



та недоліки кожної з них, а також екстрагувати переважно загальні правила проведення проектного аналізу, серед яких слід, виділити такі:

- встановлення ефекту за допомогою зіставлення майбутніх інтегральних результатів і витрат з орієнтацією на отримання максимальної позитивної величини чистої поточної вартості, індексу прибутковості, необхідної норми доходу на капітал або інших показників;
- врахування зміни вартості грошей у часі за допомогою зведення майбутніх різних за часом витрат і доходів до умов їхньої співставності за економічною цінністю в початковому періоді;
- застосування концепції альтернативної вартості ресурсів як норми прибутковості, що виплачується за альтернативними варіантами вкладення коштів, яка застосовується в якості ставки дисконтування;
- врахування пов'язаних з реалізацією проекту витрат і результатів, що виходять за межі прямих фінансових інтересів учасників інвестиційного проекту та допускають вартісне встановлення: інституційне, соціально-культурне, політичне, екологічне;
- застосування моделювання потоків продукції, ресурсів і грошових коштів;
- врахування впливу інфляції, затримок платежів і інших факторів, що впливають на ефективність використовуваних грошових коштів;
- врахування пов'язаних із здійсненням проекту невизначеності та ризиків.

Строк окупності, маючи суттєві недоліки з теоретичної точки зору (розглядає тільки ті доходи, які знаходяться в рамках часового відрізка окупності і не може оцінити весь дохід від інвестицій), на практиці часто виступає в якості основного для прийняття рішення.

Список використаних джерел

1. Петухова, О. М. Інвестування. [навч. посіб.] / О. М. Петухова. – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 336 с.
2. Инвестиционный менеджмент. [учебное пособие]. / И.А. Бланк. – К: Ника-Центр: Эльга-Н, 2001. – 448 с.
3. Экономическая оценка инвестиций: Учебное пособие / А. И. Деева. – М.: МИКХиС, 2012. – 342 с.

Пушкар М. С.

д.е.н., професор кафедри аудиту, ревізії та аналізу
Тернопільського національного економічного університету,
м.Тернопіль, Україна

СТВОРЕННЯ НАУКОВИХ ТЕОРІЙ ОБЛІКУ Й КОНТРОЛЮ

Місія облікової системи полягає у спостереженні та вимірюванні змін параметрів різноманітних об'єктів підприємства з подальшою обробкою отриманих даних та перетворенням їх в інформацію, яку використовують менеджери для управління господарською і фінансовою сферами підприємства.

Проте, сучасний господарський облік (до речі більш адекватна істині назва, ніж бухгалтерський), представлений на переважній більшості підприємств лише його фінансовою підсистемою, функція якої зводиться до підготовки стандартних фінансових звітів за короткі періоди (від кварталу до року) зі стандартними економічними показниками для загального користування. За цією звітністю практично неможливо здійснювати процес управління явищами і процесами в реальному часі тому, що кожному з менеджерів потрібна



не загальна, а індивідуальна інформація для специфічних функцій менеджерів і тоді, коли виникають нештатні ситуації, на які потрібно реагувати негайно. Відсутність даних для менеджерів нижчого і середнього рівня управління про хід справ на підприємстві за кожен день, іноді паралізує нормальну роботу бізнесу, робить безпорадними виконавців робіт і, як результат, призводить до непродуктивних витрат ресурсів, оскільки витрачання контролюють «на око».

За інформацією фінансового обліку, в кращому випадку, можна аналізувати зміну фінансового стану підприємства за квартал чи кілька кварталів, але дані такого аналізу показують лише зміни статичних залишків майна, капіталу й зобов'язань, зафіксованих на певну звітну дату в грошовому вимірнику, а менеджери повинні контролювати ресурси в натуральних показниках за короткі проміжки часу. Виникає парадоксальна ситуація в бізнесі через те, що менеджери потребують щоденної інформації, а фінансовий облік абсолютно не реагує на індивідуальні запити користувачів. Таке положення з обліком свідчить про його методологічну недосконалість та інформаційну обмеженість.

Аналіз діяльності підприємства на основі фінансової звітності неспроможний, хоча би в якійсь мірі, дати інформацію для менеджерів операційного і стратегічного рівня і лише констатує факт поліпшення чи погіршення фінансового стану на певну дату, але він не дає можливості визначити динаміку процесів кругообігу капіталу по мірі здійснення господарської діяльності навіть в цілому по підприємству, не говорячи про окремі структурні підрозділи (ефективність використання ресурсів, формування собівартості окремих видів продукції, отримання доходів, фіксування змін середовища і його впливу на фінансові результати в реальному часі тощо).

Для бізнесу необхідна інформація не стільки статичного, скільки динамічного змісту, що характеризує ділову активність, а тому потрібно формувати звітність не тільки за залишками сум на рахунках чи субрахунках, а й вводити новий порядок формування фінансової звітності на основі оборотів по рахунках.

Ділова активність працівників підприємства завжди визначається обсягом виробничих ресурсів, перетворених у корисний продукт для суспільних потреб, технологічними операціями і збоями в них, асортиментом продукції та її собівартістю, якістю управління, продуктивністю праці, непродуктивними втратами, впливом зовнішніх факторів тощо, а статика – фіксування фактів господарської діяльності та їх обробку рутинним способом (про надходження і витрачання ресурсів, визначенням залишків на рахунках обліку, капіталу та зобов'язань на початок і кінець звітного періоду терміном не менше одного місяця).

Властивості, притаманні фінансовому обліку (вимірювання в грошовому вимірнику загального потенціалу підприємства, визначення залишків на рахунках та їх відображення у звітності із запізненням) дають викривлену картину діяльності бізнесу. Проте, такий порядок, в силу звички, набутої віками, ні в кого не викликає найменшого сумніву, хоча абсурдність суджень про діяльність бізнесу на основі залишків на рахунках очевидна і не вписується в економічну теорію. У фінансовій звітності потрібно наводити не залишки на рахунках обліку, а обороти, як критерій людської діяльності. З цього логічно випливає також вимога бізнесу щодо розширення сфери обліку за рахунок відображення в окремій підсистемі обліку операційної діяльності (управлінський облік) та стратегії розвитку бізнесу підприємства (стратегічний облік). Облагородження системи обліку з її орієнтацією на отримання оригінальної інформації для потреб бізнесу, а не лише складання фінансової звітності для віртуального користувача, може позитивно вплинути на методологію аналізу, контролю, менеджменту, управління чи інші системи підприємства, що означає їх перехід з одного стану в інший внаслідок отримання додаткової інформації про рух і взаємодію об'єктів між собою в реальному часі та вказуючи вектор розвитку ситуацій на основі систематичного спостереження за ними. Облікова інформація дає можливість порівняти її з



плановою і розширити арсенал методів аналізу відхилень та факторів змін об'єктів спостереження.

Бізнес функціонує в умовах постійних змін, які протиставляються відносній стійкості властивостей, структур, форм чи законів існування окремих тіл, речей, явищ, систем та їх елементів. Зміни відбуваються в результаті порушення стійкості зв'язків між об'єктами під впливом різних факторів середовища господарської діяльності.

Зміни в економічній і фінансовій сферах підприємства можна виявити за допомогою емпіричних методів спостереження і вимірювання фактів господарської діяльності. Факти служать засобом пізнавального процесу, що визначає певні характеристики матеріальних об'єктів (маса, довжина, координати, вартість, ціна, прибуток та ін.).

Розуміння подальших перспектив розвитку системи обліку має принципове значення для нового постіндустріального суспільства, як необхідна умова розвитку економіки знань та удосконалення концепції контролю, для яких система обліку є об'єктом дослідження.

Зміст такої науки як контроль, зокрема, ревізія, аудит, експертиза, аналіз та управління, значною мірою залежить від обліку, який виступає для них у якості об'єкта дослідження. У перспективі зміст цих наук буде визначатися майбутнім образом розвинутої системи обліку. Без дослідження напрямів удосконалення системи обліку сама ідея розробки теорії контролю й аудиту втрачає сенс, оскільки ці науки прямо залежать від ступеня зрілості теорії обліку.

І саме тому розробку їх концепцій потрібно розглядати у зв'язку з формуванням теорії обліку, яка не відкидає того, що було цінним у фінансовій підсистемі (хай не переживають консерватори!), але кардинально доповнює структуру облікового знання ще двома підсистемами – управлінського та стратегічного обліку.

Еволюція призвела до того історичного моменту, коли стає нагальною вимогою часу трансформація систем обліку та контролю від простих форм організації до складних динамічних систем, що є закономірним процесом розвитку науки з логічного, історичного, соціологічного, економічного, філософського, наукового, системного та інших аспектів знання [1, 2].

Ускладнення структури системи обліку майбутнього не може не впливати на розробку концептуальних основ контролю й аудиту в частині термінології, теоретичних положень, організаційної структури та методології дослідження господарської діяльності підприємства.

Наука про контроль вимагає розробки моделі, яка служить теоретичною базою знання, здатним бути корисним для бізнесу впливаючи на практичну діяльність. Модель передбачає розкриття сутності процесу контролю, структури контрольного процесу та аксіології (цінності) для економіки країни та окремих підприємств, а через образ науки формування мети, завдань, методів дослідження тощо. [3, 4].

Сучасний етап розвитку економіки потребує уточнення мети контролю, оскільки вона полягає не лише в підтвердженні правдивості економічних показників, наведених у фінансовій звітності, адже це лише одне із завдань, до того ж не основне, а в сприянні бізнесу в організації внутрішнього контролю, який би гарантував отримання інформації про рівень ефективності роботи персоналу підприємства на всіх етапах технологічного процесу виробництва й управління ним. Мета визначає завдання контролю і тих користувачів інформації, які розробляють рекомендації щодо удосконалення контролю за діяльністю підприємства.

В теорії контролю важливо сформулювати закони, принципи, регулятори, методи організації і технології виконання робіт, визначити вплив системи обліку на контроль і контролю на систему обліку, розробити методи визначення ефективності інформації обліку й менеджменту та її вплив на результати діяльності бізнесу, організувати збір інформації щодо тактики і стратегії менеджменту, спрямованих на поліпшення фінансового стану підприємства (рис.1).

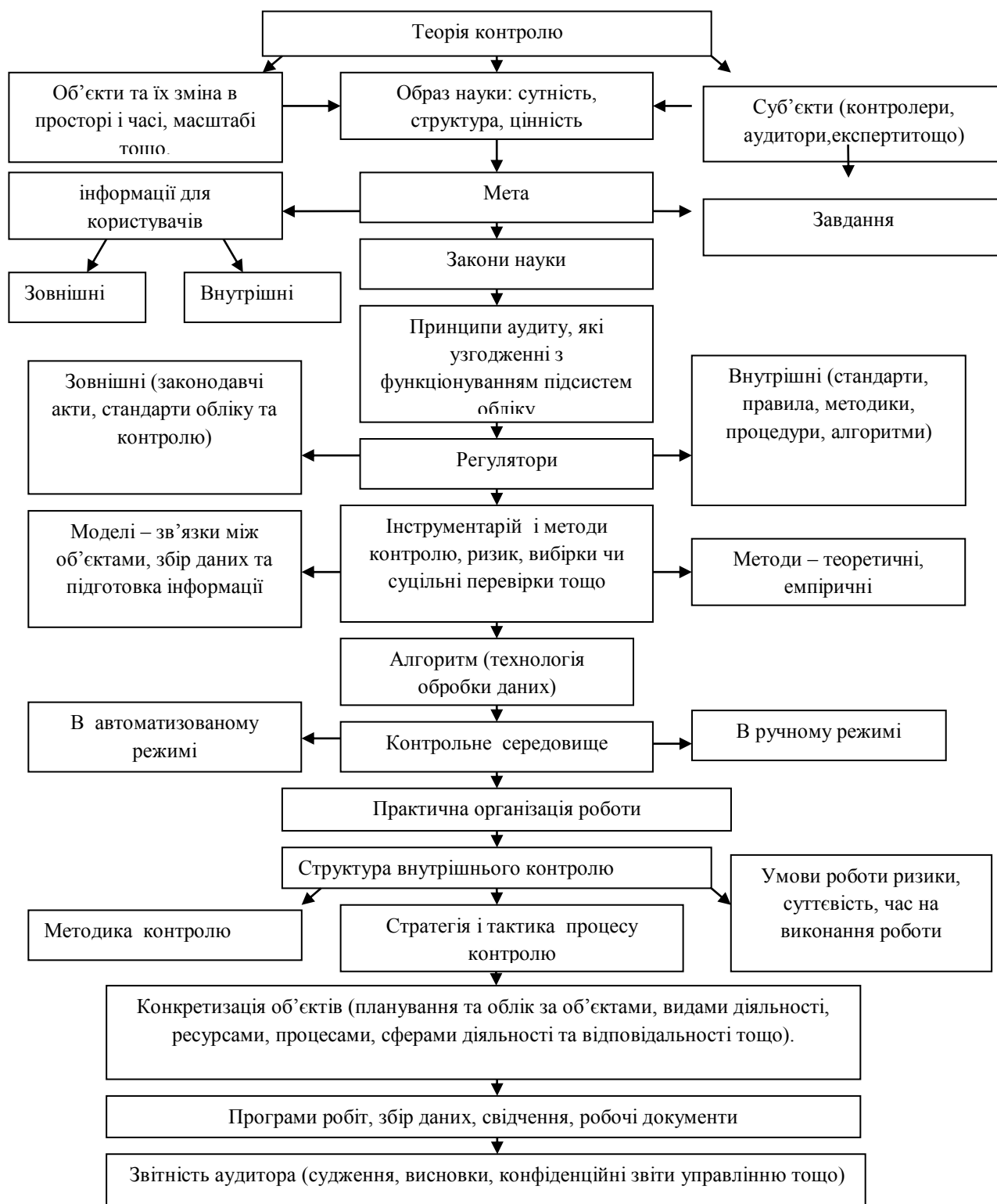


Рис. 1. Концептуальні основи контролю²

Теорія висвітлює шлях пізнання закономірностей поведінки об'єктів контролю, показує ті елементи і зв'язки між ними, які визначають глибинну сутність впливу факторів зовнішнього і внутрішнього середовищ на результати роботи бізнесу. Сутність контролю

² розробка М.С. Пушкаря



полягає не стільки у відстеженні явищ і процесів господарської діяльності та формуванні уяви про бізнес клієнта за допомогою органів відчуття (зору, слуху та ін.) і засвідчення правильності чи порушень стандартів діяльності і складання звітних форм, скільки в його визнаній цінності, як суспільного інституту держави, що сприяє зростанню довіри з боку інвесторів до бізнесу. Облік дає лише інформацію для контролю, а контролюють менеджери!

Особливо це стосується такого виду контролю як зовнішній і внутрішній аудит. Завдяки посередництву зовнішнього аудитора, як третьої сторони між підприємством і потенційними користувачами, що засвідчує правдивість економічних показників роботи, наведених у фінансових звітах, зміцнюється довіра до такої інформації. Аудитор виступає гарантом, що висловлює своє судження у письмовій формі щодо надійності фінансового стану клієнта. Аудит, як наука, формує інформаційне поле економіки, позбавлене обману і шахрайства у сфері бізнесу і фінансів, тому він надалі буде виконувати свою позитивну роль обслуговуючи інтереси бізнесу, інвесторів, державних органів та суспільства в цілому.

На рис.1 показано, що теорія починається з формулювання загальних філософських понять – образу науки, сутності структури і цінності для суспільства, мети, методів, інструментарію тощо.

Мету контролю формулюють, як процес отримання інформації для персоналу вищого рівня управління, але в нашій країні ця мета гіпертрофована через її регламентацію державою в односторонньому спрямуванні – підтвердженні правильності показників фінансової звітності, в той час, коли в ринковому середовищі потрібно посилити функцію створення раціональної системи внутрішнього контролю на підприємстві. Від мети залежить сукупність актуальних завдань науки і практики, проте, в науці про контроль, як і обліку, науковці не розрізняють їх завдання ототожнюючи дві абсолютно різні науки, що гальмує розвиток як теорії, так і практики.

Контрольні працівники до цього часу ведуть дискусії з приводу принципів функціонування контролю, а науковці шукають їх, абстрагуючись від принципів обліку. Логічно припустити, що такі принципи повинні бути узгоджені з принципами обліку, оскільки облік виступає, у широкому тлумаченні, як центральний синтезований об'єкт дослідження будь-якого виду контролю.

Аналіз літературних джерел (монографій, підручників, посібників, наукових статей і тез наукових конференцій) свідчить про відсутність наукової концепції контролю, які би систематизовано охоплювали його проблематику хоча б в обсязі основ наукових досліджень [5]. Якщо контроль – наука, а не мистецтво, то настав час здійснити аналіз його сучасної парадигми та відкрити закони, що управляють розвитком цієї наукової галузі знань.

Автор здійснив спробу окреслити проблему створення нових теорій обліку та контролю замість тих, що домінують у сучасному суспільстві ще з часів середньовіччя і гальмують науково-технічний прогрес і які є наслідком відображення й підтримки цінностей, традицій і моделей поведінки минулого, не задаючись питанням про їх доцільність в сучасному та майбутньому [6].

Список використаних джерел

1. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / Л.В.Нападовська, М.Добія, Р.Матезіч та ін. За заг. ред. Л.Нападовської. – К.: Київ.нац.торг.-екон. ун-т, 2008. –735 с.
2. Сучасні проблеми розвитку системи обліку в Україні: монографія. –Тернопіль, Карт-бланш, 2010. –268 с.
3. Миронова О.А., Азарская М.А. Аудит: теорія и методология. – М.: Омега, 2007. – 176 с.
4. Пушкар М.С.Теорія пізнання у розвитку науки про контроль: монографія. –Тернопіль, Карт- бланш, 2011. –140 с.
5. Пушкар М.С. Основи наукових досліджень. Конспект лекцій. –Тернопіль, Карт- бланш, 2013. –116 с.



6. Фреско Жак. Все лучшее, что не купишь за деньги. Мир без политики, нищеты и войн. (Официальная аудиокнига). Размещена в Интернете.

Рета М.В.

к.е.н, доцент,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»
м. Харків, Україна

ФОРМУВАННЯ ПАРАДИГМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

В сучасних умовах нестабільного динамічного ринкового середовища прийняття рішень представляє собою досить складний і найменш формалізований з усіх процесів управління. У той же час, вже неодноразово зазначалося, що ефективність управлінських рішень залежить від суттєвості, своєчасності та змістовності інформації на якій вони ґрунтуються. Тому напрямок трансформації бухгалтерського обліку, як основної інформаційної системи підприємства, має відповідати концепціям, принципам і напрямкам розвитку управлінської думки. Як свідчать проведені дослідження [1, 2] сучасна управлінська парадигма сконцентрована на питаннях управління людськими ресурсами, знаннями, формування та оцінки вартості нематеріальних активів, врахування під час прийняття рішень факторів невизначеності і ризику, поточного оцінювання та моніторингу ефективності прийнятих рішень. Отже, на сьогодні удосконалення системи управління потребує, у першу чергу, розробки комплексної системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного управління.

Питання щодо формування методології та методики інформаційного забезпечення стратегічного управління розглядалися у роботах І. Ансоффа, П.Й. Атамаса, К. Друрі, С. Каплана, С.Ф. Голова, Пилипенка А.А., Гуцайлюка З.В., Шайкана А.В., Легенчука С.Ф., Корягіна М.В, Малюги Н.М., Бруханського Р.Ф. та інших. Але питання комплексного обліково-інформаційного забезпечення залишаються дослідженими недостатньо.

Отже, головним пріоритетом сучасного менеджменту є його стратегічна спрямованість, тобто оцінка рішень з точки зору їх впливу на конкурентоспроможність підприємства, вимірювання динаміки реагування підприємства на зміну зовнішнього середовища. Традиційна ж система обліку зосереджує увагу на інформаційному відображенні бізнес-процесів підприємства (від розрахунків з постачальниками до реалізації готової продукції), проте, з точки зору сучасного менеджменту, такий діапазон моніторингу виглядає досить обмежено через те, що не містить можливостей відстеження та аналізу суттєвих факторів за межами цих процесів. Основною задачею стратегічного – орієнтованої інформаційної системи підприємства є суцільний безперервний моніторинг зовнішніх параметрів та внутрішніх показників діяльності з дотриманням основних цілей стратегічного розвитку бізнесу.

Тому на сучасному розвитку необхідне виокремлення основних напрямків вдосконалення системи обліково-інформаційного забезпечення процесів стратегічного управління [2, 3]:

1) формування порядку розрахунку собівартості дослідження підприємства як цілісного бізнес - процесу;