх викладали в різні періоди у львівських закладах освіти	298
Додаток Б. Облікові дисципліни у навчальному процесі Львівської політехніки у 1873-1940 рр.	301
Додаток В. Класифікація обліково-аналітичних документів 4СКП Армії УНР	304
Додаток Г. Форма загальної відомості на речі, видані сотням, старшинам та іншим у квітні 1919 р.	308

Трачова Д.М.

2.5. КОНЦЕПТУАЛЬНИЙ ФРЕЙМВОРК ЄДИНОГО ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ПРОСТОРУ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ

Невідповідність необоротних активів підприємств України сучасній епосі економічного розвитку не дозволяє вітчизняній продукції бути конкурентоспроможною. У країнах з високими темпами науково-технічного розвитку держава приділяє особливу увагу складовій інформаційного забезпечення інноваційного оновлення необоротних активів. Досвід Канади та Японії є прикладом найефективнішої інформаційно-облікової державної політики в частині стимулювання інноваційного розвитку та інвестицій в технологічне переозброєння підприємств.

Комплексна побудова інформаційного простору, суцільні статистичні обстеження, гнучка система взаємодії держави і суб'єктів господарювання, прозорі програми підтримки амортизаційної політики дали змогу знизити рівень зносу необоротних активів до 38% у Канаді та 26% в Японії. За даними Світового банку показник рівня інвестиційно-інноваційної активності в цих країнах складає близько 44%. Ключовим елементом зростання інноваційної активності стало запровадження амортизаційної політики, спрямованої на своєчасне формування власного інвестиційного ресурсу за рахунок амортизаційних відрахувань. Комплексна політика в цих країнах зумовила збільшення частки амортизації у валових інвестиціях в середньому з 43% до 54,5%. Досягти таких результатів у провадженні амортизаційної політики дозволило якісне обліково-інформаційне забезпечення. Акумуляування розширених баз даних, обмін даними, аналітичні процедури та формування звітної інформації здійснюється виключно в електронному вигляді, що забезпечує оперативність, відкритість та ефективність управлінських рішень.

Вітчизняні підприємства мають суттєво нижчий рівень технологічного озброєння, а відтак потребують прискореного інноваційного відновлення. На сьогодні середній ступінь зносу необоротних активів на підприємствах України становить близько 60%. Одночасно сума капітальних інвестицій складає трохи більше 5% від вартості необоротних активів. Частка інноваційних капіталовкладень досягає 15% у загальній сумі інвестицій.

Незважаючи на необхідність оновлення активів, у структурі витрат підприємств частка амортизації не перевищує 4%. За даними Світового банку рівень інвестиційно-інноваційної активності України становить 20% при 40% для країн Європи. В таких умовах підприємства мають бути орієнтовані на формування власних інвестиційних ресурсів, основною складовою яких є амортизація.

На даний час в Україні діє прийнята у 2001 р. Концепція амортизаційної політики, яка не призвела до суттєвих змін. Однією з причин неефективності є відсутність у ній базових положень, що формують для відповідних регуляторних інститутів та підприємств звітно-облікову основу ефективного провадження амортизаційної політики. З огляду на це дослідження теоретико-методологічних, методичних та практичних питань оцінки відповідності амортизаційної політики вимогам інноваційно-інвестиційного розвитку, виокремлення ролі бухгалтерського обліку в реалізації амортизаційної політики, а також розробка основ методології і організації інформаційного забезпечення амортизаційної політики є надзвичайно актуальними.

Для реалізації організаційних заходів оптимізації інформаційно-облікового забезпечення формування єдиного інформаційного середовища амортизаційної політики пропонується концептуальний фреймворк, який дозволить сформулювати завдання для реалізації інформаційної платформи.

Фреймворк – це спосіб представлення емпіричних відносин між аспектами предмета дослідження. Він описує основний напрямок і обмеження теорії або дослідження. Фреймворк відображає використовувану в дослідженні перспективу (погляд, фокус). Це логічна структура для класифікації та організації комплексної інформації, яка задає певний погляд на систему в рамках визначених у ній змінних і дій з ними. Фреймворк можна розглядати з різних точок зору; деякі з них можна узагальнити як організовану структуру ідей, концептів та інших речей, залучених засобом комунікації. Фреймворк також можна розглядати як загальне уявлення про концепти і практики, залучені в проект. Фреймворк задає загальний напрямок дослідження [1].

Для узгодження інтересів товаровиробників, інвесторів, постачальників техніки, державних контролюючих органів і податківців з метою реалізації концепції інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики пропонується створення єдиного інформаційного середовища, яке має за мету прозоро застосовувати всі можливі важелі формування власних ресурсів для оновлення необоротних активів. Для забезпечення виконання цього завдання побудований п'ятирівневий фреймворк організації ефективного обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики, який складається з наступних блоків: система, успіх, мета, дії, засоби.

1. Система. Інформаційно-облікове забезпечення амортизаційної політики підприємства має представляти собою он-лайн платформу, програмний комплекс та базу даних, яка містить максимальну кількість інформації для здійснення цієї політики. Інформація має бути розміщена відкрито і бути доступною всім зареєстрованим користувачам. Користувачі такого ресурсу повинні бути представниками підприємств, які мають намір здійснювати інноваційне переобладнання виробництва за рахунок ефективної амортизаційної політики із залученням

додаткових зовнішніх ресурсів, постачальників сучасного обладнання (вітчизняного та закордонного виробництва), податкової інспекції та фінансових установ.

2. Успіх. Для наших цілей успіх – це інноваційне оновлення необоротних активів за рахунок власних інвестиційних ресурсів підприємства в темпі, якій відповідає науково-технічному прогресу певної галузі.

3. Метою обліково-інформаційного забезпечення функціонування амортизаційної політики є забезпечення організованого та підзвітного методу моніторингу і контролю оновлення виробничих активів підприємства, забезпечення співвідношення ціна-якість (або ціна-продуктивність) при оновленні активів, максимізувати залишкову вартість та забезпечити своєчасне вибуття активів, які морально або фізично застаріли.

4. Дії. Конкретні дії на шляху сталого розвитку. Залежно від природи організації, вони можуть включати оптимізацію використання ресурсів, перехід на екологічно чисті джерела енергії, зменшення шкідливих викидів у навколишнє середовище і ін. В ігровій аналогії такими діями буде забивання більшого числа голів, більше голевих передач членам команди та ін.

5. Засоби. Окремим питанням є захист учасників такого інформаційного середовища від будь-якого конфлікту інтересів, як потенційного, так і реального, які можуть виникнути між підприємствами, департаментами, центрами координації та фондами стимулювання у процесі придбання або вибуття активів.

Кожний учасник повинен на добровільних засадах визначитись із наданням і використанням облікової інформації у повному обсязі за тими категоріями, які є обов'язковими. Слід зазначити, що умови добровільної участі диктуються бажанням користуватися підтримкою державних і недержавних фондів розвитку економіки.

На даний момент товаровиробники повинні забезпечити

інформаційну базу даних про ступінь зносу власних необоротних активів, які вони прагнуть замінити, наявність і розмір амортизаційного фонду підприємства, загальну вартість проекту модернізації та потребу у фінансовій співучасті держави чи спеціалізованих фондів. Одночасно товаровиробник бажає одержувати інформацію про існуючі прогресивні технології у різних галузях виробництва, вартісні показники здійснення переобладнання виробництва, варіанти співфінансування процесу модернізації за рахунок держави та інвесторів.

При користуванні таким ресурсом підприємство зобов'язується формувати амортизаційний фонд за рахунок збільшення прибутку після модернізації виробництва, та надати підтвердження інноваційного переобладнання підприємства – спеціалізовану звітність саме в цій інформаційній базі. Такий зворотний зв'язок, з одного боку, має бути контролюючим фактором і не дасть змогу підприємствам витратити не за призначенням дотації чи кошти, отримані внаслідок використання пільг, а, з іншого боку, дасть можливість виробникам обладнання використовувати таку статистичну інформацію для оцінки ефективності своїх розробок, аналізу отриманих скарг і побажань щодо усунення виявлених недоліків при експлуатації.

Швидкість і оперативність обміну інформацією забезпечується тим, що доступ до всього масиву даних має бути вільним. За своєю суттю дані не містять комерційної таємниці, а отже, можуть бути надані й використані без ризику.

Не менш важливими учасниками й наповнювачами інформаційної бази повинні бути виробники та розробники технологічного обладнання. Висловлюється думка, що такими учасниками будуть переважно резиденти України, однак, на наш погляд, не слід відсторонюватися від новітніх закордонних розробок і повністю закрити доступ до дотаційних коштів для тих, хто має намір використовувати невітчизняні технології.

Українські виробники та наукові установи мали достатньо часу на переосмислення своєї діяльності та її орієнтації не тільки на вітчизняні ринки [2].

Процеси глобалізації й інтенсивного обміну інформацією мають на меті взаємодію різних за місцем фактичного знаходження наукових розробок і розробок винахідників. Це дозволить максимально швидко реагувати на світові технологічні тенденції, а можливо і задавати їм тон. Ключовим учасником цієї інформаційної системи повинна стати держава в особі уповноваженої інституції, можливо Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, створення Департаменту сприяння здійсненню амортизаційної політики. Адже стимулювання до накопичення і використання коштів на оновлення виробничих потужностей повинно здійснюватися, перш за все, державою.

В існуючих економічних умовах більшість підприємств не мають змоги акумулювати вільні кошти на окремому рахунку впродовж певного проміжку часу і тільки після закінчення строку корисного використання тривалістю 5-10 років використовувати цю суму. Вирішення цього питання дещо спростилося для електронних пристроїв і програмних продуктів, для яких, відповідно до положень Податкового кодексу, скорочено строки корисного використання до двох років, що наочно свідчить про ефективність саме державного регулювання [3].

Однак при впровадженні подібних заходів держава обов'язково вимагатиме підтвердження напрямів використання цих коштів та інноваційної складової переобладнання. Одночасно можна окреслити такі програми стимулювання певного напрямку діяльності у разі обмеженості наявних коштів для додаткового стимулювання або певної недоїмки в частині дохідної складової бюджету в результаті збільшення сум амортизаційних відрахувань.

Таким чином, у суспільстві вже існує запит до такого напрямку розвитку, а в керівництва держави також є розуміння

такого шляху розвитку економіки в умовах інтеграції до європейського простору.

Для сприяння цьому напряму розвитку має діяти механізм спрощення взаємовідносин між усіма учасниками процесу, усунення бюрократичної складової оформлення зайвих документів та скорочення строків одержання відповідей на запити, які надходять. Участь фіскальних органів в такій інформаційній базі дозволить значно зменшити терміни одержання звітності, яка має бути універсальною й задовольняти всі запити контролюючих органів. Інвестори повинні мати доступ до всієї інформації, крім її фіскальної складової. Концептуальний фреймворк такої інформаційної бази даних для кожного з учасників наведено в табл. 2.5.1, в якій визначені характеристики інформації та переваги застосування такої форми взаємодії.

Аналіз основних проблем інвестиційної стратегії в Україні дозволяє зробити висновок про необхідність визначення шляхів збільшення обсягів інвестицій. Особлива увага має бути приділена розширенню джерел та обсягів одержання інвестиційних коштів, і саме державна амортизаційна політика має створювати переваги для збільшення власних джерел капіталовкладень. Амортизаційна політика перехідного періоду повинна органічно поєднувати директивні та ринкові важелі при посиленні останніх, що сприятиме активізації інвестиційної діяльності та фінансовому оздоровленню підприємств.

Отже, з метою активізації інвестиційних процесів доцільно:

- дозволити підприємствам самостійно обирати методи амортизації та вільно переходити з прискорених методів амортизації на рівномірні [4];
- запровадити систему контролю цільового використання амортизаційних фондів на інвестування у виробництво [4].

Інформаційно-облікове забезпечення є ключовою складовою здійснення амортизаційної політики.

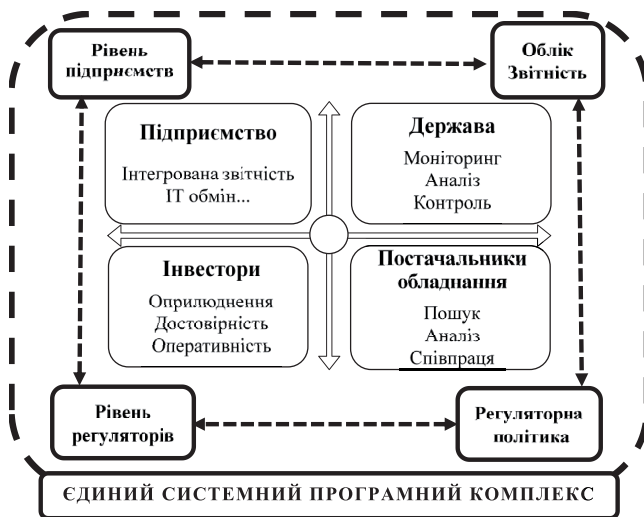
Таблиця 2.5.1

Концептуальний фреймворк інформаційного середовища амортизаційної політики

Учасники	Інформація		Переваги
	вхідна	вихідна	
Товаровиробники	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ступінь зносу необоротних активів ✓ Наявність і розмір амортизаційного фонду ✓ Загальна вартість проекту модернізації ✓ Потреба у фінансовій участі держави чи спеціалізованих фондів, у % 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Інформація про прогресивні технології у різних галузях виробництва ✓ Вартісні показники здійснення переобладнання виробництва ✓ Варіанти співфінансування процесу модернізації за рахунок держави та інвесторів 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Отримання інформації про сучасні технології виробництва ✓ Пошук джерел софінансування процесу модернізації
Держава	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Перелік і умови державних програм підтримки 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Оперативна інформація про технічний стан необоротних активів підприємств ✓ Інформація про напрями використання коштів державної підтримки 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Усунення зайвих форм статистичної звітності шляхом доступності інформації для моніторингу ✓ Визначення оптимальних параметрів використання необоротних активів при формуванні амортизаційного фонду ✓ Прозорий моніторинг використання програм державної підтримки ✓ Аналіз ефективності програм стимулювання модернізації вітчизняного виробництва
Виробники і постачальники обладнання	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Перелік обладнання і його технічні характеристики ✓ Вартісні показники 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Координати підприємств – потенційних покупців обладнання. ✓ Інформацію про необхідність оновлення виробничих потужностей 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Оперативний пошук покупців ✓ Аналіз конкурентів ✓ Інформація про потенційних інвесторів
Інвестори	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Розкриття сфери інвестиційних інтересів ✓ Інвестиційні пропозиції 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Інформація про потребу і суму інвестицій 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Прозорість пошуку, розміщення і використання інформації

Джерело: розробка автора

Запропонований концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики візуалізовано на рис.2.5.1.



*Рис. 2.5.1. Концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики
Джерело: розробка автора*

Концептуальний фреймворк визначає склад і взаємодію суб'єктів провадження такої політики (підприємства, виробники і постачальники необоротних активів, державні органи та недержавні інвестиційні інститути...), та окреслює функціонал відповідного програмного комплексу, вимоги до користувачів і генераторів інформації, терміни, форми та методи наповнення інформаційного середовища, організаційні механізми взаємодії учасників запропонованого простору і таким чином забезпечує за єдиним програмним базисом усі рівні управління як цілісним масивом даних, так і можливість провадження аналітичних

процедур та прийняття ефективних управлінських рішень щодо стимулювання й інноваційного оновлення необоротних активів. Концептуальний фреймворк вирішує проблеми відсутності зворотного зв'язку між суб'єктами господарювання і регуляторно-контролюючими органами, доступності даних про заходи державного стимулювання інноваційного відновлення, електронної оптимізації документообігу і звітності.

Нині фінансова та статистична звітність не містить інформації, достатньої для реалізації запропонованих концептуальних положень. Для вирішення цієї проблеми запропоновано систему звітності щодо амортизаційної політики в частині визначення переліку, змісту і періодичності її надання регуляторним державним органам, яка формується за рахунок інтегрованої системи показників фінансової та нефінансової інформації, що дозволить скоригувати зміст статистичної звітності підприємств і сформувати систему вільного обміну інформацією та запровадження аналітично-оціночних процедур для моніторингу і контролю амортизаційної політики. Доцільність та ефективність отриманої інформації про активи, що амортизуються, й реалізацію амортизаційної політики в системі управління підприємством можна оцінювати відповідно до обраного для цієї мети інструментарію формування звітності.

Не зменшуючи значущості застосування в аналізі звітності відомих аналітичній науці методик (наприклад, використання коефіцієнтів), слід вибірково застосовувати і закордонні методики, оскільки вони більш наближені до вимог інноваційно-орієнтованої економіки. З метою удосконалення форм статистичної звітності проведено систематизацію показників і зівставлено їх змістовне наповнення, що дало змогу визначити перелік і зміст форм статистичного спостереження та напрями обміну інформацією для ефективного моніторингу здійснення інноваційно орієнтованої амортизаційної політики (рис. 2.5.2).



*Рис. 2.5.2. Система звітності щодо амортизаційної політики
Джерело: розробка автора*

Для розрахунку запропонованого показника життєвого циклу активу пропонується залучити елементи двох звітів – першого і четвертого. Дані про вартість ремонту пропонується додати до вже існуючої форми 11-ОЗ, додатково розширеною опитувальним листом довільної форми. Так, при складанні опитувальних листів, фахівці відповідної служби не завжди компетентні сформулювати всі можливі відповіді. Іноді практика застосування тієї чи іншої технології ставить дуже неочікувані

виклики. На підставі наявних інформаційних запитів нами обгрунтовано доцільність удосконалення форми 11-ОЗ статистичний звіт «Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію», а саме, зробити дану форму не річною, а кварталною і надавати її в електронному вигляді через запропоновану інформаційну систему, яка дозволить користувачам усіх рівнів мати оперативний доступ до даних.

На нашу думку, це дозволить оперативно моніторити прибуток підприємства і акумулювати його на збільшення амортизаційного фонду та допоможе державі контролювати амортизаційну політику підприємств.

Вважається, що створення єдиного інформаційного середовища, яке забезпечить оперативний обмін інформацією, прискорить зворотній зв'язок і скасує паперовий документообіг, дозволить вивести амортизаційну політику на технологічний рівень, який спроможний реагувати на зміни в темпі інноваційного прогресу.

У сучасному світі цифрові технології стимулюють стрімкий розвиток комунікацій, однак інформатизація облікових процесів в Україні відбувається повільно і безсистемно. Попередніми дослідженнями встановлено, що удосконалення обліково-інформаційного забезпечення є ключовою складовою ефективного запровадження амортизаційної політики України. Під впливом інформаційно-інноваційної економіки зростають вимоги до швидкості обміну обліковими даними в контексті провадження амортизаційної політики. Для реалізації концептуальних завдань організації обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики, вирішення проблеми якості та оперативності обміну і використання облікових даних пропонується концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору, технічне завдання якого окреслює функціонал програмного комплексу, вимоги до користувачів і генераторів інформації, терміни, форми та методи

наповнення інформаційного середовища, організаційні механізми взаємодії учасників запропонованого простору. Використання суб'єктами господарювання такого програмного комплексу забезпечить ефективне провадження амортизаційної політики через оперативний обмін інформацією, прискорення зворотного зв'язку і скасування паперового документообігу. Це дозволить організувати інформаційне забезпечення реалізації концепції амортизаційної політики України на рівні, який стимулює технологічно-інноваційний розвиток економіки країни.

Література:

1. Paying taxes 2017 PWC. 2016. URL: http://www.pwc.com/gx/en/paying_taxes/as_sets_paying_taxes_2017_low_resolution.pdf
2. Філіппова С. В., Балан О. С. Методологічні підходи до класифікації інвестицій. Праці Одеського політехнічного університету. 2011. Вип. 3(37). С. 80-85.
3. Хромов Л. И. Теория информации и теория познания. Санкт-Петербург: Изд. Русского философского общества, 2006. 200с.
4. Баб'як Н. Д. Вплив амортизаційних відрахувань на результати фінансово-господарської діяльності підприємств. Фінанси України. 2001. №11. С. 34-41.

© Д.М. Трачова