

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

УПРАВЛІНСЬКІ ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ В ОБЛІКУ,
АУДИТІ ТА ОПОДАТКУВАННІ

Конспект лекцій (у структурно-логічних схемах) для здобувачів вищої
освіти другого (магістерського) рівня спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»

Харків 2019

Управлінські інформаційні системи в обліку, аудиті та оподаткуванні.
Конспект лекцій (у структурно – логічних схемах) для здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування» / І.Б. Чернікова, Л.О. Кирильєва, Н.А. Наумова, І.В.Нестеренко. – Х. : ХДУХТ, 2019. – с. 68

Укладачі:

І.Б. Чернікова, канд. екон. наук, проф.
Л.О. Кирильєва, канд. екон. наук, доц.
Н.А. Наумова, канд. екон. наук, доц.
І.В. Нестеренко, канд. екон. наук, доц.

Рецензент: к.е.н., проф. Н.С. Ковалевська

Кафедра бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування

Схвалено методичною комісією ХДУХТ за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування»

Схвалено Вченою Радою обліково-фінансового-факультету
Протокол від «27» грудня 2019 року № 4

Схвалено кафедрою бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування
Протокол від «04» грудня 2019 року № 5

Схвалено редакційно-видавничою радою ХДУХТ
Протокол № від « » грудня 2019 року

© О.О. І.Б. Чернікова, Л.О. Кирильєва,
Н.А. Наумова, І.В. Нестеренко, 2019
© Харківський державний
університет харчування та торгівлі,
2019

ВСТУП

Реалії інституціонального сьогодення свідчать, що виникнення будь-якої підприємницької ідеї (створення нового бізнесу або вдосконалення вже існуючого) повинно бути закріплено економічними розрахунками її доцільності відносно джерел формування майна, його використання, розрахунків з працівниками, власниками та державою, визначення витрат, доходів та прибутку, оцінки привабливості суб'єкта господарювання у конкурентному просторі стрімкого та гнучкого реформування економічних відносин, рушійною силою яких є інтерес, а сегментом існування – ринок.

Управлінські інформаційні системи в обліку, аудиті та оподаткуванні займають важливе місце в структурі внутрішньогосподарського контролю сучасних підприємств, адже відображають реальні процеси розвитку бізнесу, характеризують фінансовий стан підприємства, є основою для бюджетного планування його діяльності за центрами відповідальності. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема управління не тільки відображає діяльність господарюючих суб'єктів шляхом надання інформації, що дозволяє контролювати та планувати її стратегію, тактику, а також оптимально використовувати ресурси, усуваючи суб'єктивність при прийнятті управлінських рішень тактичного та стратегічного характеру.

За умов невизначеності в системі управління зростають обсяги фінансово-економічної інформації про механізм господарювання ринкових структур, тому виникає необхідність впровадження в їх діяльність автоматизованих інформаційних систем бухгалтерського обліку на основі нових комп'ютерних технологій. У зв'язку з зазначеним, у навчальний процес вводять актуальні дисципліни, знання яких необхідно для професійної діяльності бухгалтера-аналітика в інформаційній системі управління.

Мета конспекту лекцій полягає в отриманні студентами необхідних знань з теоретичних основ та методології управлінських інформаційних систем в обліку, аудиті та оподаткуванні; опануванні методів і прийомів формування повної та достовірної інформації з фінансово-господарської діяльності підприємств; в умінні приймати оптимальні рішення по вдосконаленню організаційних форм і методів ведення облікової інформаційної системи у внутрішньогосподарському контролі системи управління ринкових структур господарювання.

ТЕМА 1 КОНЦЕПТУАЛЬНО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ЗА ПРИНЦИПАМИ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ

Лекція 1 Інформаційний механізм в системі управління

Реальна дійсність свідчить, що користувачі облікової інформації не завжди послідовні у своїх запитах при прийнятті управлінських рішень. В одному випадку, бажають одержати «інформацію», в іншому випадку – «дані». «Дані» та «інформація» – це два терміни, що часто зустрічаються в повсякденній мові. На перший погляд вони практично є синонімами. Взаємозв'язок «даних» з «інформацією» у спрощеному вигляді запропонована на рисунку.

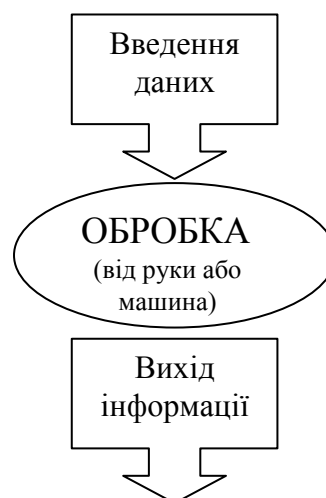
Взаємозв'язок даних з інформацією



«Дані» складаються з деякого набору цифр, букв, символів і т.і. Головною ознакою «даних» є їхня необробленість до певної форми, що зручна для прийняття необхідних рішень. Іншими словами можна сказати, що «дані» без відповідної обробки марні на відміну від інформації. «Інформація» – це дані, оброблені таким чином, що мають певне значення для користувача, який їх одержує й може використати для прийняття рішення.

У системі виробничого обліку відображаються операції, пов'язані з відпусткою сировини, нарахуванням заробітної плати, відрахуваннями на соціальні заходи, амортизацією, іншими витратами. Ці події класифікуються й інтегруються у вигляді різних документів, необхідних для керування, планування й контролю діяльності підприємства.

Процес прийняття рішень в інформаційній системі підприємства



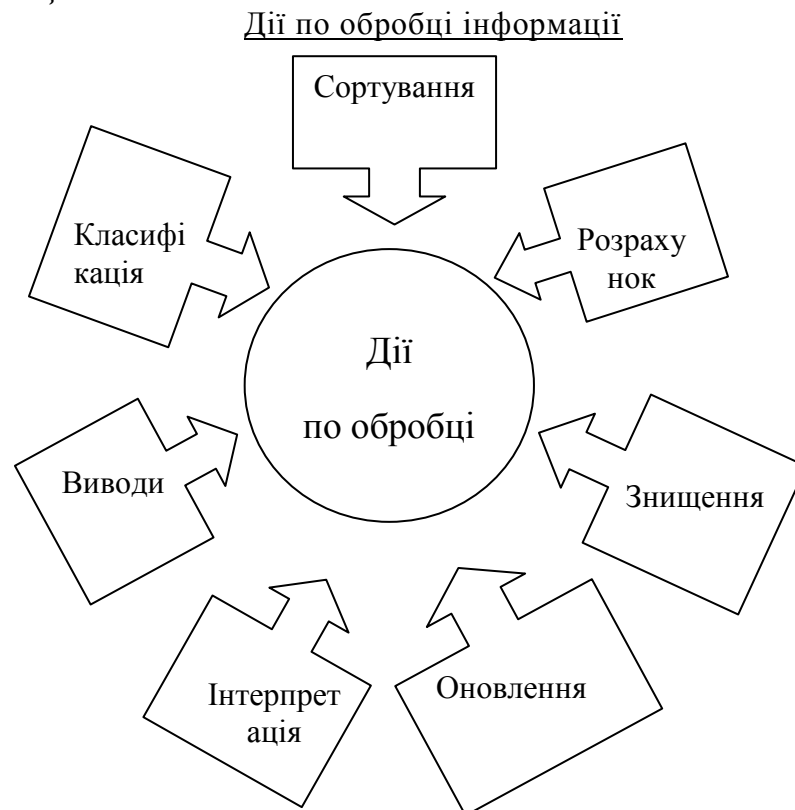
«Дані» трансформуються в інформацію за допомогою різних способів обробки, які використовуються на конкретному підприємстві і сприяють (рисунок):

1. скороченню непотрібних витрат, досліджуючи причини несприятливих витрат з метою виявлення неефективності й збитків, яких можна уникнути;

2. застосуванню оптимальної стратегії маркетингу, оскільки вивчення ринку збуту допомагає приймати рішення про якість продукції;

3. проведенню аналізу "споживачів витрат" для складання реалістичних бюджетів, що повинне, в остаточному підсумку, привести до максимально прибуткового використання обмежених ресурсів.

4. оптимізації.



Звідси бачимо, цінність інформації як стратегічного джерела в питаннях підвищення рентабельності є досить великою. Напрямки їх використання запропоновані на рисунку.

Техніка оптимізації інформації



«Дані» можуть бути перетворені в гарну або погану інформацію. Гарною інформацією вважається та, яка являє цінність для користувача своєю корисністю при виробленні відповідальних рішень:

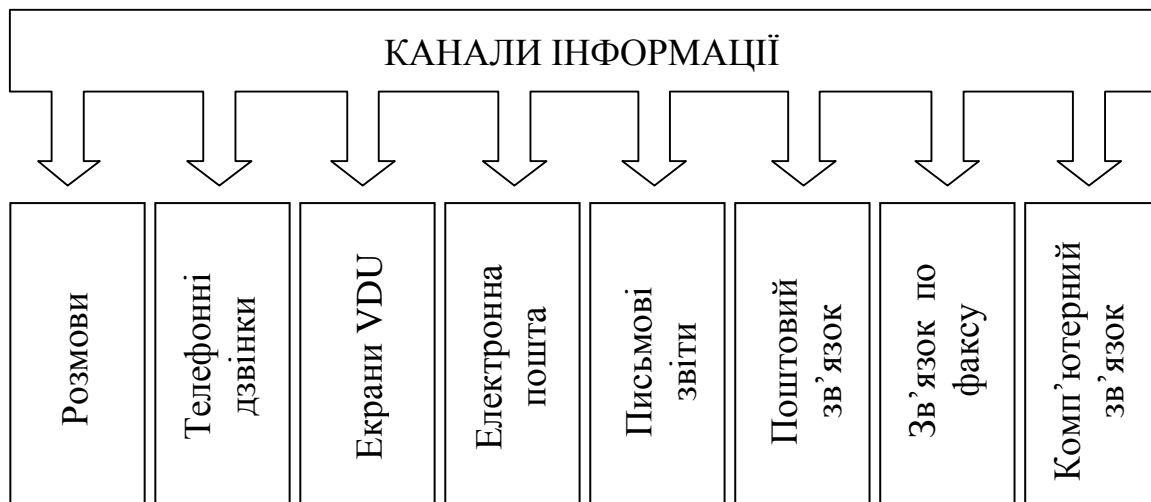
1. Гарна інформація дає впевненість споживачеві.
2. Інформація корисна, поки її цінність більше, ніж вартість її одержання зберігання й обробки.
3. Неточна інформація вимагає оцінки її вірогідності й ступеня неточності.

Якості гарної інформації



Інформація повинна бути максимально повною й точною, без спеціальних витрат, що перевищують цінність самої інформації, на яку впливає своєчасний вибір каналів її передачі.

Канали передачі інформації



Вибір каналу інформації



Лекція 2 Принципи класифікаційної побудови управлінських інформаційних систем

Загальна вартість інформації складається із трьох основних компонентів, а саме: вартості проектування, витрат на зберігання й витрат на щоденні експлуатаційні витрати.

Важливими компонентами системи управління на основі отриманої достовірної корисної інформації є стратегічне планування, управлінський контроль (тактичне планування) і операційний контроль, які включають: завдання організації; зміни в даних завданнях; ресурси, використовувані для досягнення поставлених завдань; діючу політику, що включає придбання, використання, розподіл цих ресурсів.

Вартість інформації



Види управлінської діяльності



Стратегічне планування не обов'язково є довгостроковим й управлінські рішення, пов'язані з ним, покликані формулювати нові цілі й вибрати шляхи досягнення цих цілей. Стратегія тісно пов'язана з тактикою.

Тактичне планування - процес гарантії ресурсів, що є в наявності і їх ефективного доцільного використання для досягнення стратегічної цілі. При цьому під *ефективністю* розуміють використання ресурсів для досягнення бажаних результатів. А *доцільність* означає, що оптимальна продуктивність досягається при вкладенні ресурсів у систему.

Рішень на рівні управлінського тактичного контролю є численна кількість. Вони містять у собі як питання ціноутворення, так й елементи "структури маркетингу", рішення по рекламі, закупівлі, рівні запасів та інші питання, що включають керування оборотним капіталом, заміщення основних засобів. Ці рішення опираються на фінансовий аналіз, де одиницею виміру є гроші. Процесом, що забезпечує впевненість в ефективності й доцільності виконуваних робіт, є *операційний контроль*.

Керування повинне забезпечуватися інформацією на всіх рівнях з метою можливості планування й контролю дій. У зв'язку з цим інформацію можна класифікувати за двома напрямками: управлінська інформація; інформація із планування, контролю й операціям.

Управлінська інформація ставиться, насамперед, до внутрішнього користування. Так, можливе виділення:

стратегічної інформації, що використовується в основному, керівником організації й старших менеджерів з метою планування загальних завдань і стратегії організації (для визначення ступеня їхнього досягнення);

тактичної інформації, що використовується менеджерами всіх рівнів для тактичного планування діяльності в управлінському контролі;

операційної інформації, що використовується менеджерами на операційному рівні (бригадири, завідувачі складами), для виконання щоденної роботи. Операційні рішення, як правило, структуровані й регулярно повторюються. Інформація із планування й контролю є альтернативою за описану вище, однак вона найчастіше може бути приєднана до неї.

І Н Ф О Р М А Ц І Я

Управлінська інформація

Інформація з планування, контролю та по операціям

Стратегічна

Прибутковість основних сегментів бізнесу

Перспективи на ринках

Оцінні дослідження за вкладами

Потреба в готівці

Можливість отримання позик

Тактична

Аналіз товарообігу

Рівні накопичення запасів

Показники продуктивності

Вимоги до поточної закупівлі

Кошторисний метод контролю та звіти про відхилення

Статистика плінності кадрів

Операційна

Складання списків дебіторів та кредиторів

Подробиці платіжних відомостей

Потреба в сировині та її використання

Список скарг

Статистика продуктивності

Графік постачання

З планування

Прогнози попиту

Економічні прогнози

Прогнозування цін

Поведінка конкурентів

З контролю

Звіти по відхиленням від нормальних витрат

Звіти по відхиленням по продукції

Звіти по ефективності виробництва

Звіти по оборотному капіталу

Операційна

Сплатнені грошові кошти

Списки замовлень на поставку

Щоденні графіки поставок

Робочі графіки

Пасивна (фонова)

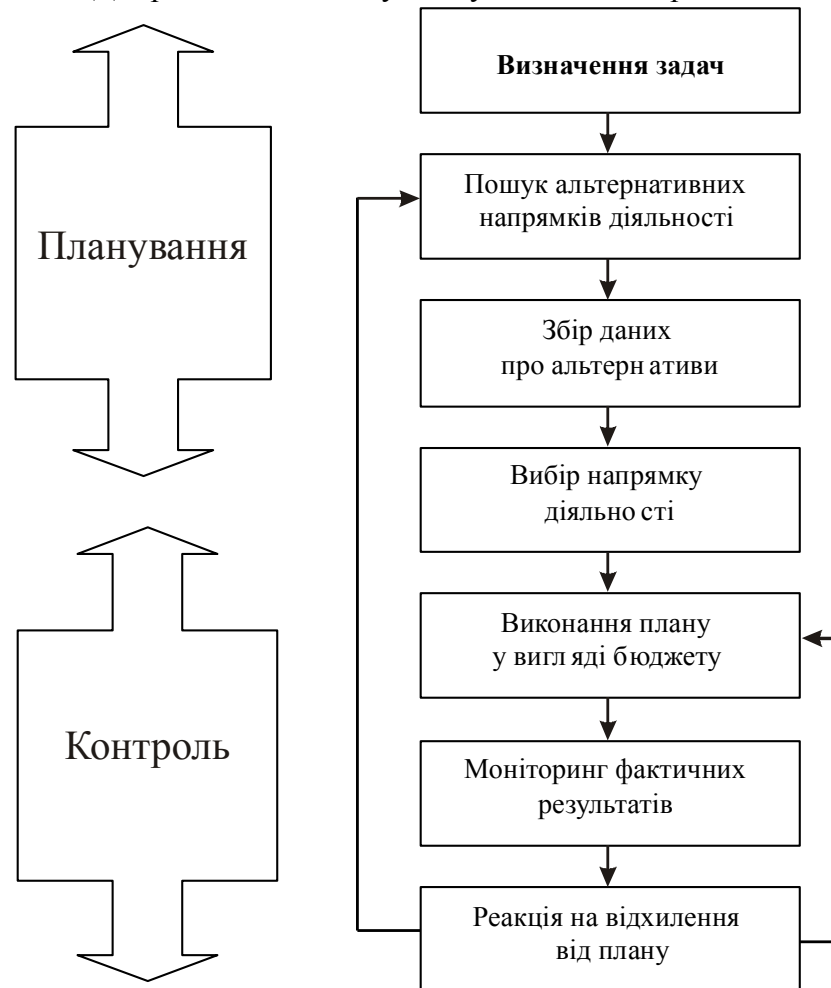
Загальні суми, сплачені постачальникам

Аналіз видів споживача

Кількість працівників

Класифікація інформації внутрішнього користування

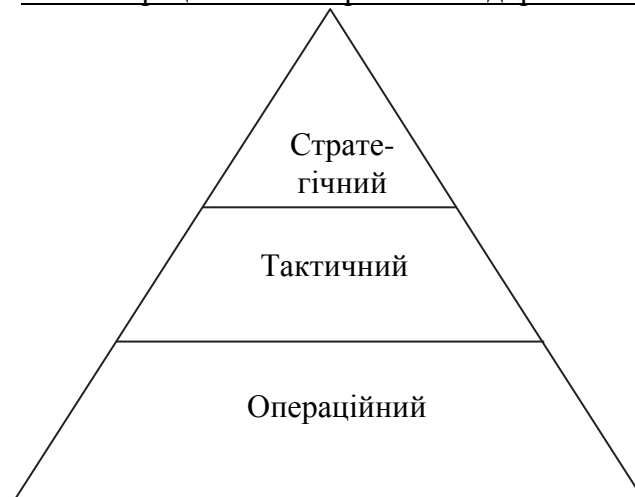
Діаграма етапів циклу планування та контролю



Стратегічний, тактичний, операційний - три рівні операційного контролю в інформаційній системі підприємства.

Інформація із планування необхідна як орієнтир при виборі альтернативних дій і створенні планів. Вона орієнтована на прогнозування й попередні розрахунки. При цьому прогнози, природно, містять певну невизначеність. У цьому випадку шляхом до пошуку рішення є знаходження балансу між бажаною перевагою й можливим ризиком.

Рівні операційного контролю на підприємстві



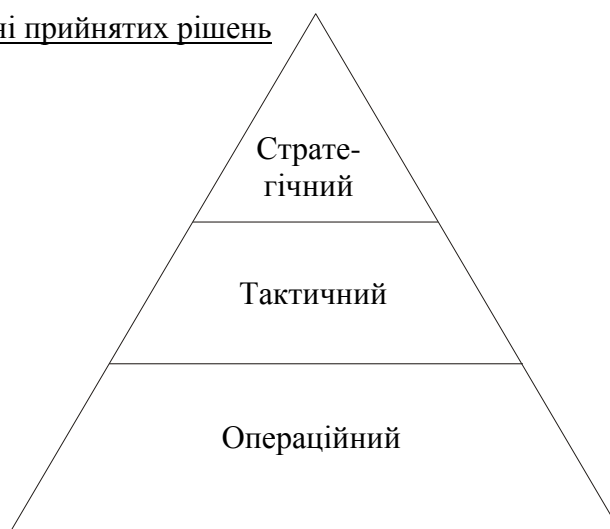
Інформація щодо контролю порівнює фактичні минулі результати із планами.

Порівняльна характеристика даних про інформацію із планування й контролю

Вид інформації	Інформація з планування	Інформація з контролю
Обмеження	Не обмежена організаційною структурою	Треба організаційній структурі
Напрямок	Оцінює майбутнє	Показує минулі результати в порівнянні з планами
Тимчасова шкала	Варіюється від короткої до довгої	Звичайно коротка
Подробиці	Не більш, ніж необхідно для оцінки	Більш точний підхід
Невизначеність	Більша	Мала

Інформаційна статистика видає регулярні зведені звіти, які зберігаються у вигляді файлів до їхнього запитання. Це є *пасивною фоновою інформацією*.

Рівні прийнятих рішень



На рисунку представлені рівні прийнятих рішень. Як видно з наведеної діаграми, на більш високому рівні прийняття рішень виникає необхідність в інформації із планування, у той час як на операційному рівні необхідна інформація з контролю. Із цієї ж діаграми видно, що на будь-якому рівні може знадобитися інформація щодо планування й контролю. Узагальнюючи вищевикладене можна зробити висновок, що раціональна організація руху інформаційних потоків підприємства дозволить системі керування забезпечити: збереження фінансової рівноваги; одержання стабільного або максимального прибутку; пошук і вибір стратегічних напрямків діяльності підприємства для його конкурентноздатного існування протягом тривалого часу; швидке реагування на зміни ринкових тенденцій.

ТЕМА 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ

Лекція 1 Бюджетування в довгостроковому плануванні

Бюджетування - це процес планування майбутніх господарських операцій підприємства, установи або організації і оформлення його результатів у вигляді системи функціональних бюджетів: операційних і фінансових.

Період, для якого підготовлений і використовується бюджет (статичний) називають бюджетним і ним, як правило, є звітний рік, який у свою чергу розбивається для цілей управління на коротші періоди (квартали, місяці, тижні, дні).

Цілями процесу бюджетування є:

1.*Здійснення періодичного планування*, яке дозволяє передбачати майбутні проблеми ринкових структур господарювання і визначити кращий шлях для досягнення стратегічної мети.

2.*Забезпечення координації, кооперації, комунікації*, які дозволяють уникнути анархії і погоджувати дії і інтереси різних категорій працівників сучасних суб'єктів господарювання.

3.*Менеджери різних рівнів управління повинні в обов'язковому порядку кількісно обґрунтовувати складені плани*, оскільки це дає можливість усвідомити витрати, пов'язані з їх виконанням.

4.*Забезпечення осмислення витрат, пов'язаних з діяльністю підприємства*. При розробці функціональних бюджетів менеджери мають можливість порівнювати витрати і вигоди альтернативних напрямів дій і вибрати найбільш ефективний і розумний метод використання фінансових ресурсів.

5.*Створення основи для оцінки і контролю виконання*. Процес бюджетування відображає майбутні господарські операції будь-якого підприємства. Тому у міру здійснення цих операцій вони є основою для оцінки роботи менеджерів.

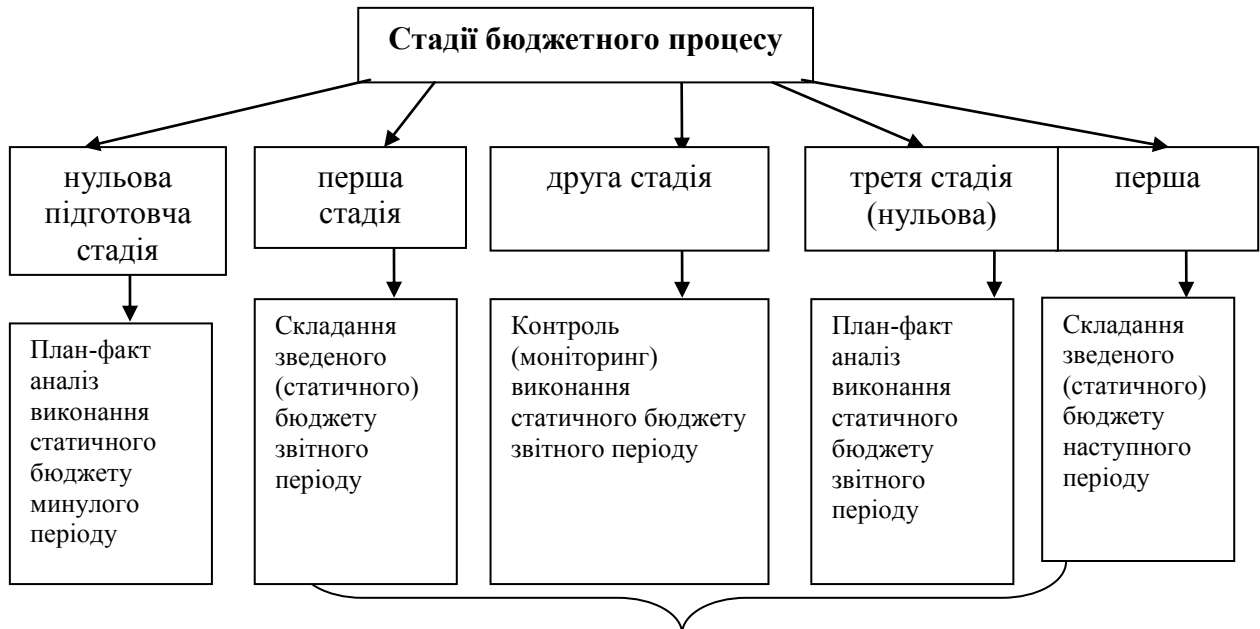
6.*Мотивація працівників за допомогою їх орієнтації на досягнення стратегічної мети*. Розробки функціональних бюджетів мотивує працівників будь-якого підприємства на досягнення стратегічної мети за умови: працівники повинні брати участь в розробці функціонального бюджету; працівники повинні бути матеріально зацікавлені в досягненні встановлених показників.

7.*Забезпечення виконання вимог законів і контрактів для підприємств, що фінансуються з державного бюджету*. Обов'язковою вимогою при цьому є те, що бюджети повинні складатися в межах виділених державою засобів.

Таким чином, головна мета складання зведеного (статичного) бюджету підприємства полягає в розробці і координації окремих планів,

складених для різних стратегічних підрозділів підприємства (функціональних бюджетів) з метою забезпечення їх узгодженого виконання. Виходячи з головної мети, процесом бюджетування є безперервний тритактний цикл, де планування на наступний період здійснюється на основі план - факт аналізу, виконання бюджету звітного періоду.

Бюджетний процес в інформаційній системі управління підприємством



Бюджетний цикл

Лекція 2 Шляхи бюджетування в інформаційному механізмі управління

Бюджетування, здійснюється в двох напрямках:



Перший напрям бюджетування, полягає в розробці функціональних бюджетів, тобто бюджетів структурних підрозділів підприємства.

Другий напрям полягає в розробці нормативів (стандартів) витрат на виробництво окремих виробів.

Взаємозв'язок цих двох напрямів полягає в тому, що на основі функціональних бюджетів підприємства визначається ставка розподілу накладних витрат між окремими видами продукції (робіт, послуг) із складенням нормативної калькуляції повної виробничої собівартості одиниці продукції.

На основі функціональних бюджетів розробляють зведений (статичний) бюджет підприємства, який є сукупністю бюджетів, узагальнюючих майбутні операції всіх структурних підрозділів (центрів відповідальності) підприємства.

Зведений (статичний) бюджет підприємства включає дві групи функціональних бюджетів:

операційні, які є сукупністю бюджетів витрат і доходів підприємства, що забезпечують складання бюджетного звіту про прибуток, який є узагальнюючим;

фінансові, які являють сукупність бюджетів, що відображають фінансовий стан підприємства і рух запланованих грошових потоків.

Лекція 3 Стадії бюджетування для прийняття рішень

З метою прийняття управлінських рішень процес бюджетування включає наступні стадії:

1. *Доведення основних напрямів політики підприємства до свідомості осіб, що безпосередньо відповідають за підготовку бюджету*, а саме керівників структурних підрозділів підприємства (бюджетних центрів). Це торкається, в основному, інформації про обсяг та асортимент продукції, що випускається, цінової політики, ринків збуту і т. д.

2. *Визначення обмежувальних чинників*. Це пояснюється тим, що можливості будь-якого підприємства, пов'язані із здійсненням фінансово-господарської діяльності, як правило, обмежені багатьма економічними чинниками, до яких можна віднести попит, потужність підприємств. Тому до початку розробки бюджету визначають і враховують ці обмеження.

3. *Підготовка бюджету продажу*, що містить інформацію, про запланований обсяг продажів, ціну і дохід від реалізації кожного виду, продукції, що випускається підприємством (робіт, послуг).

4. *Попереднє складання бюджетів*.

Існує два підходи до складання бюджетів: прирістне бюджетування; бюджетування з нуля.

Прирістне бюджетування. Представляє метод складання бюджетів, на основі фактичних результатів досягнутих в попередньому періоді. При цьому фактичні показники попереднього періоду коректуються з урахуванням податкової цінової політики держави, а так само інших економічних чинників. Оскільки цей метод простий і не вимагає значних

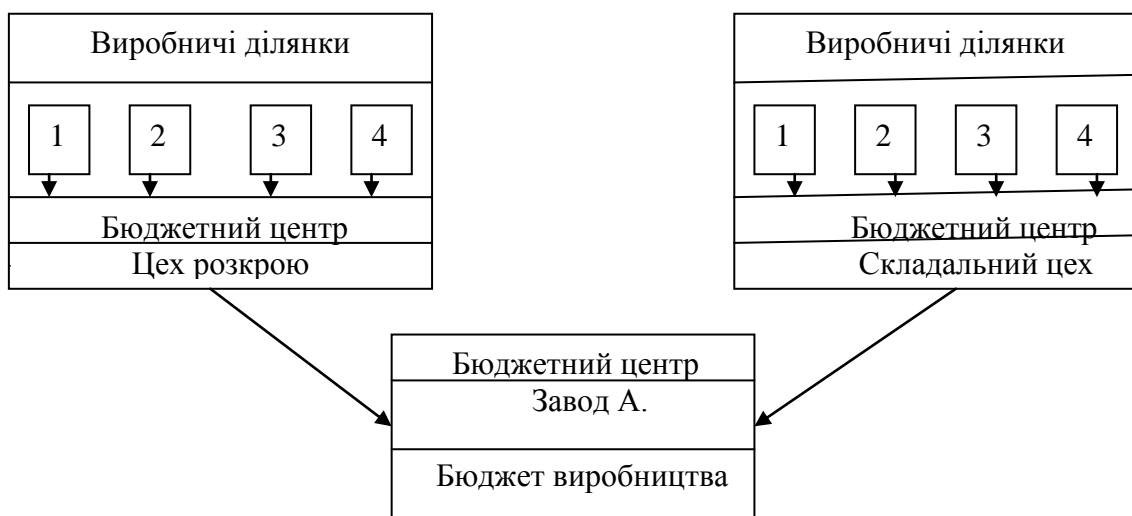
витрат на розрахунки, він широко використовується в практичній діяльності.

Бюджетування з нуля - метод бюджетування, при якому менеджер кожного разу повинен обґрунтовувати зафіксовані витрати так, ніби діяльність здійснюється вперше. На відміну від прирістного бюджетування такий підхід дає можливість виявити проблеми і вирішити їх відразу ж на стадії планування. Проте, цей метод більш дорогий, оскільки вимагає значних витрат часу і засобів.

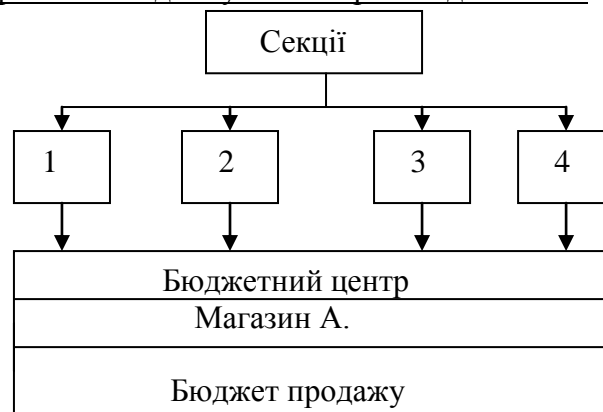
5. *Обговорення складених бюджетів з вищим керівництвом.*

Незалежно від того, який підхід до складання бюджетів вибраний, обговорення бюджетів починають з нижчого рівня управління.

Фрагмент бюджетування виробничої діяльності



Фрагмент бюджетування торгової діяльності



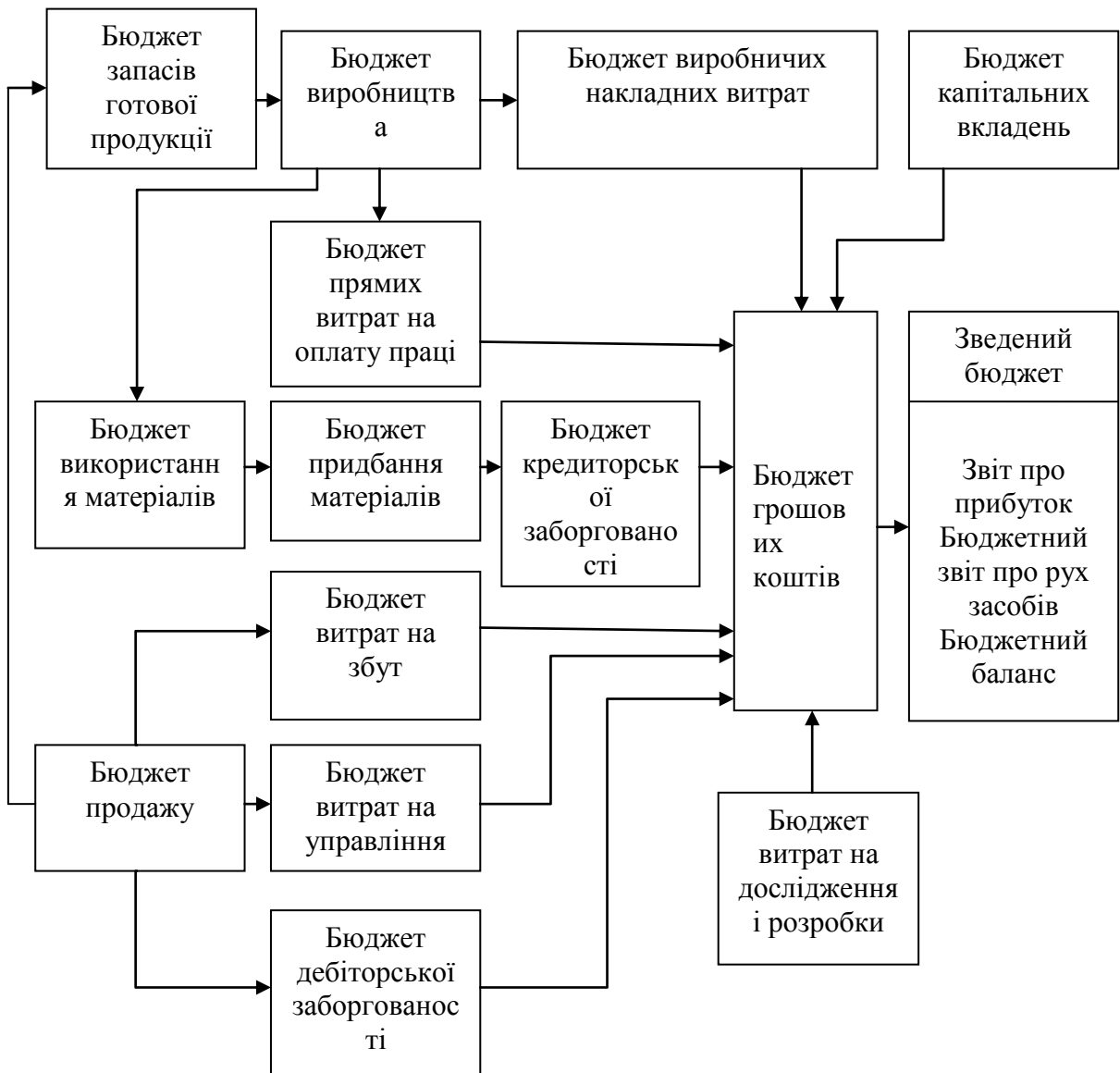
6. *Координація і аналіз обговорених бюджетів.*

Узгоджені бюджети координуються і аналізуються бухгалтером - аналітиком, який готує початкову інформацію для планування, а саме інформацію про результати попередньої діяльності; перевіряє і узагальнює підготовлені бюджети; розробляє інструкцію по підприємству про складання бюджету і при цьому надає консультативні послуги.

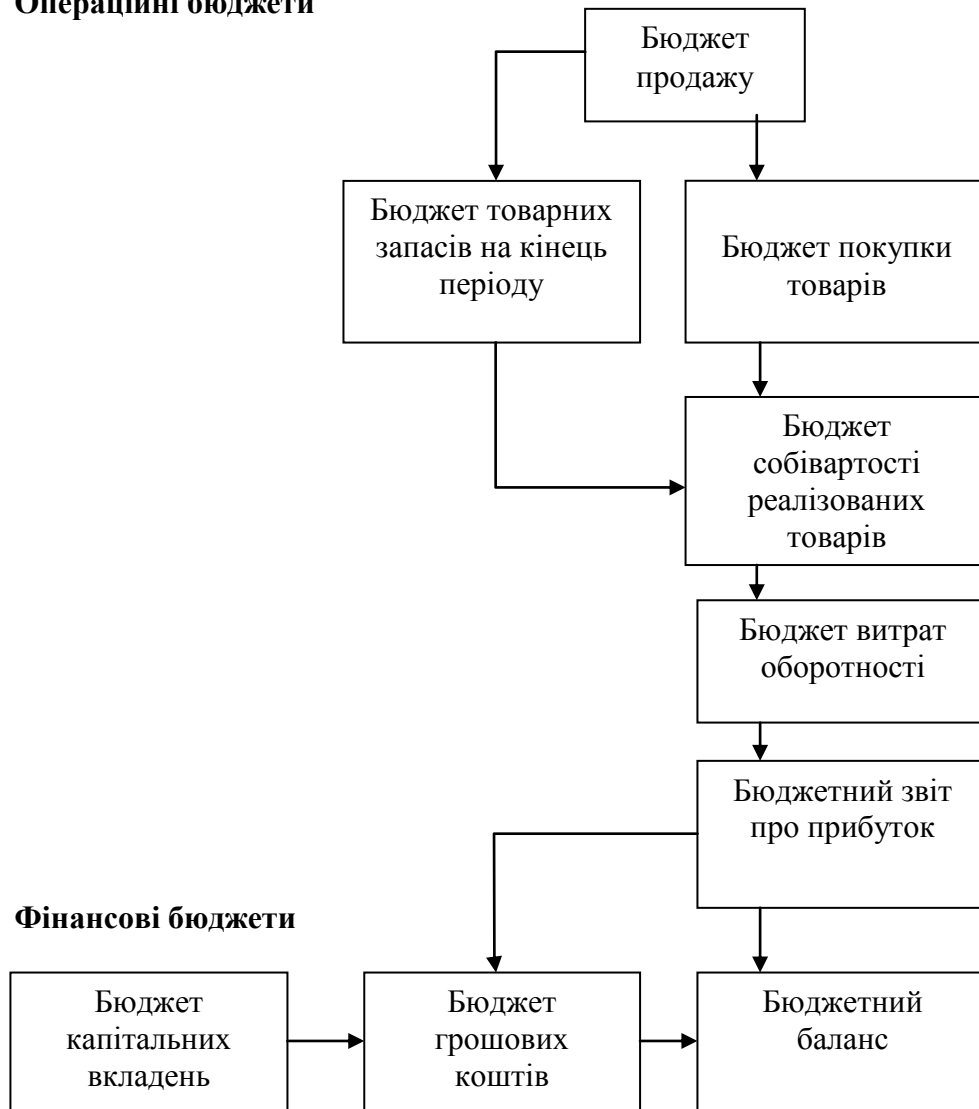
7. Затвердження бюджету. Після затвердження зведеного (статичного) бюджету підприємства вищим керівництвом, бюджети прямують у відповідні структурні підрозділи і є основою для виконання керівниками бюджетних центрів.

Лекція 4 Структурна побудова послідовності складання бюджетів за їх видами в управлінській інформаційній системі

Послідовність складання і взаємодії бюджетів промислового підприємства



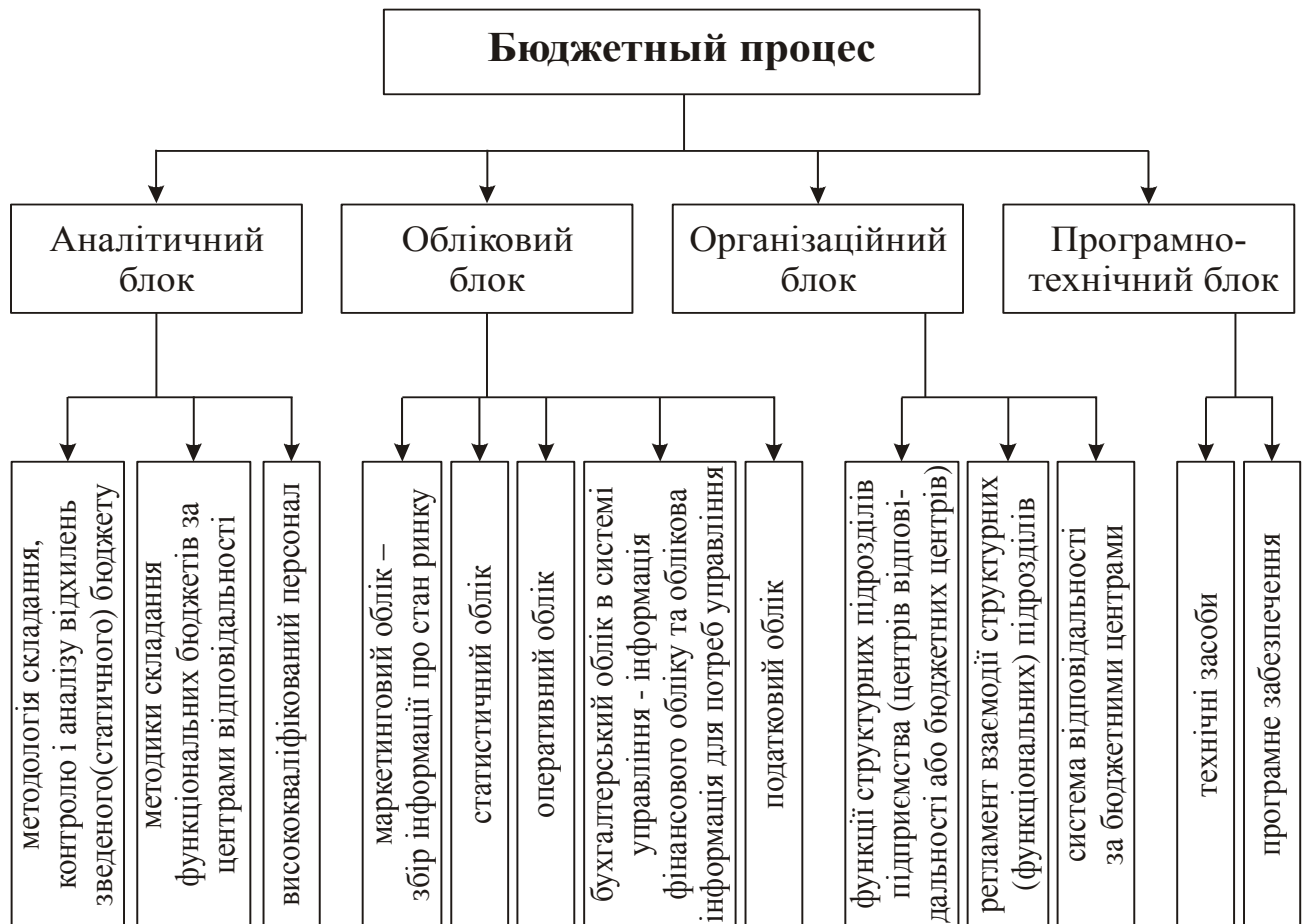
Послідовність складання і взаємозв'язок бюджетів торгового підприємства
Операційні бюджети



Лекція 5 Структура бюджетного процесу за основними компонентами

Для впровадження в інформаційну структуру управління підприємством системи бюджетування необхідна наявність і взаємодія чотирьох обов'язкових компонентів (блоків) бюджетного процесу: аналітичного; облікового; організаційного; програмно-технічного.

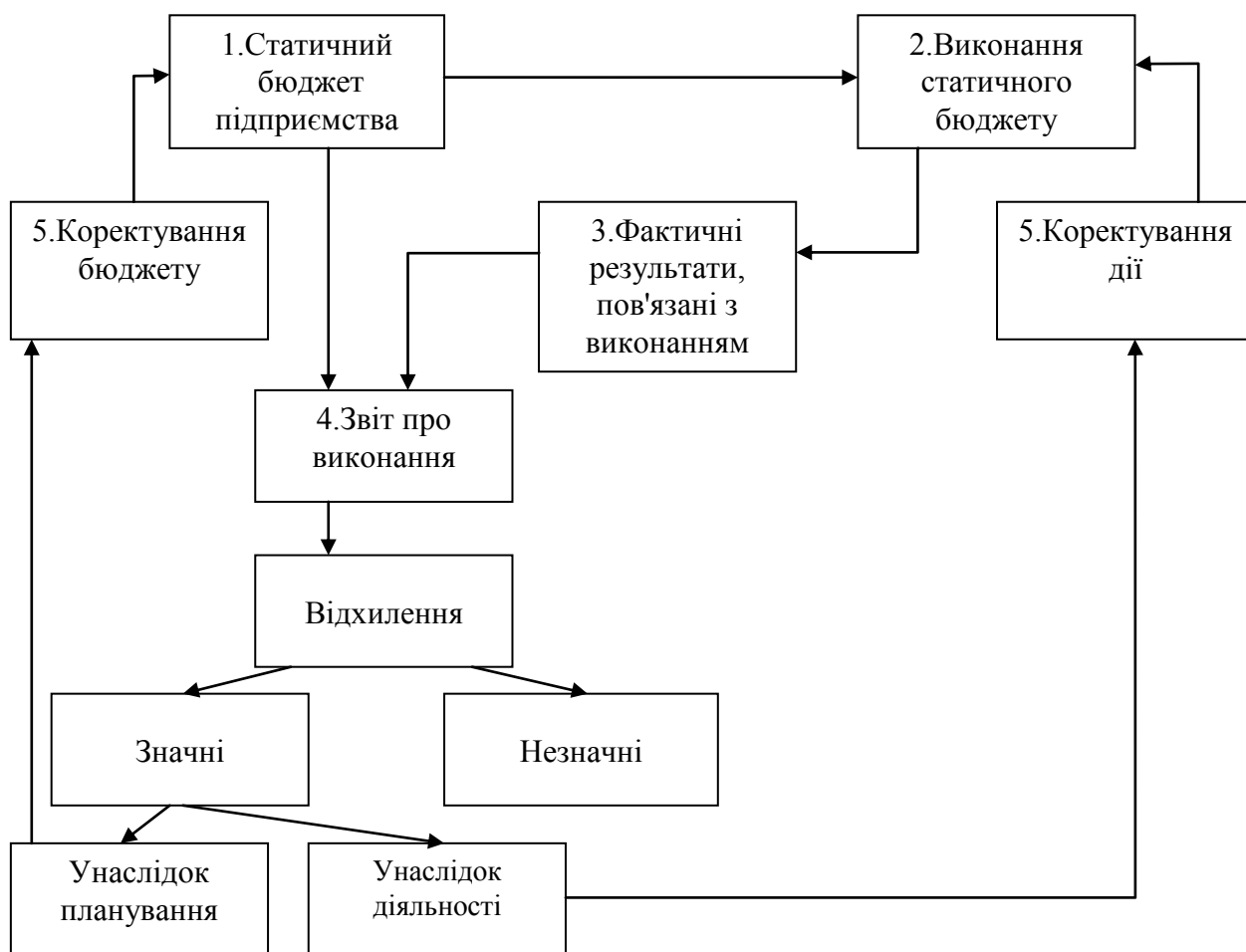
Інформаційна структура бюджетного процесу в системі управління підприємством



Лекція 6 Контроль виконання показників бюджетів

Бюджетним контролем в інформаційній системі управління підприємством є процес зіставлення фактичних результатів з бюджетними показниками, аналізу відхилень і внесення необхідних коректив.

Структурна побудова бюджетного контролю
в інформаційній системі управління



Лекція 7 Управління за відхиленнями в структурі бюджетного контролю

Відхилення від складеного бюджету виявляються і відбиваються в «Звіті про виконання», спрощена форма якого наступна:

Спрощена форма «Звіту про виконання»

Показники	Бюджет	Факт	Відношення	Пояснення
Доходи				
Витрати				
Прибуток (збиток)				

Відхилення, виявлені в звіті про виконання можуть бути:
по-перше, сприятливими (позитивними), коли фактичні доходи перевищують заплановані, а фактичні витрати менші, ніж бюджетні;
по-друге, несприятливими (негативними), коли фактичні доходи менше запланованих, а фактичні витрати перевищують бюджетні.

Залежно від причини відхилення поділяють на дві групи:

1) Відхилення внаслідок планування, пов'язані з помилками і прорахунками в процесі складання прогнозів, визначення функцій витрат і доходів, калькуляції планової собівартості і цін.

2) Відхилення внаслідок діяльності є результатом дій персоналу або певних подій, пов'язаних з коливанням цін, визначенням попиту і т.д.

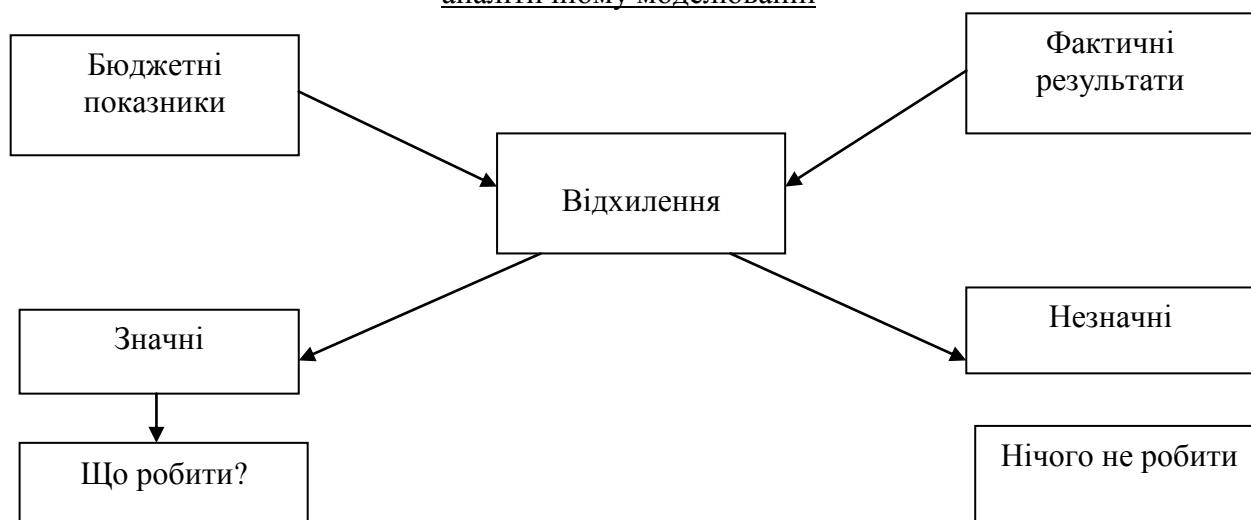
У разі виявлення значних відхилень залежно від їх причини можливі два альтернативні рішення:

1) корегування або перегляд бюджету, якщо результати контролю свідчать, що виконувати його недоцільно;

2) внесення відповідних корегувань до дії, щоб забезпечити досягнення запланованих цілей.

Управління за відхиленнями - це принцип управління, згідно якому менеджери концентрують свою увагу на найзначніші відхилення від бюджету, при цьому, не звертаючи ніякої уваги на показники, що виконуються задовільно.

Структурно - логічна схема управління за відхиленнями в управлінсько-аналітичному моделюванні



Лекція 8 Гнучкі бюджети в системі витрат

Звіт про виконання компанії «Люкс», складений на підставі статичного бюджету, у.о.

Показники	Бюджетні	Фактичні	Відхилення
1. Дохід від реалізації	558000	434000	-124000
2. Змінні витрати:			
виробничі	378000	302540	75460
на збут	14400	14000	400
Всього змінних витрат	392400	316540	75860
3. Маржинальний дохід	165600	117460	-48140
4. Постійні витрати:			
виробничі	74000	74600	-600
на збут	66000	66000	-
Всього постійні витрати	140000	140600	-600
5. Операційний прибуток (збиток)	25600	-23140	-48740

Примітка: Фактичні витрати і доходи, пов'язані з реалізацією 7000 валіз в складеному на підставі статичного (постійного або зведеного) «Звіті»

про виконання», зіставлені з бюджетними витратами і доходами, які очікувалися при реалізації 9000 валіз. Тому сприятливе відхилення змінних виробничих витрат в сумі 75460 у.о. є сумнівним.

Висновок: зі «Звіту про виконання» видно, що фактичний обсяг реалізації був нижчий, ніж запланований. У зв'язку з чим, замість очікуваного прибутку компанія зазнала збитки. Проте, «Звіт про виконання», що складено на підставі статичного бюджету, не дає можливості проконтролювати заплановані витрати, пов'язані з діяльністю, і отже повною мірою здійснити управління за відхиленнями. За цим, для забезпечення ефективного контролю за допомогою «Звіту про виконання» бюджету слід зіставити фактичні результати з бюджетом, скорегованим з урахуванням фактичного обсягу діяльності, тобто гнучким або динамічним бюджетом, який може бути складений як в процесі планування (для декількох можливих обсягів діяльності в межах релевантного діапазону), так і на стадії контролю.

Гнучкий бюджет компанії «Люкс» для трьох можливих обсягів реалізації:
7000,8000, 9000 валіз.

Статті	На одиницю	Обсяг реалізації		
		7000	8000	9000
1. Дохід від реалізації	62,00	434000	496000	558000
2. Змінні витрати:				
виробничі	42,00	294000	336000	37000
на збут	1,60	11200	12800	14400
Всього змінних витрат	43,60	305200	348800	392400
3. Маржинальний дохід	18,40	128800	147200	165600
4. Постійні витрати:				
виробничі		74000	74000	74000
на збут		66000	66000	66000
Всього постійні витрати		140000	140000	140000
5. Операційний прибуток (збиток)		(11200)	7200	25600

Гнучкий бюджет (ГБ) складається на підставі бюджетних витрат і доходів, розрахованих для фактичного обсягу діяльності і базується на формулі:

$$ГБ = (\text{змін. бюджетні витрати на од.} * \text{факт. обсяг реаліз.}) + \text{загальні пост. витрати}$$

Гнучкий бюджет продажу (ГБП) розраховується залежно від використовуваної ціни:

$$ГБП = \text{Фактична ціна за одиницю} * \text{Фактичний обсяг продажу}$$

$$ГБП = \text{Бюджетна ціна за одиницю} * \text{Фактичний обсяг продажу}$$

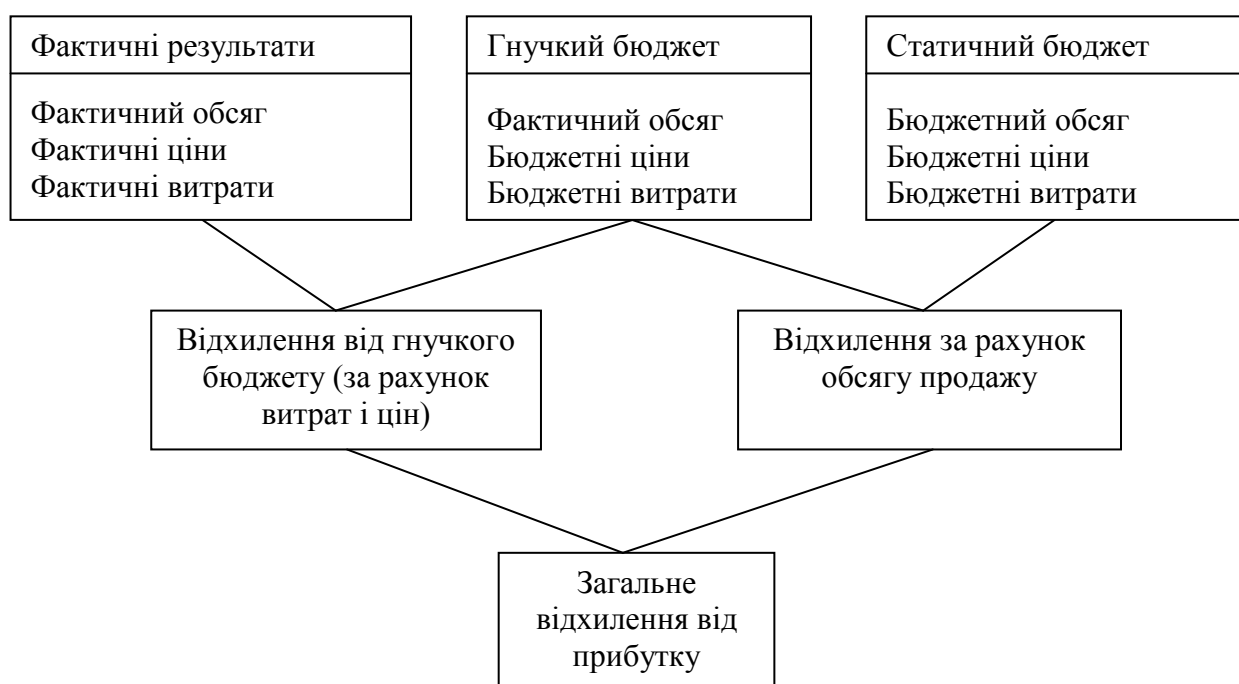
Лекція 9 Аналіз відхилень в процесі гнучкого бюджетування

Гнучкий бюджет дозволяє розділити загальне відхилення прибутку:

на відхилення від ГБ за рахунок витрат і цін, яке є різницею між фактичними результатами діяльності і показниками ГБ й характеризує *ефективність* діяльності, тобто взаємозв'язок між витраченими ресурсами і досягнутими результатами;

на відхилення за рахунок обсягу продажу, яке є різницею між показниками ГБ і статичного і характеризує *результативність* діяльності, тобто ступінь досягнення поставленої мети.

Розділення загального відхилення прибутку в системі динамічного бюджетування



Отже, в системі гнучкого бюджетування діяльність може бути : ефективною та результативною; результативною, але не ефективною; ефективною, але не результативною; не ефективною та не результативною.

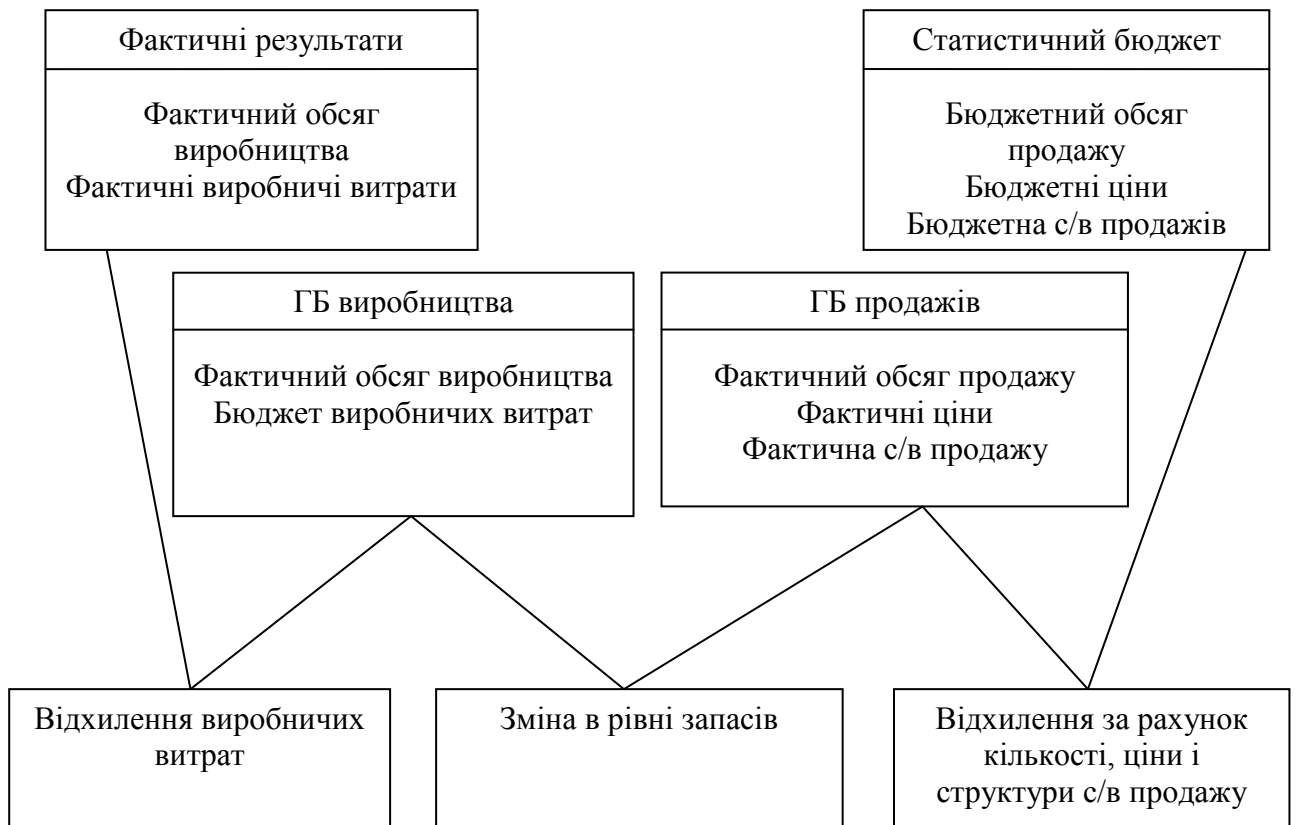
Аналіз відхилень з використанням ГБ на прикладі компанії «Люкс»

Показники	Фактичні результати	Відхилення від ГБ	ГБ	Відхилення за рахунок об'єму діяльності	Статистичний бюджет
1. Обсяг реалізації	7000		7000	(2000)	9000
2. Дохід від реалізації	434000		434000	(124000)	558000
3. Змінні витрати	316540	(11340)	305200	87200	392400
4. Маржинальний дохід	117460	(11340)	128800	(36800)	165600
5. Постійні витрати	140600	(600)	140000		140000
6. Операційний прибуток (збиток)	(23140)	(11940)	(11200)	(36800)	25600

Висновок: Аналіз свідчить, що діяльність компанії «Люкс» у звітному періоді була не результативною, оскільки вона реалізувала тільки 7000 валіз, замість 9000 запланованих, що призвело до негативного відхилення прибутку в сумі 36800 у.о.

Діяльність компанії також була не ефективною, оскільки має місце негативне відхилення витрат і як наслідок негативне відхилення прибутку в сумі 11940 у.о.

ГБ в умовах, коли обсяги виробництва і реалізації не співпадають



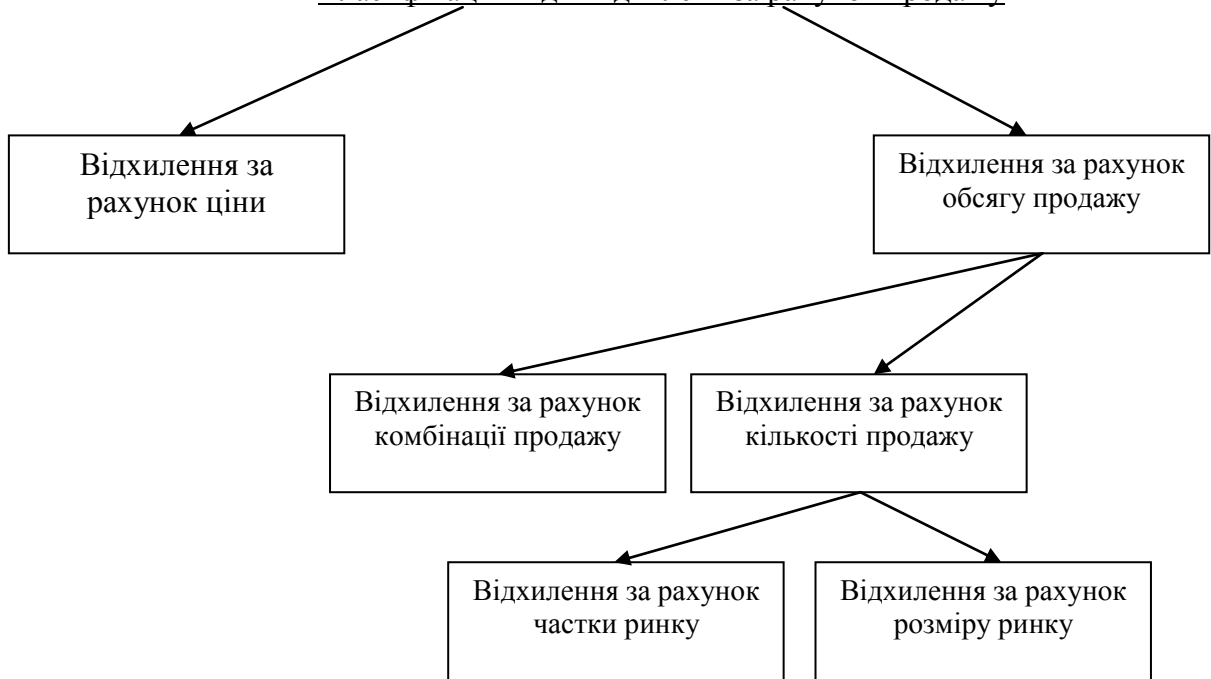
Лекція 10 Методи калькуляції витрат в аналізі відхилень

При аналізі відхилень їх класифікація і методика обчислень, залежить від системи калькуляції витрат, яку застосовують підприємства при складанні внутрішньої звітності.

Так, в умовах *калькуляції змінних витрат* розрахунок *відхилень за рахунок продажу* базується на показнику *маржинального доходу*, а в умовах *калькуляції повних витрат* на показнику *прибутку*.

Відхилення за рахунок продажу можуть бути розподілені на два види: *відхилення за рахунок ціни*; *відхилення за рахунок обсягу продажу*.

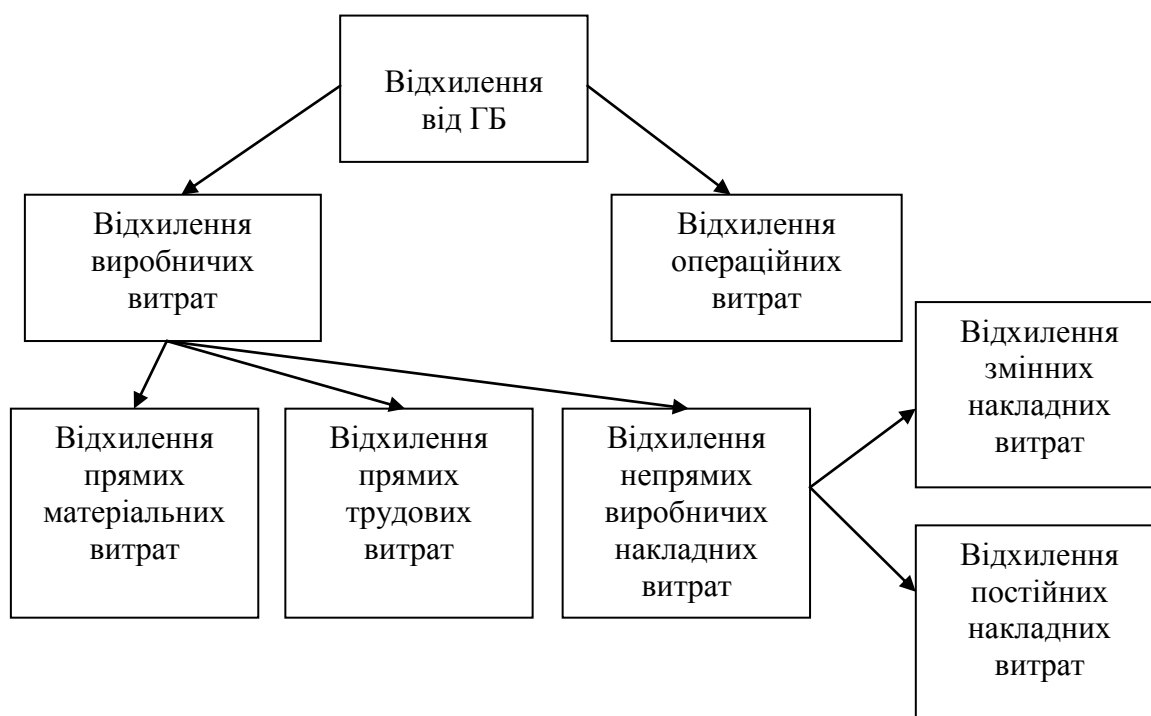
Класифікація видів відхилень за рахунок продажу



Класифікація відхилень від гнучкого бюджету в системі калькуляції змінних витрат



Класифікація відхилень від гнучкого бюджету в системі калькуляції повних витрат



ТЕМА 3 АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ В ОБЛІКОВІЙ СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ

Лекція 1 Аналіз взаємозв'язку «витрати - обсяг - прибуток»

Аналіз взаємозв'язку «Витрати - обсяг - прибуток» знаходиться в основі традиційної системи обліку витрат і калькуляції собівартості за змінними витратами і є методом системного дослідження, який використовується ринковими суб'єктами господарювання для визначення:

1) обсягу продажу, який би забезпечив відшкодування всіх витрат, пов'язаних з діяльністю і привів би до отримання бажаного прибутку;

2) величини прибутку при визначеному обсязі продажів;

3) впливу змін величини витрат, обсягу і ціни реалізації на прибуток підприємства;

4) оптимальної структури витрат.

Важливим елементом аналізу взаємозв'язку «витрати - обсяг - прибуток» є аналіз безбитковості виробництва, який заснований на розділенні витрат на змінні і постійні і розрахунку точки безбитковості, що визначає критичний обсяг товарообігу, при якому доходи рівні витратам, а прибуток від реалізації дорівнюється нулю.

Точка безбитковості може бути виражена:

1) в натуральних вимірниках (кількість);

2) в грошових вимірниках (виручка);

З)в % до нормальної потужності.

Точка беззбитковості визначається по спеціальних формулах, витікаючи з рішення алгебраїчних рівнянь:

а) Розрахунок Тб в натуральних одиницях:

$$Тб = \frac{\text{сукуп.пост.витрати}}{\text{маржндохідна.од.}}$$

б) Розрахунок Тб в грошових одиницях:

$$Тб = \frac{\text{сукуп.пост.витрати}}{Кмд}$$

Кмд (коефіцієнт МД) визначається діленням МД на од. до ціни реалізації одиниці продукції, тобто:

$$Кмд = \frac{МДнаод.}{\text{ціна.од}}$$

Розрахунок Тб є важливим елементом аналізу. Проте, на практиці менеджерів більше цікавить обсяг продажу і ціна реалізації, які забезпечили б отримання бажаного прибутку:

а) Розрахунок обсягу продажу в натуральних одиницях необхідний для отримання бажаного прибутку:

$$V_{\text{пр.нат.}} = \frac{\text{сукуп.пост.в} - \text{ти.} + \text{операційний(бажаний)прибуток}}{МДнаод.}$$

б) Обсяг продажу в грошових одиницях:

$$(V \text{ гр.}) \text{ Дохід від реалізації} = \frac{\text{сукуп.пост.в} - \text{ти.} + \text{операц(бажаний)прибуток}}{Кмд}$$

Виходячи з вище перелічених формул, операційний прибуток розраховується таким чином:

Операційний прибуток = (Дохід від реалізації * Кмд) – сукупні постійні витрати

Лекція 2 Приклад аналізу беззбитковості виробництва

Припустимо компанія «Лідер» виробляє один вид продукції, який реалізує за ціною 100 у.о. за од. Витрати компанії на виробництво продукції складають:

- змінні витрати на одиницю - 70у.о.;
- сукупні постійні витрати - 24000у.о.

Використовуючи приведені початкові дані, *необхідно визначити*:

- 1) Тб в грошових і натуральних вимірниках;
- 2) Обсяг реалізації необхідний для отримання прибутку у розмірі 6000у.о.;
- 3) Який прибуток отримає компанія при обсязі реалізації в 130000у.о.

Рішення:

- 1) Для розрахунку Тб застосовують формули:

а) Розрахунок Тб в натуральних одиницях:

$$\text{Тб натур.} = \frac{24000}{(100 - 70)} = 800 \text{ у.о.}$$

б) Тб в грошових одиницях:

$$\text{Тб грош.} = \frac{24000}{(30|100)} = \frac{24000}{0.3} = 80000 \text{ у.о.}$$

- 2) Обсяг продажу для отримання бажаного прибутку у розмірі 6000 у.о.

а) У натуральних вимірниках:

$$V_{\text{продажу}} = \frac{6000 + 24000}{100 - 70} = \frac{30000}{30} = 1000 \text{ у.о.}$$

б) У грошових вимірниках:

$$V_{\text{продажу}} = \frac{6000 + 24000}{30:100} = \frac{30000}{0.3} = 100000 \text{ у.о.}$$

- 3) Прибуток при обсязі продажу в 130000 у.о.

$$\text{Операційний прибуток} = (130000 \times 0.3) - 24000 = 15000 \text{ у.о.}$$

Операційний прибуток, розрахований в розглянутому прикладі, - це прибуток до оподаткування. Проте менеджерів цікавить прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства після сплати відповідного податку на прибуток і який визначається по формулі:

$$\text{Операційний прибуток} \times (1 - t) = \text{Чистий прибуток (ЧП)}$$

З цієї формули виходить, що ЧП визначається:

$$\text{ЧП} = \frac{\text{Операц.прибуток}}{1 - t}$$

де t – ставка податку на прибуток.

Якщо компанія «Лідер» платить податок на прибуток у розмірі 30 % і при цьому хоче мати чистий прибуток, складову 10500 у.о. (ОП(15000) – ЧП (15000×30 %)), то вона повинна реалізувати x одиниць продукції.

$$\begin{aligned}\text{Дохід від реалізації} &= 3\text{мВ} + \text{Пост.В} + \text{ОП} \\ \text{Дохід від реалізації} &= \text{ПостВ} + 3\text{мВ} + \frac{\text{ЧП}}{1-t} \\ 100x &= 70x + 24000 + (10500/(1 - 0.3)) \\ 30x &= 39000 \\ x &= 1300 \text{ од.}\end{aligned}$$

Лекція 3 Аналіз внутрішнього прогнозування чутливості прибутку

Важливим напрямом аналізу взаємозв'язку «витрати - обсяг - прибуток» є передбачення чутливості прибутку до зниження обсягу продажу.

Для визначення впливу на прибуток зниження обсягу продажу використовують показник запасу міцності (ЗМ), тобто величину на яку фактичний або запланований обсяг реалізації перевищує критичний обсяг продажу:

$$\text{ЗМ} = \text{V реалізації} - \text{Тб}$$

Отже, з формули виходить, що запас міцності відображає граничну величину можливого зниження обсягу продажу без ризику понести збиток.

Так, якщо обсяг реалізації компанії «Лідер» досягне 130000 у.о., то її запас міцності складе:

- а) У грошових вимірниках:
 $130000 - 80000 = 50000 \text{ у.о.}$
- б) У натуральних вимірниках:
 $50000 / 100 = 500 \text{ од.}$

Це означає, що компанія може знижувати обсяг реалізації в межах 500 од. або 50000 у.о. без ризику зазнати збиток.

Показник ЗМ може бути також використаний для визначення суми операційного прибутку (ОП):

$$\text{ОП} = \text{ЗМ} \times \text{Кмд.}$$

Застосування цієї формули до розглянутого прикладу компанії «Лідер» дає можливість отримати йому величину ОП:

$$\text{ОП} = 0.3 \cdot 50000 = 15000 \text{ у.о.}$$

Наряду з абсолютним значенням показника ЗМ в практичній діяльності досить часто використовують його відносне значення, а саме коефіцієнт запасу міцності (КЗМ), який є співвідношенням ЗМ до

фактичного або запланованого обсягу реалізації і визначається по формулі:

$$K_{зм} = \frac{ЗМ}{V_{реалізації}}$$

Таким чином, КЗМ є мірою ризику нерентабельної роботи компанії, і чим більше значення має КЗМ, тим менша вірогідність того, що компанія матиме збитки у разі зниження обсягів продажу.

Лекція 4 Приклад внутрішнього прогнозного аналізу чутливості прибутку

Компанія «Лідер» бажає отримати прибуток у розмірі 21000 у.о. і розглядає 2 альтернативи досягнення цього:

1. Зберегти існуючий виробничий потенціал.
2. Використовувати (узяти в оренду) продуктивніше устаткування.

Вихідні дані для розв'язання прикладу:

Показники	Альтернатива №1	Альтернатива №2
Ціна за одиницю	100	100
Змінні витрати на од.	70	50
Постійні витрати	24000	30000

Використовуючи початкові дані, приведені в таблиці, розрахуємо КЗМ для кожної альтернативи:

Необхідний обсяг реалізації, позначимо в кількісному вигляді - X.

Альтернатива 1:

1) Тоді:

$$100x = 70x + 24000 + 21000$$

$$30x = 45000$$

$$x = 1500 \text{ од.}$$

Виходячи з цього, дохід від реалізації для отримання бажаного прибутку:

$$\text{Дохід від реалізації} = 1500 * 100 = 150000 \text{ у.о.}$$

$$\text{Відповідно ЗМ складе: } ЗМ = 150000 - 80000 = 70000 \text{ у.о.}$$

$$K_{зм} = \frac{70000}{150000} = 0,467$$

Альтернатива 2:

$$1) 100x = 50x + 30000 + 21000$$

$$50x = 51000$$

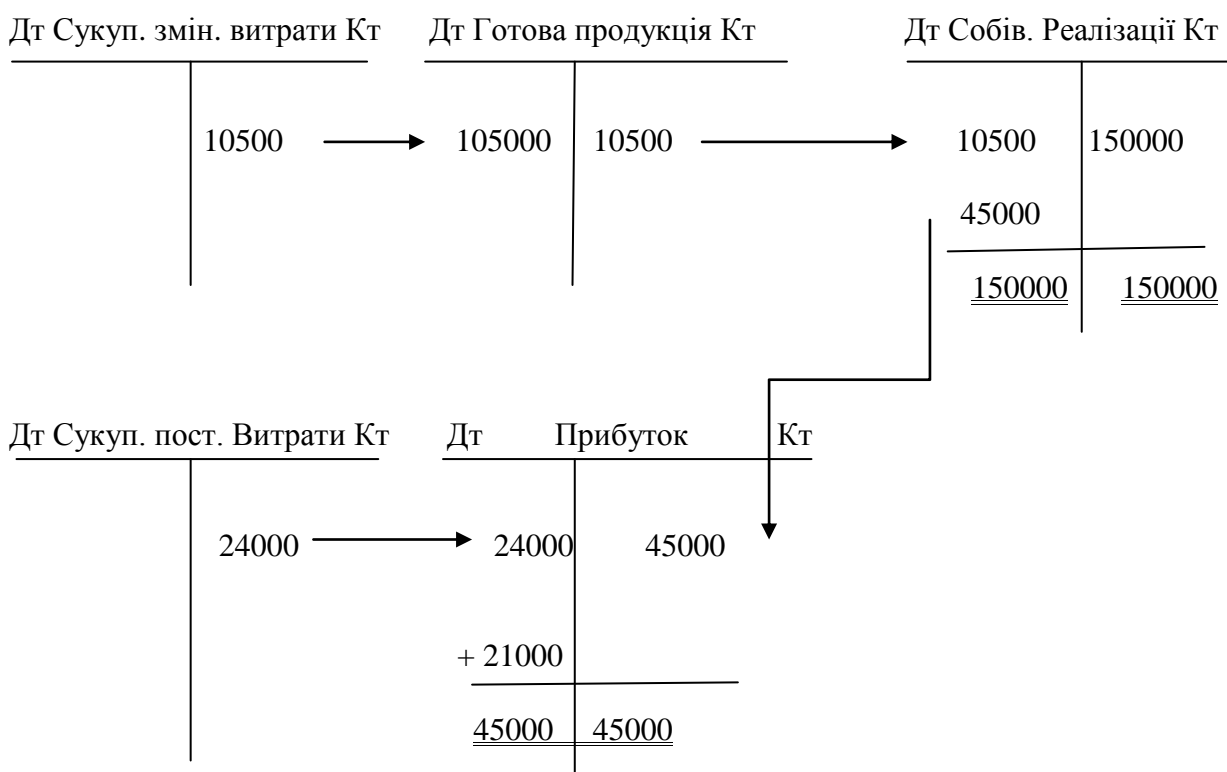
$$x = 1020 \text{ од.}$$

$$\text{Дохід від реалізації} = 1020 * 100 = 102000 \text{ у.о.}$$

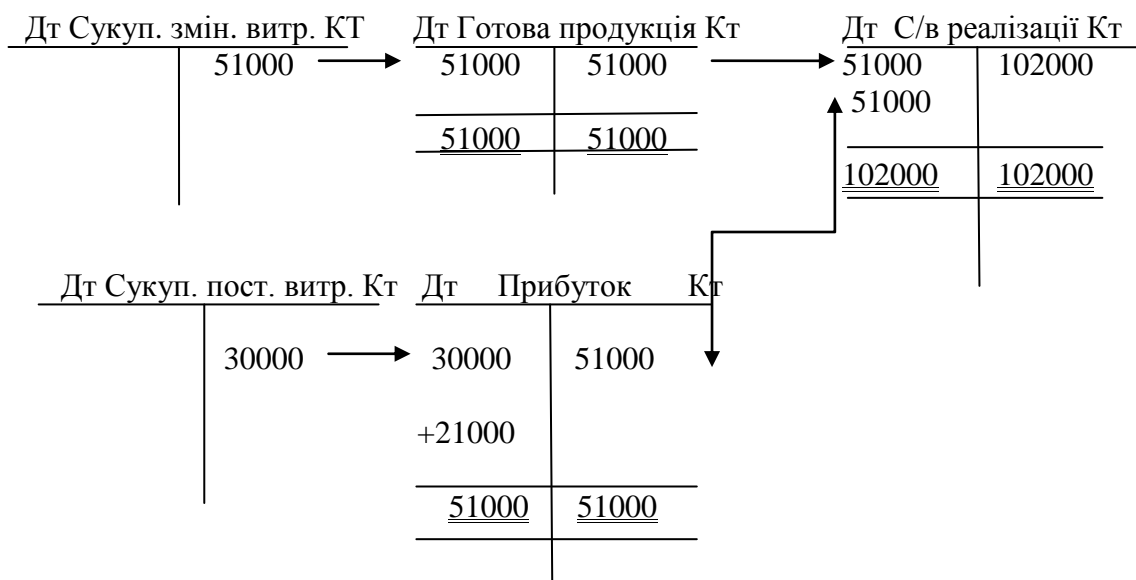
$$ЗМ = 102000 - \frac{30000}{0,5} = 102000 - 60000 = 42000 \text{ у.о.}$$

$$K_{зм} = \frac{42000}{102000} = 0,41$$

Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку в умовах альтернативи №1



Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку в умовах альтернативи №2



Лекція 5 Ефект операційного важеля у внутрішньому прогнозуванні

Незважаючи на те, що у розглянутому прикладі обидві альтернативи забезпечують отримання однакового прибутку, ризик зазнати збитки у разі незабезпеченості необхідного обсягу реалізації в умовах другої альтернативи більше.

Це пояснюється ефектом операційного важеля, тобто мірою використання постійних витрат в структурі витрат компанії, тому операційний важіль більший у компаній, які мають більшу питому вагу постійних витрат і як результат більший коефіцієнт маржинального доходу.

Кількісним показником операційного важеля в інформаційній системі управління є його чинник, який розраховується за формулою:

$$\text{Чинник операційного важеля (ЧОВ)} = \text{МД} / \text{Прибуток}$$

Структура витрат компаній що мають різний рівень автоматизації виробництва

Показники	Компанія А, ручна система оплати праці		Компанія Б, автоматизована система оплати праці	
	Сумма	%	Сумма	%
Дохід від реалізації	25000	100	250000	100
Змінні витрати	200000	80	25000	10
Маржинальний дохід	50000	20	225000	90
Постійні витрати	25000	10	200000	80
Прибуток	25000	10	25000	10

Припустимо, що обсяг реалізації виріс на 10% або 25000 у.о.:

Компанія. А: ЧОВ = 50000 / 25000 = 2

Компанія. Б: ЧОВ = 225000 / 25000 = 9

Таким чином, ЧОВ вимірює відсоток зміни прибутку при певному відсотку зміни обсягу реалізації

Помноживши відсоток зміни обсягу реалізації на ЧОВ отримаємо відсоток зміни величини прибутку:

Компанія. А: 10% * 2 = 20%

Компанія. Б: 10% * 9 = 90%

Висновок: більша питома вага постійних витрат, в структурі витрат компанії, забезпечує більш великий вплив на прибуток при зміні обсягу реалізації.

Лекція 6 Аналіз релевантної інформації для прийняття рішень
тактичного характеру

Аналізуючи ситуації, що виникли в процесі поточної діяльності, менеджери постійно мають справу з вибором серед альтернативних рішень, зокрема рішень, що стосуються ціноутворення.

Установлення ціни на продукцію, що випускається, виконані роботи або надані послуги є одним з найважливіших управлінських вирішень тактичного характеру. Оскільки доводиться здійснювати вибір серед

множинних чинників, що впливають на ціну, основними з таких чинників є: попит з боку покупців; дії конкурентів; витрати пов'язані з діяльністю.

Вибір стратегії і моделі ціноутворення залежить:

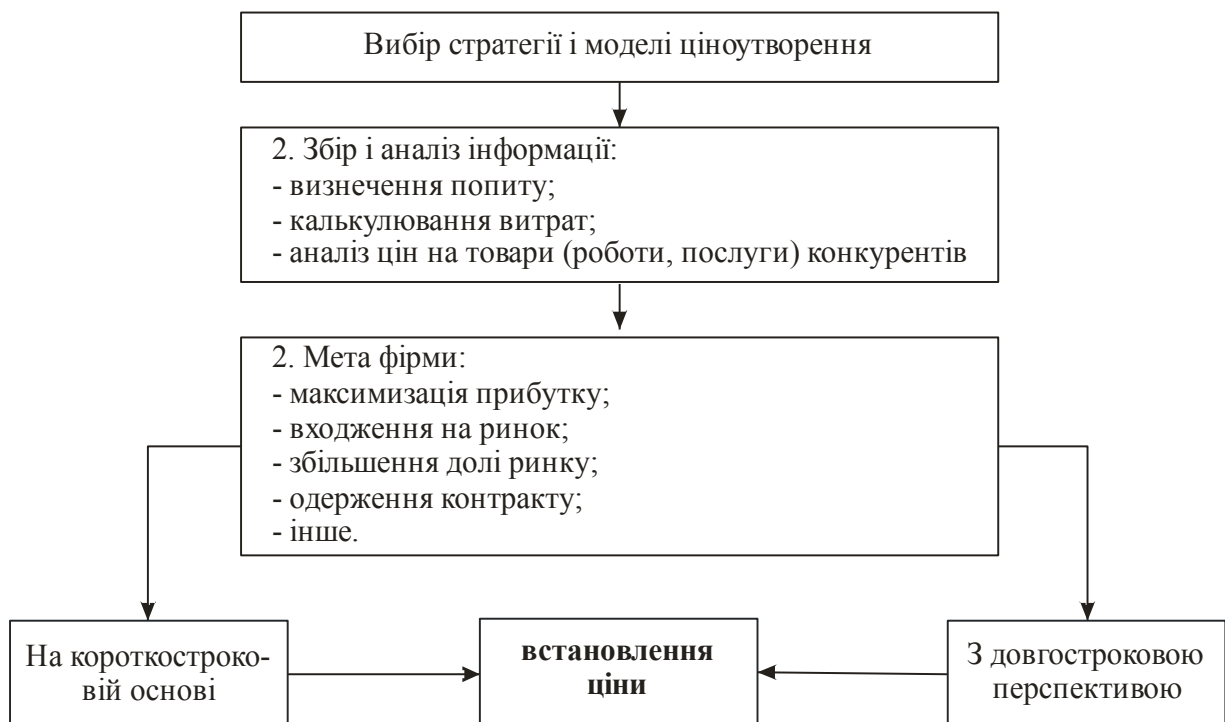
по-перше, від результатів дослідження ринку;

по-друге, від стратегічної мети будь-якого суб'єкта господарювання;

по-третє, часового аспекту.

Аналіз рішень що стосуються ціноутворення може бути представлений у вигляді структурно - логічної схеми:

Структурна побудова рішення щодо ціноутворення



В сучасних соціально - економічних умовах господарювання для прийняття управлінських рішень використовують економічну модель ціноутворення та ціноутворення на основі витрат.

Найбільше розповсюдження отримала найпопулярніша у практичній діяльності форма ціноутворення на основі витрат, за принципом «витрати +».

Згідно цієї моделі ціна реалізації одиниці продукції (робіт, послуг) встановлюється на рівні собівартості шляхом додавання до неї невеликої частини прибутку у вигляді націнки:

$$\text{Ціна} = \text{витрати} + \text{націнка}$$

Виходячи з формули націнка визначається:

$$\text{Націнка} = \text{відсоток націнки} * \text{витрати}$$

Звідси витікає, що в умовах бюджетного контролю впровадженого в інформаційну систему управління підприємства % націнки визначається:

$$\% \text{ націнки} = \frac{\text{необхідний прибуток} + \text{загальні витрати не вкл. до складу базових}}{\text{річний обсяг діяльності} * \text{базові витрати на одиницю}}$$

Сума націнки може бути розрахована з урахуванням використання наступних баз:

1. змінних виробничих витрат;
2. загальних змінних витрат;
3. повної виробничої собівартості;
4. повних витрат.

Лекція 7 Алгоритм ціноутворення за принципом «витрати плюс»

Фрагмент статичного бюджету компанії «Імпульс»:

Обсяг виробництва, од.	5000
1. Виробничі витрати: у.о.:	
– змінні	3840000
– постійні	2400000
2. Витрати на збут і управління у.о.:	
– змінні	480000
– постійні	960000
3. Середній інвестиційний капітал у.о.	6000000
4. Мінімальна рентабельність %	20
5. Необхідний прибуток у.о.	1200000

Використовуючи початкові дані, представлені в таблиці:

По перше, розрахуємо витрати на од. продукції (робіт, послуг):

1. Змінні виробничі витрати $3840000/5 = 768$ у.о.
 2. Постійні виробничі витрати $2400000/5 = 480$ у.о.
- Повна виробнича собівартість $768 + 480 = 1248$ у.о.

3. Змінні операційні витрати $48000/5000 = 96$ у.о.
 4. Постійні операційні витрати $960000/5000 = 192$ у.о.
- Повні витрати на од. $1248 + 96 + 192 = 1536$

По друге, на основі даних статичного бюджету та розрахованих витрат на од. визначимо націнку за допомогою різних баз (методів).

Розрахунок націнки на основі змінних виробничих витрат

1. % націнки до змінних виробничих витрат =
= $\frac{\text{необхідний прибуток} + \text{пост.вироб. витрати} + \text{загальні операційні витрати}}{\text{річний обсяг діяльності} + \text{змінні витрати на од.}}$
= $\frac{480000 + 960000 + 1200000 + 2400000}{(5000 * 768)} = 1.3125 * 100\% = 131,25 \%$
2. суму націнки до змінних виробничих витрат:
Сума націнки = $\frac{768 * 731,25}{10} = 1008 \text{ у.о.}$

Розрахунок націнки на основі повної виробничої собівартості

1. %націнки до повної виробничої собівартості =
= $\frac{\text{необхідний прибуток} + \text{загальні операційні витрати}}{\text{річний обсяг діяльності} * \text{повні витрати собівартості на од.}}$
= $\frac{120000 + 1440000}{(5000 * 124)} = 0,423 * 100\% = 42,3 \%$
2. Суму націнки до повної виробничої собівартості
Сума націнки = $\frac{1248 * 42,3}{100} = 528 \text{ у.о.}$

Розрахунок націнки до загальних змінних витрат

- 1.% націнки до загальних змінних витрат =
= $\frac{\text{необхідний прибуток} + \text{загальні постійні витрати}}{\text{річний обсяг діяльності} * \text{загальні змінні витрати}}$
= $\frac{120000 + 3360000}{(5000 * 864)} = 1,0556 * 100\% = 105,56 \%$
- 2.Суму націнки до загальних змінних витрат
Сума націнки = $\frac{864 * 105,56}{100} = 912 \text{ у.о.}$

Розрахунок націнки на основі повних витрат

- 1.% націнки до повних витрат =
= $\frac{\text{необхідний прибуток}}{\text{річний обсяг діяльності} * \text{повні витрати на од.}}$
= $\frac{1200000}{(5000 * 1536)} = 0,1563 * 100\% = 15,63 \%$
2. Суму націнки до повних витрат
Сума націнки = $\frac{1536 * 15,63}{100} = 240 \text{ у.о.}$

Дані про суму націнки, що розрахована з використанням різних баз дозволяє визначити ціну реалізації од. продукції.

Розрахунок ціни реалізації од. продукції (робіт, послуг)

Формула розрахунку	Розрахунок ціни, у.о.
1. Змінні виробничі витрати + націнка	$768 + 1008 = 1776$
2. Повна виробнича собівартість + націнка	$1248 + 528 = 1776$
3. Загальні змінні витрати + націнка	$864 + 912 = 1776$
4. Повні витрати + націнка	$1536 + 240 = 1776$

Висновок: за існуючих умов оптимальна ціна реалізації од. продукції, виконаних робіт або наданих послуг, яка повинна відшкодувати витрати, пов'язані з діяльністю і привести к отриманню бажаного прибутку складає 1776 у.о.

Лекція 8 Економічна модель ціноутворення в управлінській інформаційній системі

Центральною межею економічної моделі ціноутворення є допущення, що ціна реалізації одиниці продукції (робіт, послуг) встановлюється на рівні, який би забезпечив отримання максимального прибутку.

В умовах монополістичної конкуренції досить часто зміна ціни, може безпосередньо впливати на обсяг реалізації.

Результат впливу ціни на обсяг реалізації називають еластичністю. Якщо зміна ціни істотно не впливає на обсяг реалізації, то попит вважається не еластичним. Якщо вже незначне збільшення ціни призведе до достатнього зниження обсягу реалізації, то попит вважають еластичним.

Еластичність, що передбачається, дозволяє визначити динаміку маржинального доходу, який зменшується у міру зростання обсягу продажу.

Разом з маржинальним доходом необхідно визначити маржинальні витрати, тобто витрати, пов'язані з виробництвом або реалізацією однієї додаткової одиниці продукції (робіт, послуг).

Поки маржинальні витрати нижче за ціну виробництва і реалізації продукція вважається прибутковою, як тільки маржинальні витрати перевищують ціну, підприємство втрачає гроші на кожній додатковій одиниці продукції. Тому, обсяг, який максимізує прибуток підприємства, це така кількість продукції, при якому маржинальні витрати дорівнюють ціні.

Аналіз маржинальних витрат і доходів дозволяє встановити оптимальну ціну реалізації для визначення якої, необхідно:

1. встановити загальний і маржинальний дохід;
1. розрахувати витрати для кожного рівня реалізації;
2. розрахувати прибуток для кожного рівня реалізації, і при цьому вибрати комбінацію «Ціна - обсяг».

Лекція 9 Алгоритм економічної моделі ціноутворення

Примітка:

На практиці достатньо складно визначити взаємодію між ціною реалізації і попитом. Але припустимо, що керівництво компанії визначило попит при різних цінах реалізації і розрахувало:

Розрахунок загального і маржинального доходу

Ціна, у.о.	Обсяг продажу, у.о.	Загальний дохід, у.о.	Маржинальний дохід, у.о.
60	15	900	-
57	16	912	12
54	17	918	6
51	18	918	-
48	19	912	-6
45	20	900	-12
42	21	882	-18

Розрахунок загальних і маржинальних витрат

Ціна, у.о.	Обсяг продажу, у.о.	Загальні витрати, у.о.	Маржинальні витрати, у.о.
60	15	812	2
57	16	814	4
54	17	818	8
51	18	826	10
48	19	836	12
45	20	848	14
42	21	862	

Розрахунок прибутку

Ціна, у.о.	Обсяг продажу, у.о.	Загальний дохід, у.о.	Загальні витрати, у.о.	Прибуток, у.о.
60	15	900	812	88
57	16	912	814	98
54	17	918	818	100
51	18	918	826	92
48	19	912	836	76
45	20	900	848	52
42	21	882	862	20

Висновок: оптимальна ціна реалізації складає 54 у.о. при обсязі реалізації в 17 одиниць. Оскільки така комбінація забезпечить отримання максимального прибутку у розмірі 100 у.о.

Економічна модель ціноутворення, наряду, з перевагами має істотні обмеження, такі як:

1. складність визначення кривої попиту і маржинальних витрат;
2. не до всіх типів ринку підходить;
3. не враховує всі чинники, що впливають на ціну;
4. припускає одну мету фірми.

Лекція 10 Аналіз грошових потоків для прийняття довгострокових управлінських рішень.

Довгострокові управлінські рішення об'єктами, яких є:

1. автоматизовані виробництва;
2. будівництво нових підприємств;
3. аренда або покупка устаткування.

Пов'язано, перш за все, з плануванням і фінансуванням капітальних вкладень.

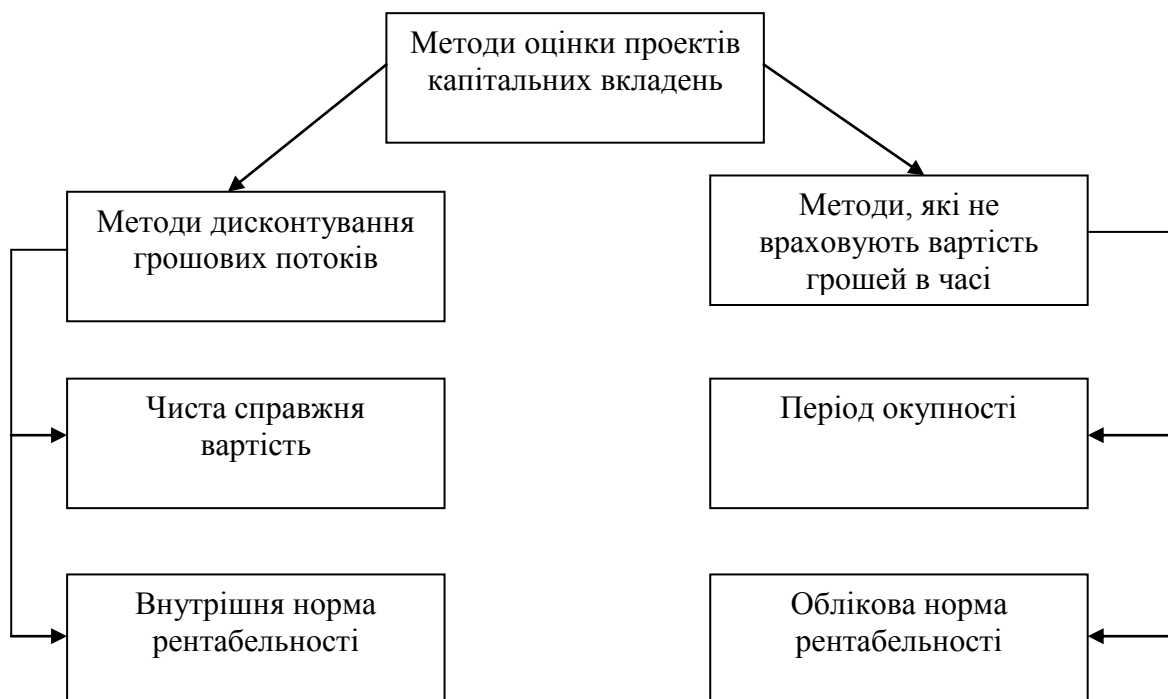
Процес прийняття управлінських рішень щодо інвестиційних проектів включає: виявлення, оцінку, планування і фінансування значних інвестиційних проектів і його називають бюджетуванням капітальних вкладень.

Основна межа, що відрізняє довгострокові рішення про капітальні вкладення від поточних, операційних пов'язано з часом і обсягом продажу.

Всі методи оцінки проектів капітальних вкладень можна розділити на дві категорії:

1. Методи дисконтування грошових потоків, які використовують концепцію вартості грошей з урахуванням часу, при оцінці проектів капітальних вкладень;
2. Методи, що ігнорують вартість грошей з урахуванням часу.

Класифікація методів оцінки проектів капітальних вкладень



Лекція 11 Концепція вартості грошей з урахуванням часу в аналітично - управлінському моделюванні прийняття рішень

Для осмислення і застосування цих методів необхідне розуміння вказаної концепції вартості грошей з урахуванням часу за допомогою вивчення понять як тимчасова, майбутня, справжня вартість грошей, дисконтування, ануїтет.

На зміни вартості грошей в часі впливають:

1. інфляційні процеси, тобто зниження їх купівельної здатності в результаті інфляції;

2. чинник невизначеності, присутній у сфері економічних відносин, тобто ризик втратити вкладені засоби внаслідок майбутніх подій, які важко було передбачити, тому загальновизнано, що гроші сьогодні, краще за гроші, які будуть отримані в майбутньому. Адже сьогодні гроші можна, вигідно для себе вкласти і мати дохід у вигляді відсотків.

Тимчасовою вартістю грошей є сума відсотка на інвестиції, яка отримана або може бути отримана за даний період часу.

Тимчасова вартість грошей розраховується двома способами за рахунок:

1. простого відсотка, який нараховується на первинну вартість внеску;

2. складного відсотка, нарахованого на первинну суму внеску і на раніше нараховані відсотки.

Для зіставлення цих двох способів нарахування відсотків розглянемо приклад визначення суми внеску.

Підприємством зроблено депозитний внесок в банк 1000 у.о. строком на 3 роки, з нарахуванням відсотків в кінці року по ставці 10 % річних.

Зіставлення методів розрахунку простих і складних відсотків

Рік	Простий %			Складний %		
	Розрахунок	Сума %	Сума накопичення на кінець року	Розрахунок	Сума %	Сума накопичення на кінець року
1	1000 * 10 %	100	1100	1000 * 10 %	100	1100
2	1000 * 10 %	100	1200	1100 * 10 %	110	1210
3	1000 * 10 %	100	1300	1210 * 10 %	121	1331
Всього		300			331	

Отже, при довгострокових інвестиціях вигідно використовувати складний відсоток, який приносить більший дохід, чим простий відсоток

Майбутня вартість грошей, тобто вартість інвестицій через певний період часу з урахуванням визначеної відсоткової ставки визначається по формулі:

$$FV = PV * (1+i)^n$$

FV – майбутня вартість грошей;
PV – теперішня вартість грошей;
i – ставка складного відсотка;
n – кількість періодів нарахування відсотків

Звідси, майбутня вартість однієї грошової одиниці дорівнюється в нашому прикладі $1,331 = (1 + 0,1)^3$, а майбутня вартість 1000 у.о. складає 1331 у.о. ($1000 * 1,331$).

Теперішня вартість грошей є вартістю майбутніх надходжень в теперішній час.

Процес коректування майбутніх грошових надходжень для визначення їх справжньої вартості називають *дисконтуванням*.

$$PV = \frac{FV}{(1 + i)^n}$$

i – ставка складного відсотка, яка використовується для дисконтування і носить назву «Ставка дисконту».

Виходячи з даної формули, справжня вартість однієї грошової одиниці дорівнює:

$$PV_{1 \text{ гр. од.}} = \frac{1}{(1 + i)^n}$$

У нашому прикладі $\frac{1}{(1 + 0,1)^3} = 0,7513$

На основі цього розрахунку теперішня вартість суми в 1331 у.о. дорівнює:

$$1331 * 0,7513 = 1000 \text{ у.о.}$$

Аналогічний результат буде отриманий по формулі:

$$PV = \frac{1331}{(1 + 0,1)^3} = \frac{1331}{1,331} = 1000 \text{ у.о.}$$

Ануїтет представляє собою рівно великі платежі або надходження, які здійснюються через однакові проміжки часу протягом певного періоду.

Майбутня вартість ануїтету (FVA) - це вартість ануїтету на момент останньої виплати, визначається по формулі:

$$FVA = A * ((1 + i)^n - 1) / i$$

Звідси FVA за одним договором буде дорівнювати: $((1 + i)^n - 1) / i$.

У нашому прикладі складе: $((1 + 0,1)^3 - 1) / 0,1 = 3,31$, отже $FVA = 1000 \text{ у.о.} * 3,31 = 3310 \text{ у.о.}$

Теперішня вартість анuitету (PVA) – це вартість анuitету на момент першої виплати, визначається по формулі:

$$PVA = A * (1 - (1 + i)^{-n}) / i$$

У нашому прикладі PVA за одним договором складає: $(1 - (1 + 0,1)^{-3}) / 0,1 = 2,487$ у.о., отже $PVA = 1000 * 2,487 = 2487$ у.о.

Лекція 12 Алгоритм визначення вартості капіталу в прийнятті довгострокових рішень

Необхідність дисконтування при оцінці інвестиційних проектів обумовлено тим, що можна зіставити їх вигоди з іншими альтернативними проектами для визначення справжньої вартості проекту з високим ризиком. Проте, при прийнятті такого рішення виникає питання, яку ставку дисконту необхідно використовувати для визначення справжньої вартості проекту капітальних вкладень.

Як показує практика розвитку вітчизняного і зарубіжного бізнесу, така ставка в більшості випадків базується на вартості капіталу будь-якого суб'єкта господарювання. Вартість капіталу при цьому є комбінованим середньозваженим відсотком прибутку, який господарський суб'єкт повинен виплачувати своїм інвесторам.

Так, визначимо комбінований середньозважений відсоток прибутку на цифровому прикладі компанії «Ореол».

Структура капіталу

№	Статті	Балансова вартість, тис. грн.	Ринкова вартість акцій, у.о.	Дохід (дивіденди)
1.	Прості акції	4000	40000	6
2.	Привілейовані акції	1000	100	10
3.	Облігації	2000	200	10

Використовуючи початкову інформацію, представлену в таблиці розрахуємо:

1. вартість власного капіталу сформованого за рахунок випуску простих акцій

$$\frac{\text{Дивіденди на акцію}}{\text{Ринкова вартість акцій}} = \frac{6}{40} = 0,15 \text{ або } 15 \%$$

2. вартість капіталу за рахунок випуску привілейованих акцій $9/100 = 0,1$ або 10%

3. для розрахунку вартості облігацій підприємства, необхідно, щоб їх ринкова вартість співпадала з номінальною, а податок на прибуток складав 30%.

На підставі цієї інформації визначимо довгостроковість позикового капіталу: $0,1 * (1 - 0,3) = 0,1 * 0,7 = 7\%$

Отримані результати дозволяють розрахувати середньозважену вартість капіталу компанії «Ореол».

Розрахунок вартості капіталу компанії «Ореол»

№	Статті	Балансова вартість	Питома вага %	Вартість капіталу	Середньозважена вартість капіталу
1.	Прості акції	4000	4/7	0,15	0,086
2.	Привілейовані акції	1000	1/7	0,10	0,014
3.	Облігації	2000	2/7	0,07	0,020
Всього		7000			0,12

Середньозважена вартість капіталу компанії «Ореол» складає 12 % і ця величина може бути використана як ставка дисконту для визначення теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень при оцінці інвестиційних проектів.

ТЕМА 4 ОБЛІК ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В ІНФРАСТРУКТУРІ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ

Лекція 1 Концепція центрів і обліку відповідальності

Центр відповідальності є сферою (сегментом) діяльності, в межах якого встановлена персональна відповідальність менеджера за показники діяльності, які він повинен контролювати.

Облік відповідальності - це система обліку, яка забезпечує контроль і оцінку діяльності кожного центру відповідальності.

Загальна схема обліку відповідальності



Функціонування і створення системи обліку відповідальності передбачає: визначення центрів відповідальності; складання функціональних як операційних, так і фінансових бюджетів для кожного структурного підрозділу підприємства; регулярна перевірка стану звітності про виконання; аналіз причин відхилень і оцінка діяльності кожного центру відповідальності (структурного підрозділу).

Відмінності в характері відповідальності менеджерів дозволяють виділити три типи центрів відповідальності:

Центр витрат - це структура підрозділів (цех, бригада, ділянка), керівник якого контролює тільки витрати, при цьому не контролюючи доходи і інвестиції.

Центр прибутку - це підрозділи (магазин, секція, кіоск), керівник якого контролює витрати і доходи, не контролюючи при цьому інвестиції у власні активи.

Центр інвестицій - це господарська одиниця (дочірня компанія, корпорація в цілому), керівник якої одночасно контролює витрати, доходи і інвестиції.

Структурно - логічна схема типів центрів відповідальності в інформаційних системах управління

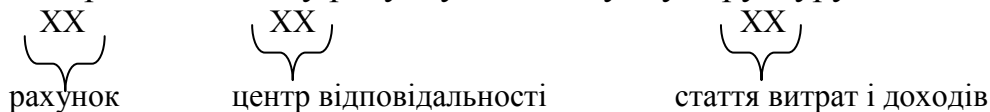


Таким чином, різний характер центрів відповідальності визначає різний підхід до оцінки їх діяльності.

Характеристика центрів відповідальності ринкової структури

Центр відповідальності	Сфера контролю	Тип центру	Показники виконання
Президент	доходи, витрати, капітал	Інвестиції	рентабельність, інвестиції
Комерційний директор	ціна, обсяг продажу, витрати	Прибуток	прибуток, продаж
Виробничий директор	обсяг продажу, витрати	Витрати	витрати
Фінансовий директор	витрати	витрати	витрати

Облік витрат і доходів за центрами відповідальності вимагає систематизації і кодування витрат і доходів за кожним центром відповідальності в розрізі бюджетних статей. У зв'язку з цим, код бухгалтерського обліку рахунку має наступну структуру:



При організації обліку особливу увагу приділяють аналітичній систематизації витрат на контрольовані і не контрольовані.

На основі даних поточного обліку за кожним центром відповідальності бухгалтерія регулює складання звіту про виконання, зміст якого залежить від типу центру і показників, які використовують для оцінки його діяльності.

Оцінка центрів відповідальності базується на аналізі відхилень і разом з обліком може бути здійснена на підставі калькулювання стандартних витрат або за принципом «тариф - година - машина».

Лекція 2 Нормативний облік відповідальності в бюджетному процесі

Стандартизація витрат необхідна для виробництва певної продукції або надання послуг за нормальних умов діяльності.

На відміну від бюджетних показників стандартні показники відображають заплановані витрати на одиницю продукції (робіт, послуг), величина яких базується на обґрунтованих нормах праці і інженерних розрахунках.

В інформаційній системі управління виділяють три види стандартів:

1. *Базисні* - довгострокові стандартні витрати, які встановлюються на термін 2 -5 років для того, щоб вивчити динаміку цін і продуктивність праці;

2. *Теоретичні* - стандартні витрати, які можуть бути досягнуті тільки за ідеальних умов діяльності;

3. *Поточні* - стандартні витрати, які відображають витрати необхідні для виготовлення продукції, виконання робіт або надання послуг в звітному періоді за існуючих умов діяльності.

Система калькуляції на основі стандартних витрат використовується для: контролю витрат; прийняття рішень щодо цін; оцінки виконання бюджету; осмислення витрат пов'язаних з діяльністю; здійснення управління за відхиленнями.

Система калькуляції стандартних витрат включає: встановлення стандартів (нормативів) витрат; накопичення даних про фактичні результати діяльності; складання звітності про виконання і аналіз відхилень; дослідження відхилень; внесення необхідних коректив.

Облік відповідальності на підставі стандартних витрат в системі бюджетного контролю



Лекція 3 Цифровий алгоритм розрахунку відхилень прямих матеріальних витрат

Методика розрахунку відхилень від стандартів розглянемо на прикладі компанії «Фаворит» і використаємо дані представлені в таблицях 1,2.

Таблиця 1 - Карта стандартної собівартості од. продукції компанії «Фаворит»

Стаття витрат	Розрахунок	Стандартна с/в, у.о.
Основні (прямі) матеріальні витрати	4м ² * 220 у.о	8,80 у.о
Основна (пряма) заробітна плата	0,25 ч * 6,40 у.о	1,60 у.о
Змінні накладні витрати	0,25 ч * 5,60 у.о.	1,40 у.о
Постійні накладні витрати	14000 у.о при нормальному обсязі – 8000 у.о	1,75 у.о
Всього		13,55

Таблиця 2 - Звіт про накопичення фактичних результатів діяльності за звітний період

Показники	Сума, у.о
1. Виготовлена продукція 7600 од.	
2. Витрачено матеріалів (32000 м * 2,10 у.о)	67200
3. Нарахована заробітна плата за виготовлену продукцію (1860 ч * 6,65 у.о)	12369
4. Виробничі накладні витрати:	
- змінні	11660
- постійні	13200
Всього	104429

З урахуванням того, що фактичний обсяг виробництва (7600 у.о.) відрізняється від запланованого (8000 у.о.) для правильного визначення відхилення від стандартних витрат необхідно застосувати гнучкий бюджет, тобто розрахувати суму стандартних витрат на фактичний обсяг діяльності (таблиця 3).

Таблиця 3. Розрахунок відхилень, у.о.

Стаття витрат	Стандартні витрати на фактичний випуск	Фактичні витрати	Відхилення
Прямі матеріальні	$8,80 * 7600 = 66880$	67200	-320
Пряма заробітна плата	$1,60 * 7600 = 12160$	12369	-209
Виробничі накладні витрати:			
- змінні	$1,40 * 7600 = 10640$	11660	-1020
- постійні	$1,75 * 7600 = 13300$	13200	+100
Всього	102980	104429	-1449

Як бачимо в звітному періоді має місце, загальне негативне відхилення в сумі 1449 у.о., тобто приведеній в таблиці 3 розрахунок дає відповідь на питання, яка різниця між фактичними і стандартними витратами. Але для відповіді на питання за рахунок чого виникло це відхилення, слід визначити, які чинники і як впливали на загальну суму відхилень.

Так, *відхилення прямих матеріальних витрат* мають місце за рахунок:

А) цін

*відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок цін = (стандартна ціна - фактична ціна) * фактична кількість*

У розглянутому прикладі це відхилення дорівнює $(2,20 - 2,10) * 32000 = 3200$ і воно позитивне, оскільки ціна придбання матеріалів нижче стандартної.

На практиці *відхилення за рахунок цін на матеріали* відбивається в звіті відділу постачання, таким чином, даючи керівникові важливу інформацію для планування і прийняття рішень.

Б) використання матеріалів

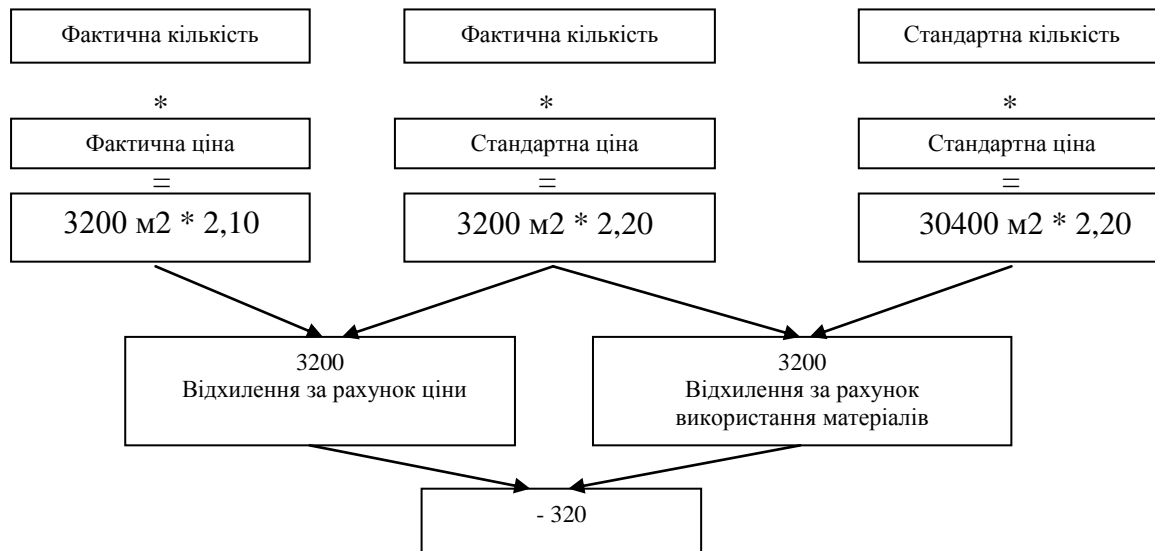
*відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок використання матеріалів = (стандартна кількість - фактична кількість) * стандартну ціну*

У розглянутому прикладі це відхилення рівне $(30400 - 32000) * 2,20 = -3520$ і воно негативне і відбиватиметься в звіті виробничого підрозділу, оскільки керівництво відповідає за ефективність використання

матеріалів в процесі виробництва. Причиною цього відхилення може бути не економічний розкрій, брак і т. д.

Отже, загальне відхилення по матеріалах є алгебраїчною сумою відхилення за рахунок цін і відхилень за рахунок використання матеріалів.

Узагальнення відхилень витрат на матеріали



Лекція 4 Цифровий алгоритм розрахунку відхилень витрат на оплату праці

Відхилення прямих витрат на оплату праці виникає за рахунок:

А) тарифної ставки

*відхилення заробітної плати за рахунок тарифної ставки = (стандартна тарифна ставка - фактична тарифна ставка) * фактична кількість годин*

У розглянутому прикладі - це відхилення рівне $(6,40 - 6,65) * 1860 = -465$. Причина такого негативного відхилення, за яке відповідає начальник цеху, може бути використання кваліфікованих робочих на тих операціях, що вимагають нижчої кваліфікації або оплати позаурочних робіт.

Б) продуктивності праці

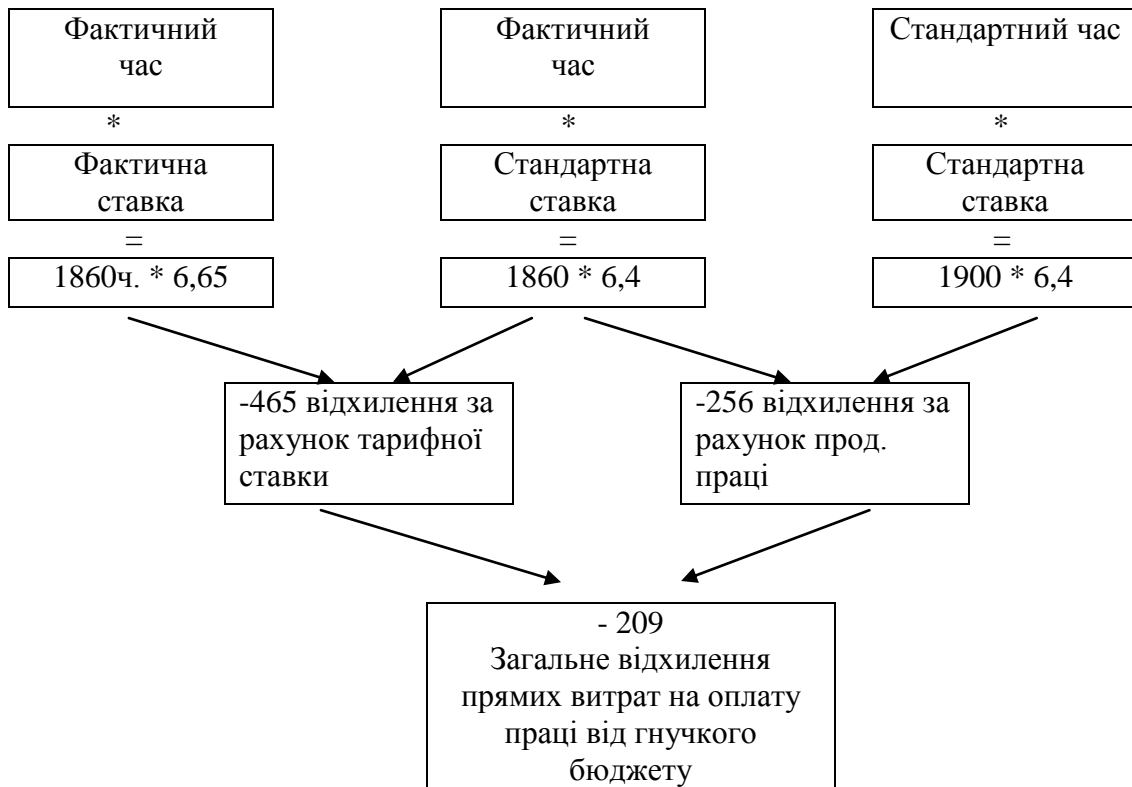
*відхилення заробітної плати за рахунок виробництва праці = (стандартна кількість годин - фактична кількість годин) * стандартну тарифну ставку*

У розглянутому прикладі - це відношення дорівнює $(1900-1860) * 6,40 = 256$. При цьому стандартна кількість годин праці визначається $7600 * 0,25 = 1900$ г., тобто на виготовлення 7600 од. було витрачено на 40 г. менше ніж передбачалося стандартами, що привело до економії фонду праці на 256 у.о. Такі відхилення найчастіше є сферою контролю початкового цеху і причинами їх виникнення можуть бути: низька якість матеріалів; різна складність робіт; порушення технології виробництва. У нашому прикладі не дивлячись на позитивне відхилення за рахунок

високої продуктивності праці маємо загальне негативне відхилення витрат на оплату праці у наслідок застосування високої тарифної ставки.

Отже, загальне відхилення на оплату праці є алгебраїчною сумою відхилення за рахунок тарифної ставки і відхилень за рахунок продуктивності праці.

Узагальнення відхилень витрат на оплату праці



Лекція 5 Цифровий алгоритм розрахунку відхилень змінних і постійних виробничих накладних витрат

Оскільки змінні виробничі накладні витрати, пов'язані з витратами праці, то відхилення змінних виробничих накладних витрат можна розділити на дві групи:

а) відхилення за рахунок ставки розподілу, причинами виникнення яких є застосування заздалегідь певної (бюджетної) ставки розподілу накладних витрат і визначається по формулі:

*відхилення за рахунок ставки розподілу накладних витрат = (стандартна ставка розподілу * фактична кількість годин праці) - фактичні змінні накладних витрат*

У прикладі - це відхилення рівне $(5,6 * 1860) - 11660 = -1244$ відхилення можна розрахувати і іншим способом:

*(стандартна ставка розподілу - фактична ставка розподілу) * фактична кількість годин праці*

$$\begin{aligned} \text{фактична ставка розподілу} &= 11660 : 1860 = 6,269 \\ (560 - 6,269) * 1860 &= -1244 \end{aligned}$$

б) відхилення змінних накладних витрат за рахунок продуктивності праці

*відхилення змінних накладних витрат за рахунок продуктивності = (стандартний час для фактичного об'єму виробництва - фактичний час) * стандартна ставка розподілу виробничих накладних витрат*

У прикладі - це відхилення дорівнює $(1900 - 1860) * 5,6 = 224$

Причини виникнення цих відхилень такі ж, як і у відхилень витрат на оплату праці за рахунок продуктивності.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат виникає за двома причинами:

а) за рахунок виконання бюджету

(бюджетні постійні накладні витрати - фактичні постійні накладні витрати)

У розглянутому прикладі має позитивне відношення, за рахунок виконання бюджету в сумі 800 у.о. (14000–13200). Проте, виникає питання, за рахунок чого досягнута така економія бюджету, з цією метою визначається:

б) відхилення за рахунок зміни обсягу продажу

*відхилення постійних накладних витрат за рахунок зміни = (фактичний обсяг виробництва - бюджетний обсяг виробництва) * стандартну ставку розподілу постійних накладних витрат на вироби*

У розглянутому прикладі відношення дорівнює $(7600 - 8000) * 1,75 = -700$. Отже, сума загального відхилення фактичних постійних накладних витрат від їх бюджету дорівнює : + 100 у.о. $(800 - 700)$ - це і є реальна економія бюджету.

Необхідно відзначити, що відхилення за рахунок обсягу продажу є результатом не повного використання потужності підприємства або продуктивності праці.

*відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок продуктивності праці = (стандартна кількість - фактична кількість годин праці) * стандартну ставку розподілу виробн. наклад. витрат = $14000/0,25 * 8000 = 14000/2000 = 7$*

У розглянутому прикладі - $(1900 - 1860) * 7 = 280$.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок використання потужності визначається по формулі:

*(фактичний час - бюджетний час) * стандартна ставка розподілу постійних накладних витрат.*

У розглянутому прикладі це відхилення дорівнює: $(1860 - 0.25 * 8000) * 7 = -980$,

тобто негативне відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок неповного використання потужності частково компенсується за рахунок продуктивності праці робітників компанії.

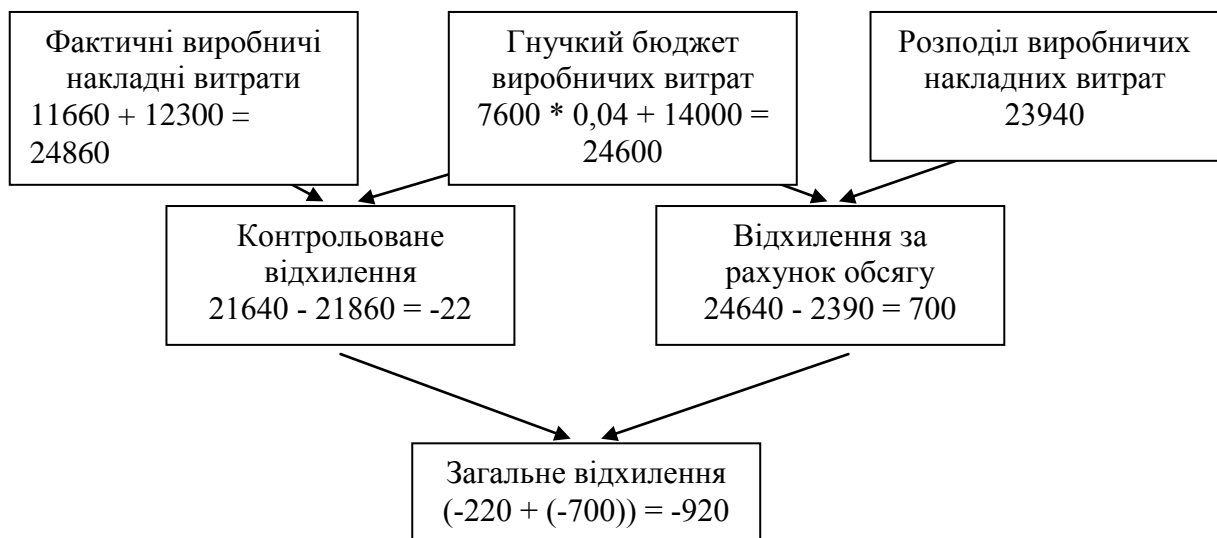
Лекція 6 Аналіз накладних витрат методами двох і трьох відхилень в системі гнучкого бюджетування

Оскільки в практичній діяльності достатньо важко розмежувати змінні і постійні фактичні накладні витрати, деякі компанії визначають відхилення результату із загальної суми накладних витрат. При цьому відхилення поділяють на два види :

1) *контрольоване відхилення* - відмінності між фактичною сумою накладних витрат і гнучким бюджетом накладних витрат.

2) *відхилення за рахунок обсягу*, причиною якого є зміни в обсязі діяльності.

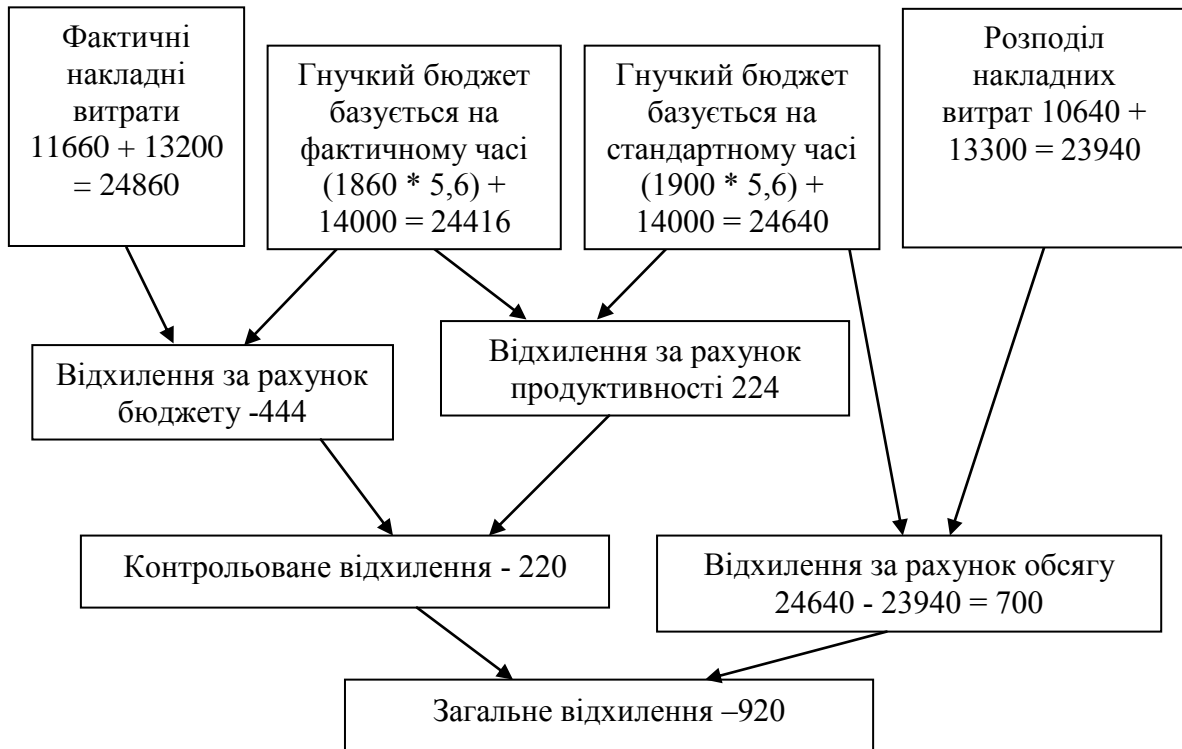
Аналіз накладних витрат методом двох відхилень з використанням даних компанії «Фаворит»



Для докладного аналізу можна застосувати *метод трьох відхилень* який припускає попереднє розділення контрольованих відхилень на:

- 1) *відхилення за рахунок виконання бюджету;*
- 2) *відхилення за рахунок продуктивності.*

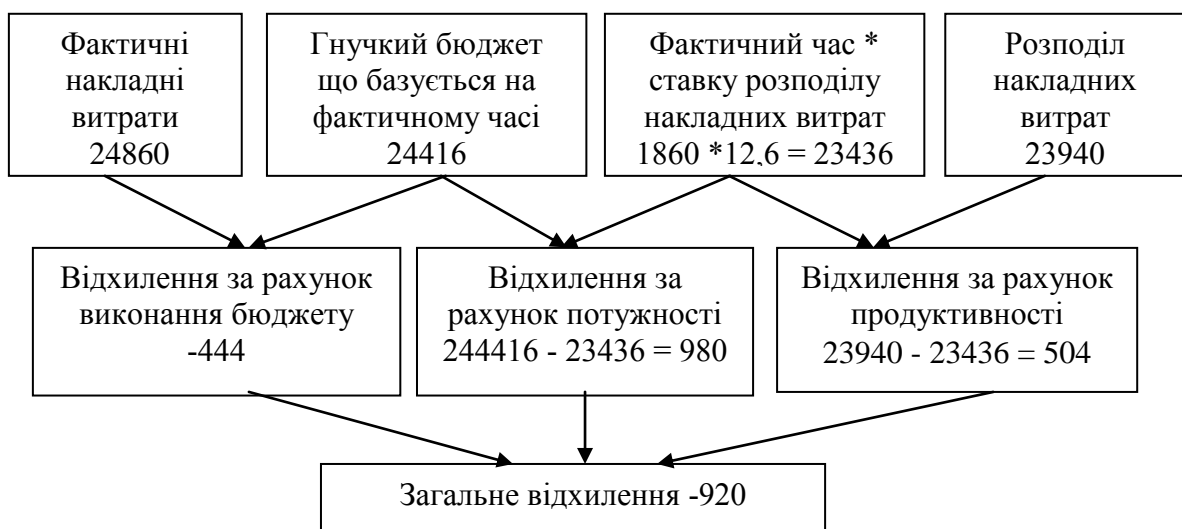
Аналіз накладних витрат методом трьох відхилень



Альтернативний варіант аналізу накладних витрат методом трьох відхилень припускає розподіл загальної суми на три групи:

- 1) відхилення за рахунок виконання бюджету;
- 2) відхилення за рахунок потужності;
- 3) відхилення за рахунок продуктивності.

Альтернативний варіант аналізу накладних витрат методом трьох відхилень



Лекція 6 Перший варіант взаємозв'язку нормативних витрат в обліку за центрами відповідальності

В системі управлінської бухгалтерії застосовується метод обліку стандартних витрат з використанням спеціальних рахунків для віддзеркалення відхилень від встановлених стандартів.

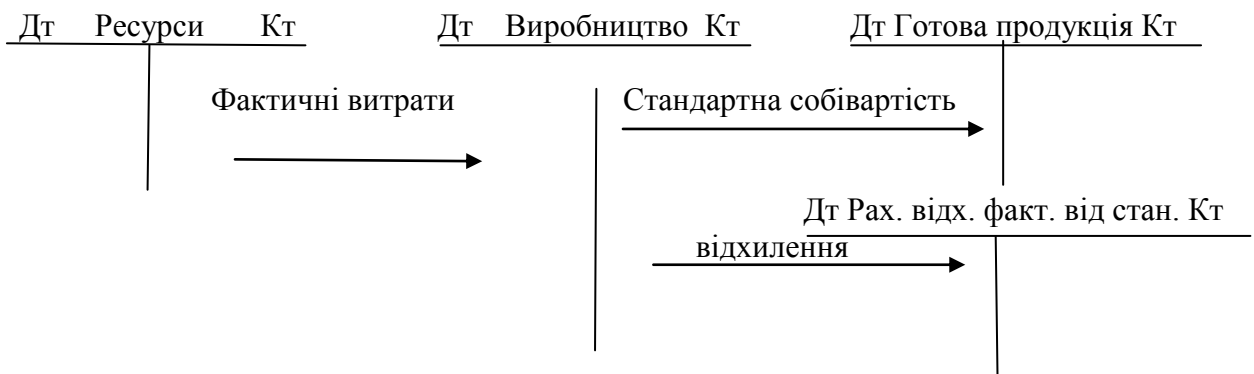
Структура рахунку відхилень

Дт Рах. відхилень. фактич. витрат від станд. Кт	
Негативне відхилення	Позитивне відхилення

На практиці застосовують два варіанти записів в системі обліку стандартних витрат, тобто системі «Стандарт - кост».

При першому варіанті по Дт рахунку «Виробництво» відбиваються фактичні витрати, а по Кт списується готова продукція за стандартною собівартістю.

Структурно - логічна схема обліку стандартних витрат і відхилень при використанні 1 варіанту синтетичного обліку



Для ілюстрації записів на рахунках в системі «Стандарт - кост» використовуємо дані компанії «Фаворит»:

Бухгалтерські записи компанії «Фаворит» в системі обліку стандартних витрат при 1 варіанті синтетичного обліку:

1. Облік матеріалів витрачених на виробництво продукції, у.о.:

А) фактична собівартість:

Дт «Виробництво» 67200

Кт «Матеріали»

Б) відхилення за рахунок використання матеріалів:

Дт «Відхилення по матеріалах за рахунок виконання» 3520

Кт «Виробництво»

В) відхилення за рахунок цін

Дт «Виробництво» 3200

Кт «Відхилення по матеріалах за рахунок цін»

2.Облік витрат на оплату праці, у.о.:

А) нарахована основна заробітна плата:

Дт «Виробництво» 12369

Кт «Нарахована заробітна плата»

Б) списання відхилень за рахунок тарифної ставки:

Дт «Відхилення по заробітній платі за рахунок тарифів» 465

Кт «Виробництво»

В) Списання відхилень за рахунок виробництва

Дт «Виробництво» 256

Кт «Відхилення по заробітній платі за рахунок виробництва»

3.Облік фактичних накладних витрат, у.о.:

А) відображені змінні виробничі накладні витрати:

Дт «Фактичні виробничі накладні витрати» 11660

Кт «Постачальники» і т. д.

Б) Відображені постійні виробничі накладні витрати:

Дт «Фактичні виробничі накладні витрати» } 13200

Кт «Витрати майбутніх періодів, рахунки в банку» }

4.Облік стандартних накладних витрат, у.о.:

А) відображені розподілені змінні накладні витрати:

Дт «Виробництво» } 10640

Кт «Розподілені виробничі постійні накладні витрати» }

Б) відображені розподілені постійні виробничі накладні витрати:

Дт «Виробництво» } 13330

Кт «Розподілені постійні накладні витрати» }

5.Закривання рахунків фактичних і розподілених накладних витрат, у.о.:

Дт «Розподіл виробничих накладних витрат » } 23940

Дт «Нерозподілені накладні витрати» } 24860

Кт «Фактичні накладні витрати» } 24920

6.Облік виготовлення продукції за стандартною собівартістю(на фактичний випуск), у.о:

Дт «Готова продукція» } 102980

Кт «Виробництво» }

7.Облік реалізованої продукції за стандартною собівартістю, у.о:

Дт «Собівартість реалізованої продукції» } 97560

Кт «Готова продукція» }

Примітка:

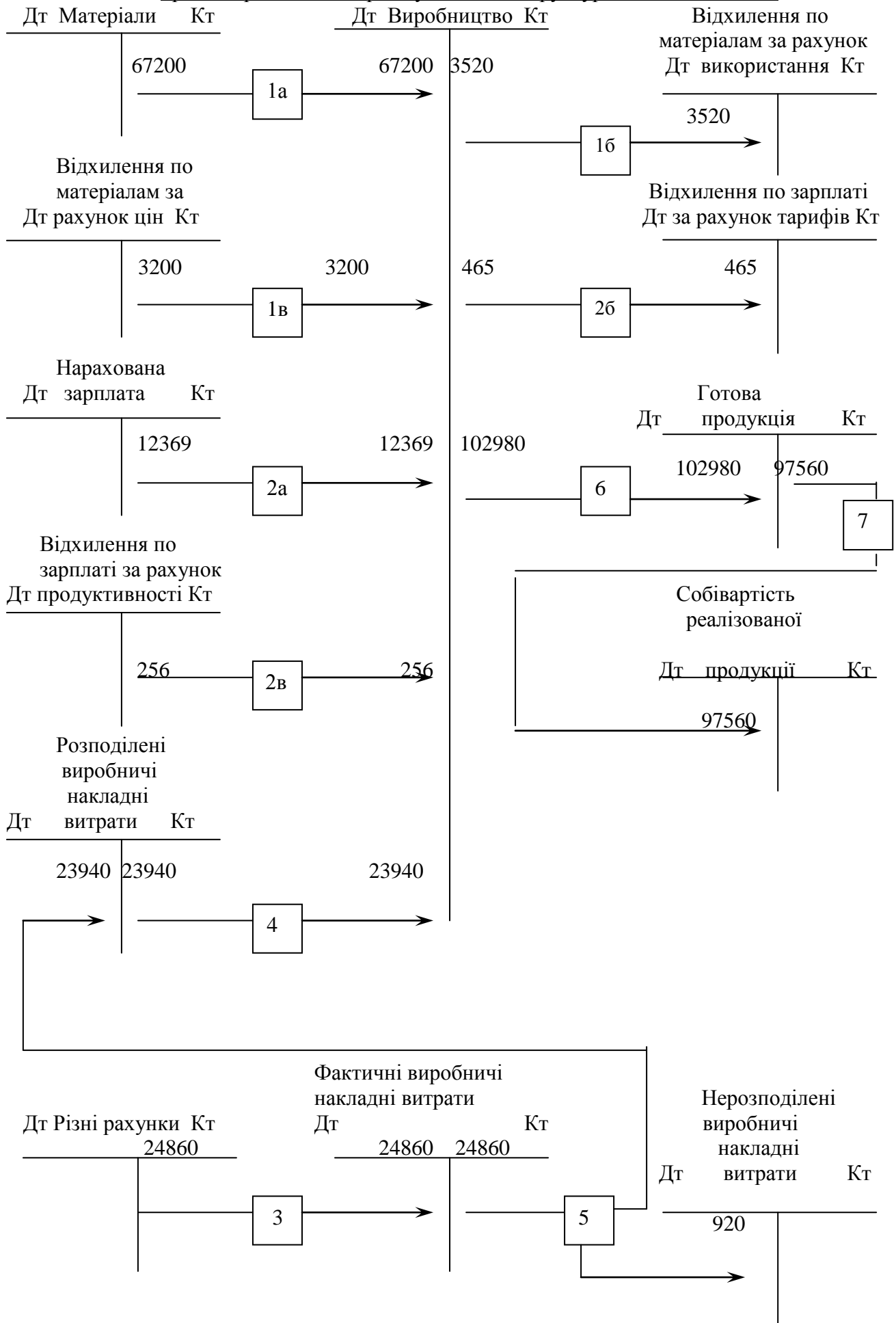
Стандартна собівартість реалізованої продукції дорівнює 10980, стандартна собівартість виготовленої мінус 5420 різниця між стандартною і бухгалтерською собівартістю.

Різниця між бюджетною і стандартною собівартістю визначається таким чином:

Бюджетна собівартість $13,55 * 8 = 108,4$ у.о.

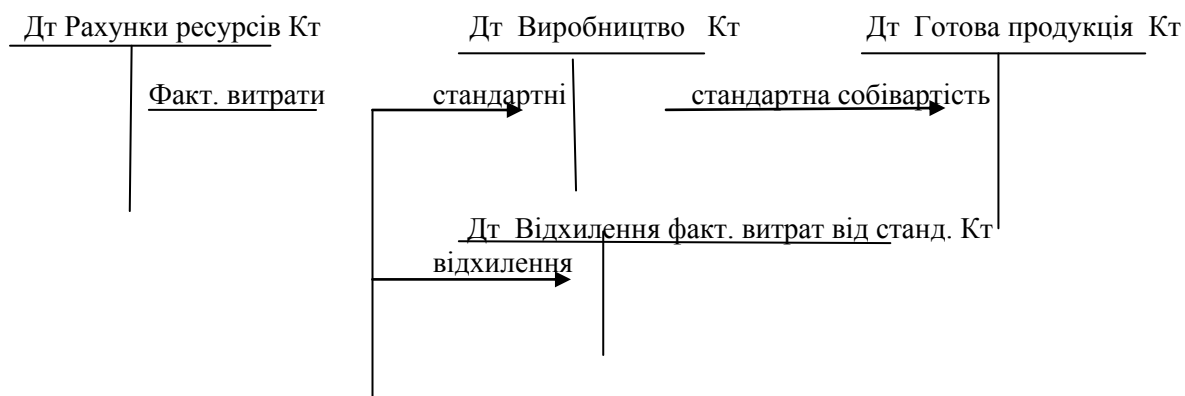
Стандартна собівартість $18,40 - 10,3 = 5420$ у.о.

Взаємозв'язок бухгалтерських рахунків в системі нормативного обліку відповідальності при використанні 1 варіанту записів в структурно - логічній схемі



Лекція 7 Другий варіант взаємозв'язку нормативних витрат в обліку за центрами відповідальності

Структурно - логічна схема взаємодії бухгалтерських рахунків в системі «Стандарт - кост» при використанні 2 варіанту синтетичного обліку



Бухгалтерські записи компанії «Фаворит» в системі обліку стандартних витрат при 2 варіанті синтетичного обліку:

1. *Облік матеріалів витрачених на виробництво продукції, у.о.:*

Дт «Виробництво»	}	66880 (67200 – 3520 + 3200)
Кт «Матеріали»	}	67200
Дт «Відхилення по матеріалах за рахунок використання»	}	3520
Кт «Відхилення по матеріалах за рахунок цін»	}	3200

2. *Облік витрат на оплату праці, у.о.:*

Дт «Виробництво»	}	12160 (12369 – 465 + 256)
Кт «Нарахована заробітна плата»	}	12369
Дт «Відхилення по заробітній платі за рахунок тарифів»	}	465
Кт «Відхилення по заробітній платі за рахунок виробництва»	}	256

3. *Облік фактичних накладних витрат, у.о.:*

Дт «Фактичні виробничі накладні витрати»	}	24860
Кт різні рахунки	}	

4. *Облік розподілу виробничих накладних витрат (стандартні на фактичний випуск):*

Дт «Виробництво»	}	23940
Кт «Розподіл виробничих накладних витрат»	}	

5. *Закриття рахунків фактичних і розподіл виробничих накладних витрат:*

Дт «Розподіл виробничих накладних витрат»	}	23940
Кт «Фактичні виробничі накладні витрати»	}	24860
Дт «Нерозподілені виробничі накладні витрати»	}	920

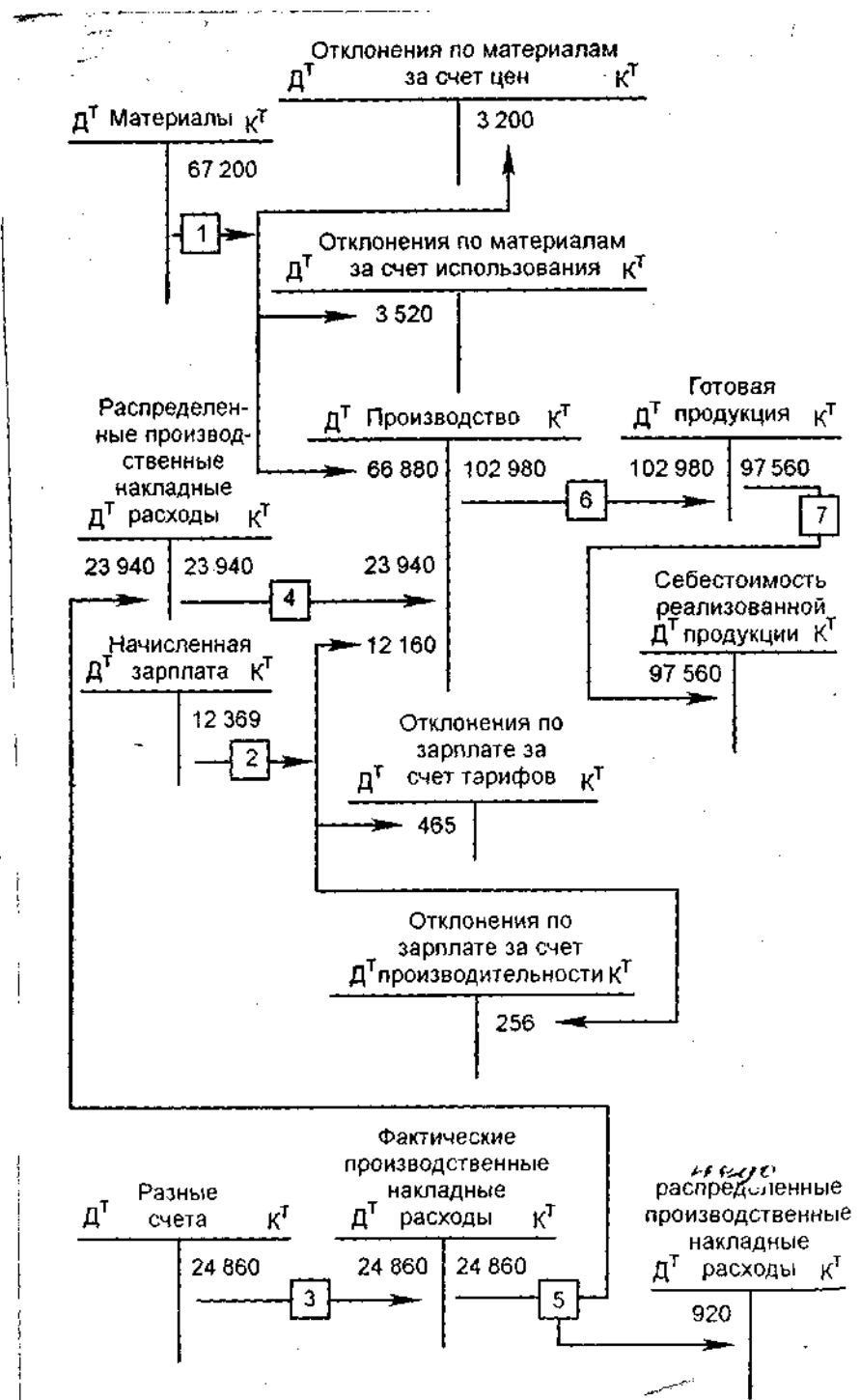
6. *Облік виготовлення продукції за стандартною собівартістю (на фактичний випуск), у.о.:*

Дт «Готова продукція»	}	102980
Кт «виробництво»	}	

7. *Облік реалізованої продукції за стандартною собівартістю, у.о.*

Дт «Собівартість реалізованої продукції»	}	97560
Кт «Готова продукція»	}	

Взаємозв'язок бухгалтерських рахунків в системі нормативного обліку відповідальності при використанні 2 варіанту записів в структурно - логічній схемі



Лекція 8 Звітність в обліку відповідальності на основі стандартних витрат

В кінці звітного періоду загальні відхилення від стандартних витрат списуються на рахунок «Собівартість реалізації».

У нашому прикладі це виглядатиме таким чином:

Дт «Собівартість реалізації»	}	1449
Дт «Відхилення по матеріалах за рахунок цін»		3200
Дт «Відхилення по заробітній платі за рахунок виробництва »		256
Кт «Відхилення по матеріалах за рахунок використання»		3520
Кт «Відхилення по заробітній платі за рахунок тарифів»		465
Кт «Нерозподілені виробничі накладні витрати»		920

У звіті «Про прибутки і збитки» загальна сума відхилень фактичних результатів від стандартних буде відбита окремо:

Фрагмент звіту «Про прибутки і збитки» компанії «Фаворит» за звітний період, у.о.

Продажи	155000
Стандартна собівартість реалізації продукції	97560
Загальна сума негативного відхилення від стандартних витрат	1449
Фактична собівартість реалізації продукції	99009 (97560 + 1449)
Валовий прибуток	55991 (15500 – 99009)

Якщо величина відхилення значна, то вони зазвичай розподіляються між залишками незавершеного виробництва, готовою продукцією і собівартістю реалізації.

Лекція 9 Організаційно – методичні аспекти обліку відповідальності за методом «тариф - година - машина»

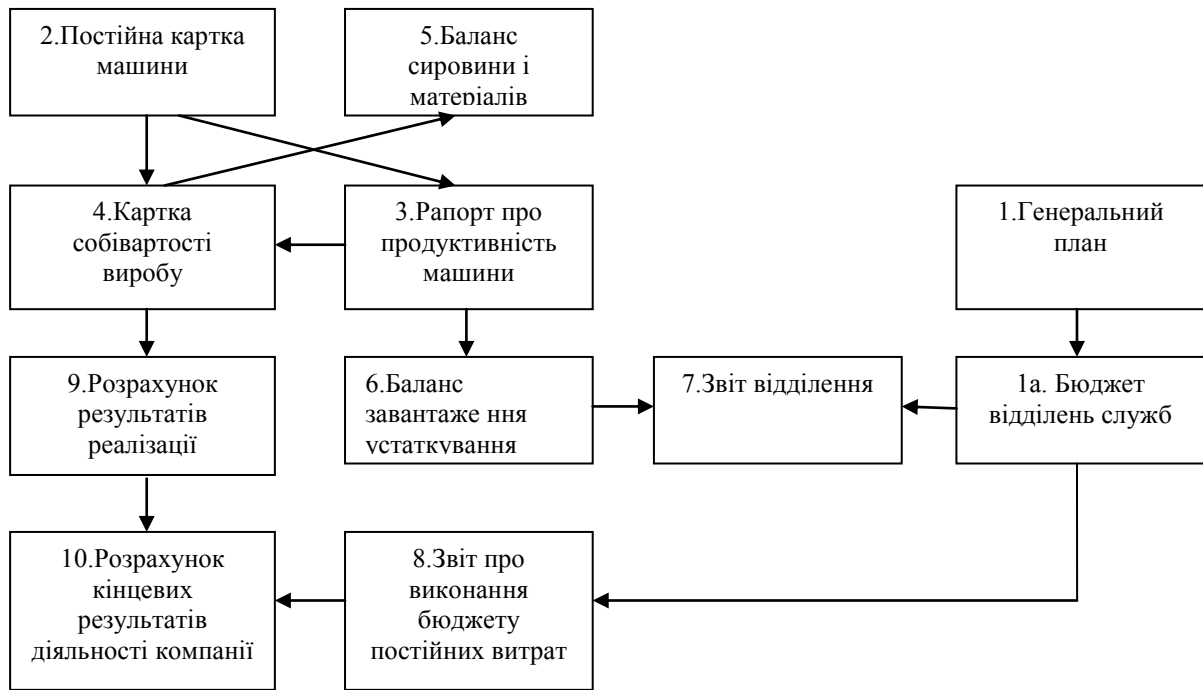
Метод «тариф - година - машина» застосовується тільки в крупних промислових підприємствах і суть його полягає в тому, що за кожним центром відповідальності закріплено устаткування (машина) і заздалегідь визначено витрати на одну машину – годину.

Знаючи час роботи кожної машини і вартість однієї машини – години, встановимо прямі витрати на обробку, до яких потім додамо амортизацію.

*фактична собівартість окремих видів продукції = матеріальні витрати + (планова або фактична собівартість машини - години * кількість годин, витрачених на кожному етапі виробництва)*

В результаті при використанні методу «тариф - година - машина», калькуляція зосереджується не на готовій продукції, а на певних ділянках технологічного процесу.

Таким чином, організація управлінського обліку за методом «тариф - година - машина» може бути представлена у вигляді структурно - послідовного взаємозв'язку використання наступної документації в системі бюджетного контролю.



ТЕМА 5 ОБЛІКОВІ СТРАТЕГІЧНІ ПІДХОДИ ДО УПРАВЛІННЯ БІЗНЕСОМ ЗА УМОВИ КРИЗИ

Лекція 1 Поняття невизначеності і ризику в інформаційному механізмі управління

Одна з головних проблем прийняття управлінських рішень - це неможливість передбачити всі релевантні майбутні події, які не залежать від менеджера. Тому передбачення майбутніх витрат або доходів ускладнюється унаслідок невизначеності явищ (попиту, погодних умов, політичної нестабільності і тому подібне), які впливають на діяльність підприємства.

Недолік необхідної інформації щодо можливих подій означає невизначеність. Невизначеність, у свою чергу, визначає ризик, тобто можливість відхилення фактичних результатів діяльності від очікуваних. Чим більше невизначеність, тим ризик при ухваленні рішення більший.

Підприємницькі ризики розділяють на наступні види:

Економічний ризик, що обумовлений сукупністю небажаних подій, які виникають в результаті формування системи мікроекономічної рівноваги, розробки заходів державного регулювання.

Фіскально-монетарний ризик виникає як результат державної і бюджетної політики.

Соціально-політичний ризик виникає в результаті реалізації заходів соціального захисту, регулювання зайнятості населення, політики розподілу доходів.

Ризики можуть бути систематизовані по наступних рівнях економіки:

Макроекономічні ризики залежать від загального обсягу регулювання економіки, законів ринку, політичної стабільності.

Ризики мезрівня обумовлені специфічними особливостями розвитку регіональних економік, окремих галузей.

Ризики мікрорівня характеризуються особливостями функціонування окремих господарюючих суб'єктів.

Так, *маркетинговий ризик* обумовлений небажаною подією, пов'язаною із збутом продукції; *комерційний ризик* характеризує вірогідність зміни результатів діяльності підприємства; *діловий ризик* пов'язаний з виробництвом продукції (робіт, послуг); *валютний ризик* являє вірогідність втрати доходів в результаті зміни курсів валют.

Для зниження міри ризику доцільно враховувати вірогідність здійснення тих або інших явищ.

Вірогідність - число, яке характеризує міру можливого настання події. Відповідно, подія - це явище, можливість виникнення якого вивчається. За теорією вірогідності, всі події, які спостерігаються, можна розділити на три групи: *достовірні, неможливі і випадкові*.

Достовірна - подія, яка обов'язково відбудеться, якщо здійснені випробування. Значення вірогідності (P) події дорівнює 1, тобто $P=1$.

Неможлива - подія, яка точно не трапиться, якщо здійснити випробування. Значення вірогідності (P) події дорівнює 0, тобто $P=0$.

Випадкова - подія, яка може трапитися або не трапитися, якщо здійснені випробування, а саме: $0 < P < 1$.

Невизначеність, пов'язана з наявністю можливих випадкових подій. Тому перш за все слід встановити ці можливі випадкові події і визначити їх вірогідність.

Вірогідність випадкової події A - це відношення числа сприятливих наслідків випробування (m) до загального числа всіх можливих наслідків (n):

$$P(A) = m : n \quad (1)$$

Перелік всіх можливих результатів події і вірогідності кожного з них називають *розділом вірогідності*.

Вірогідність подій, яка визначена через математичні розрахунки або на підставі статистичних спостережень минулих подій називається *об'єктивною вірогідністю*. Об'єктивну вірогідність можна визначити щодо масових подій, що періодично повторюються.

Однак об'єктом рішення не завжди є такі події, тому менеджери не рідко вимушені користуватися вірогідністю, визначеною на підставі їх власного досвіду або експертної оцінки відповідних фахівців.

Наявність інформації про вірогідність випадкових подій дає можливість в процесі ухвалення управлінських рішень визначити очікувані результати майбутніх дій ринкової структури господарювання.

Очікувана величина - сума можливих значень змінної величини, зважених за допомогою їх вірогідності.

Очікувану величину розраховують по формулі:

$$A = \sum_{i=1}^n A_i \cdot P_i \quad (2),$$

де А – очікувана величина;

A_i - значення змінної величини для певної події (і);

P_i - вірогідність певної події (і);

n – число всіх можливих наслідків при достовірній події

Лекція 2 Алгоритм обчислення очікуваної величини в релевантному діапазоні невизначеності

Компанія «Екзотика» купує оптові партії бананів і реалізує їх у роздріб з лотка. Витрати на закупівлю бананів (включно транспортування) складають 40 грн. за ящик. Ціна реалізації - 100 грн. за ящик. Компанія розглядає питання про укладення довгострокового контракту з постачальником. Фахівці компанії на підставі дослідження продажу в попередні періоди визначили можливий попит на банани і його вірогідність і розрахували прибуток для різних обсягів закупівлі бананів (таблиця 1). Виходячи з даних таблиці 1 і інформації про вірогідність попиту на банани, що наведені у таблиці 2, розрахуємо очікуваний прибуток (збиток) для різних обсягів закупівлі:

Таблиця 1 - Розрахунок прибутку для різних обсягів закупівлі і попиту

Тижневий попит (подія), ящиків	Обсяг закупівель (дія), ящиків			
	100	200	300	400
	Прибуток, грн.			
100	6 000	2 000	-2 000	-6 000
200	6 000	12 000	8 000	4 000
300	6 000	12 000	18 000	14 000
400	6 000	12 000	18 000	24 000

Таблиця 2 - Розподіл вірогідності попиту на банани

Тижневий попит, ящиків	Вірогідність
100	0,2
200	0,4
300	0,3
400	0,1

Так, для обсягу закупівель в 200 ящиків кожного тижня очікуваний прибуток буде рівний (таблиця 3):

Таблиця 3 - Очікуваний прибуток для обсягу закупівель в 200 ящиків кожного тижня

Тижневий попит, ящиків	Прибуток, грн.	Вірогідність попиту	Очікуваний прибуток, грн.
100	2 000	0,2	400
200	12 000	0,4	4 800
300	12 000	0,3	3 600
400	12 000	0,1	1 200
Итого:			10 000

Аналогічно розраховуємо очікуваний прибуток для інших обсягів закупівель. Результати розрахунків представлено в таблиці 4:

Таблиця 4 - Розрахунок очікуваного прибутку (збитку) для різних обсягів закупівель

Тижневий попит, ящиків	Вірогідність	Обсяг закупівлі щонеділі, ящиків			
		100	200	300	400
100	0,2	1 200	400	-400	-1 200
200	0,4	2 400	4 800	3 200	1 600
300	0,3	1 800	3 600	5 400	4 200
400	0,1	600	1 200	1 800	2 400
Загальний очікуваний прибуток (збиток)		6 000	10 000	10 000	7 000

Приведені розрахунки свідчать, що у разі закупівлі 200 і 300 ящиків бананів кожного тижня очікуваний прибуток складе 10 000 грн.

Проте, менеджерам при прийнятті рішень слід врахувати не тільки абсолютне значення очікуваного результату, а і можливе стандартне відхилення від очікуваної величини, яке характеризує міру ризику мікрорівня: маркетингового, комерційного, ділового, валютного.

У зв'язку з тим, що в основі прийняття управлінських рішень знаходиться економіко – математичне моделювання - *стандартне відхилення* визначають як квадратний корінь середньоквадратичного відхилення від очікуваної величини:

$$\sigma = \sqrt{\sum_{i=1}^n (A_i - A)^2 * P_i} \quad (3)$$

Менеджер компанії «Екзотика» з метою прийняття остаточного управлінського рішення розглядає декілька можливих альтернативно - релевантних варіантів. Розрахуємо стандартне відхилення від очікуваного прибутку для кожного з основних варіантів, які розглядаються менеджером:

Варіант 1 Закупівля 200 ящиків бананів кожного тижня, грн.:

$$\begin{aligned} (2\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,2 &= 12\,800\,000 \\ (12\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,4 &= 1\,600\,000 \\ (12\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,3 &= 1\,200\,000 \\ (12\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,1 &= 400\,000 \\ \text{Разом} & 16\,000\,000 \\ \sigma &= \sqrt{16\,000\,000} = 4\,000 \end{aligned}$$

Варіант 2 Закупівля 300 ящиків бананів кожного тижня, грн.:

$$\begin{aligned} (-2\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,2 &= 28\,800\,000 \\ (8\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,4 &= 1\,600\,000 \\ (18\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,3 &= 19\,200\,000 \\ (18\,000 - 10\,000)^2 \cdot 0,1 &= 6\,400\,000 \\ \text{Разом} & 56\,000\,000 \\ \sigma &= \sqrt{56\,000\,000} = 7\,483 \end{aligned}$$

Отже, хоча обидва варіанти мають однаковий очікуваний прибуток у розмірі 10000 гривень, доцільно купувати 200 ящиків бананів кожного тижня, оскільки стандартне відхилення в цьому випадку менше.

Таким чином, *загальні правила прийняття рішення в умовах невизначеності* можна сформулювати у такий спосіб:

По – перше, якщо альтернативні дії мають однакову очікувану величину, то обирають дію з найменшим стандартним відхиленням.

По – друге, якщо альтернативні дії мають однакове стандартне відхилення, то обирають дію з найбільшим очікуваним прибутком або з найменшим очікуваним збитком.

По – третє, якщо альтернативні дії мають різну очікувану величину і різне стандартне відхилення, то обирають дію з найменшим коефіцієнтом варіації.

Коефіцієнт варіації (v) - співвідношення стандартного відхилення і очікуваної величини може бути розраховано за формулою:

$$v = \sigma \div A \quad (4)$$

Чим менше значення коефіцієнта варіації, тим менший ризик.

У нашому прикладі *коефіцієнт варіації для двох основних релевантних варіантів* буде рівний:

при щотижневій закупівлі 200 ящиків бананів

$$v = 4000:10000 = 0,4;$$

при щотижневій закупівлі 300 ящиків бананів

$$v = 7483:10000 = 0,75$$

У розглянутому прикладі вірогідність майбутнього попиту була визначена, виходячи з інформації про обсяг продажів в минулі періоди. Проте як свідчить практика, минулий досвід не гарантує точного результату розрахунків майбутнього обсягу продажів. Тому, якщо є можливість отримати точнішу інформацію про майбутні події, нею слід скористатися. Але для цього потрібно відповісти на питання: «якою буде очікувана вартість точної інформації?»

Очікувана вартість точної інформації - максимальна ціна, яка може бути сплачена за додаткову інформацію про події невідомі тим, хто приймає рішення.

Очікувана вартість точної інформації рівна різниці між очікуваною вартістю з додатковою інформацією і очікуваною вартістю з наявною інформацією. Продовжимо розглядати приклад:

Припустимо, що консалтингова фірма «Оазис» може надати компанії «Екзотика» інформацію про попит, яка завжди забезпечуватиме прийняття оптимального рішення щодо обсягу закупівлі бананів.

Розрахунок очікуваної вартості точної інформації, грн.:

$$6000 * 0,2 = 1200$$

$$12000 * 0,4 = 4800$$

$$18000 * 0,3 = 5400$$

$$24000 * 0,1 = 2400$$

Очікувана вартість з додатковою інформацією 13800 грн.

Очікувана вартість з наявною інформацією 10000грн.

Очікувана вартість точної інформації 3800 (13800-10000)грн.

Отже, максимальна сума, яка може бути сплачена за додаткову інформацію про попит на банани буде дорівнюватиме 3800 грн.

Лекція 3 Управлінські рішення стратегічного характеру за умови кризи

За ситуації, коли немає можливості оцінити вірогідність майбутніх подій, менеджер може вибрати одну з трьох стратегій:

Стратегія 1 - Максимізація максимальних результатів являє оптимістичний прогноз, який передбачає найкращий результат.

З таблиці 1 видно, що в нашому прикладі менеджер-оптиміст може прийняти рішення - купувати 400 ящиків бананів кожного тижня, адже він сподівається отримати максимальний прибуток - 24 000 грн.

Таблиця 1 - Стратегія 1 в прийнятті управлінських рішень

Обсяг закупівель кожного тижня, ящиків	Максимальний прибуток, грн.
100	6000
200	12000
300	18000
400	24000

Стратегія 2 - Максимізація мінімальних результатів являє песимістичний прогноз, який передбачає найбільший серед найбільш поганих результатів.

Проаналізувавши дані таблиці 2 менеджер прийме рішення купувати 100 ящиків бананів кожного тижня.

Таблиця 2- Стратегія 2 в прийнятті управлінських рішень

Обсяг закупівель кожного тижня, ящиків	Оптимально мінімальний прибуток, грн.
100	6 000
200	2 000
300	-2 000
400	-6 000

Стратегія 3 - Мінімізація максимального жалю являє метод оцінки, який визначає можливу втрату за відсутністю запасів і реальну вартість зайвих запасів.

Цей метод передбачає визначення збитку, виходячи з реальних витрат унаслідок закупівлі зайвих запасів і втрати можливого прибутку унаслідок закупівлі запасів в кількості, яка не задовольняє попит.

Наприклад, у разі придбання 300 ящиків бананів при попиті 100 ящиків, 200 (300-100) ящиків бананів буде не реалізовано, а саме компанія втратить 8000 грн. (200 * 40 грн.).

У разі придбання 100 ящиків при попиті 200 ящиків компанія втрачає можливий прибуток в сумі 6000 грн. (100 * (100 - 40)).

Розрахунок збитку за принципом мінімізації максимального жалю приведений в таблиці 3

Таблиця 3 - Розрахунок збитку в умовах дискретної ситуації

Щотижневий попит, ящиків	Обсяг закупівель щотижня, ящиків			
	100	200	300	400
100	0	4 000	8 000	12 000
200	6 000	0	4 000	8 000
300	12 000	6 000	0	4 000
400	18 000	12 000	6 000	0
Максимально можливий збиток	18 000	12 000	8 000	12 000

Приведений в таблиці 3 розрахунок свідчить, що відповідно до принципу мінімізації максимального жалю, слід купувати 300 ящиків бананів кожного тижня.

Лекція 3 Ймовірнісний аналіз стратегічних управлінських рішень

Узагальнюючи вищезазначене можна визначити достоїнства та недоліки ймовірнісного аналізу рішень.

Так, до достоїнств варто віднести:

- визнання можливостей різних наслідків прийняття рішення;
- кількісне вимірювання ступеня невизначеності, яка сполучена з різними результатами, дозволяє деяким чином оцінити ризик, що також сприяє ефективному прийняттю рішень.

До недоліків відносяться наступні:

- чим більш суб'єктивні значення вірогідності, використовуваної в аналізі, тим більше хисткий такий аналіз і більш сумнівні його результати;
- прогноз результатів і вірогідності їх настання являють собою «дискретні» оцінки. Це означає, що число конкретних результатів обмежене;
- очікуваними значеннями є середні величини;
- допущення незалежності результатів. У нашому аналізі ми мали справу тільки з незалежними результатами, але на практиці вони можуть бути взаємозв'язані. Так, наприклад, якщо для ціни продажу важливим визначальним чинником є собівартість, то ціна, а разом з нею, що цілком ймовірно і обсяг попиту, мали залежність від собівартості одиниці продукції.

У подоланні деяких з відмічених вище труднощів можуть допомогти більш строгі статистичні методи. У разі взаємозалежних випадкових величин можна застосовувати, наприклад, умовні вірогідності, а для проблеми дискретності оцінок - закон нормального розподілу і призначені для нього інструменти аналізу.

Необхідно відзначити, що такі методи більш комплексні і статистично обґрунтовані, але само по собі це не гарантує поліпшення якості

інформації для прийняття управлінських рішень. Крім того, складність деяких з методів може виявитися перешкодою для розуміння.

На практиці ймовірнісний аналіз рішень має досить обмежене застосування. Це підтверджує статистичне дослідження, проведене в 1993 році вченим – економістом Друрі (таблиця 1):

Таблиця 1 Частота використання статистичного аналізу в прийнятті рішень за умов невизначеності

	Статистичний аналіз використовують:			
	Часто	Іноді	Рідко	Ніколи
% респондентів	6	20	25	49

Таку незначну поширеність частково можна пояснити труднощами оцінки вірогідності результатів, а частково - і думкою про те, що аналітичні викладення ускладнюють сприйняття.

НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНІ МАТЕРІАЛИ ДО ДИСЦИПЛІНИ

Методичне забезпечення

1. Збірник практичних завдань за обліково-аналітичною стратегією в системі управління з дисципліни «Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті» для студентів спеціальності 7.030509 „Облік і аудит” ”/ Укл.: Чернікова І.Б., Кирильєва Л.О., Нестеренко І.В./ ХДУХТ, - Харків, 2017.

2. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті: методичні вказівки та тематика курсових робіт для студентів напряму підготовки 07 «Управління та адміністрування» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» ступеня вищої освіти спеціаліст / Укл.: Чернікова І.Б., Кирильєва Л.О., Кваша О.О., Коробкіна І.С./ ХДУХТ. – Харків, 2017.

3. Робочий зошит з інформаційних технологій розв'язання обліково-аналітичних задач в системі управління з дисциплін «управлінські інформаційні системи в обліку, аудиті та оподаткуванні», «стратегічний управлінський облік» для магістрів спеціальностей 071 «облік і оподаткування», 072 «фінанси, банківська справа та страхування» денної та заочної форм навчання/ Укл.: Чернікова І.Б., Кирильєва Л.О., Кваша О.О., Шеховцова Д.Д., Коробкіна І.С./ ХДУХТ. – Харків, 2017.

Рекомендована література базова

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, прийнятий Верховною Радою України 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ // Все про бухгалтерський облік. – 2009. - № 10 (із змінами і доповненнями).

5. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. (із змінами та доповненнями).

6. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджений наказом Міністерства Фінансів України №246 від 20.10.99 р. // Все про бухгалтерський облік. – 2009. - № 10 (із змінами та доповненнями).

7. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджений наказом Міністерства Фінансів України № 290 від 29.11.99 р. // Все про бухгалтерський облік. – 2009. - № 10 (із змінами та доповненнями).

8. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 14 червня 1999

р. (із змінами та доповненнями).

9.Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт. Затверджені Наказом Держбуду України від 07.05.2002 р. №81

10.Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті. Затверджені Наказом Міністерства транспорту України від 05.02. 2001 р. № 65

11.Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності. Затверджені Наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05. 2002 р. № 145 // Все про бухгалтерський облік – 2002. - № 76

12.Типові форми первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів, затверджені Наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 р. №193 // Збірник систематизованого законодавства (Випуск 8), серпень 2007 р.

13. Іванюта П.В. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті. Навчальний посібник рек. МОН України. – ЦУЛ., 2007. - 280 с.

14. Карпенко С. Г., Попов В. В., Тарнавський Ю. А., Шпортюк Г. А. Інформаційні системи і технології. – К.: МАУП, 2004. - 192 с.

15. Кузнецова С.О. Облік і фінансова звітність за Міжнародними стандартами: Навчальний посібник для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» / С.О. Кузнецова, І.Б. Чернікова. – Х.: ХТЕІ КНТЕУ., 2016.-318с

16.Чернікова І.Б.«Управлінський облік в інформаційній системи підприємства» для студентів ступеню підготовки 071 «Облік і оподаткування»:Навчальний посібник / І.Б. Чернікова, Л.О. Кирильєва, О.О. Кваша, І.С.Коробкіна, Д.Д. Шеховцова. – Х.: ХГУПТ, 2016.-209с.

17. Шквір В. Д., Загородній А. Г., Височан О. С. Інформаційні системи і технології в обліку. – К.: Знання, 2006. - 430 с.

18.Янчева Л.Н. «Калькулирование себестоимости продукции в управленческих информационных потоках»: Учебно-методическое пособие / Л.Н. Янчева, И.Б. Черникова, Л.А. Кирильева, И.А. Хрипун. – Х.: ХГУПТ, 2017.

допоміжна

19. Аврова И.А Управленческий учет. – М.: Бератор-Пресс, 2008. – 176 с.

20. Автоматизированные информационные технологии в экономике: Учебник/ М.П.Семенов, И.Т. Трубилин,. В.И.Лойко,. Т.П.Барановская – М.:Финансы и статистика, 2008- 416 с.

21. Бутинець Ф.Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: підручник для студентів вищих навч. Закладів / Ф.Ф.Бутинець, С.В.Івахненко, Т.В. Давидюк. – Житомир : ПП. „Рута“, 2010 544 с.

22. Бухгалтерський облік і прийняття рішень: Навчальний посібник / За ред. П.С. Смоленюка. – Хмельницький, НВП “Евріка” ТОВ, 2007. – 380 с.

23. Бутова Р. К. Інформаційні системи в промисловості. – Х.: ХДЕУ, 2008. -- 176 с.
24. Вахрушина М.А. Управленческий анализ: - М.: Омега – Л; 2009 – 432 с.
25. Голов С.Ф. Управлінський облік. – Київ.: Лібра, 2006. 704 с.
26. Романов А.Н., Одинцов Б.Е. Автоматизация аудита. – М. :Аудит, ЮНИТИ, 2008.- 336с.
27. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України – 5-те вид., доп. і переробл. – К.:А.С.К., 2010. – 776 с.
28. Федорова Г.В. Информационные технологии бухгалтерского учета, анализа и аудита. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2004 г.
29. Хотинская Г.И. Информационные технологии управления: Учебное пособие. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 128 с.
30. Чернікова І.Б., Чумак О.В., Черніков О.І. Аналітична інформаційна система управління розвитком ринкових структур господарювання: монографія. – Харків, 2013-183с.
31. Янчева Л.М., Чернікова І.Б., Гладій І.О. Управлінський облік фінансових результатів підприємств ресторанного господарства: монографія. – Харків, 2010-204с.
32. Янчева Л.М., Чернікова І.Б., Кузнєцова С.О. Облікова інформаційна система управління прибутком торговельних підприємств: монографія. – Харків, 2012-219с.

Інформаційні ресурси

33. Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського [Електронний ресурс] : [Веб-сайт]. – Електронні дані. – Київ : НБУВ, 2013-2016 – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua
34. Верховна рада України [Електронний ресурс] : [Веб-сайт]. – Електронні дані. – Київ : ВР, 2013-2016. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua/>
35. «Урядовий портал» органів виконавчої влади України [Електронний ресурс] : [Веб-сайт]. – Електронні дані. – Київ : УПУ, 2016. – Режим доступу <http://www.kmu.gov.ua/>
36. «Вісник. Право знати все про податки і збори» [Електронний ресурс] : [Веб-сайт]. – Електронні дані. – Київ : Вісник, 2013-2016. – Режим доступу // www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/2150
37. Державна казначейська служба України [Електронний ресурс] : [Веб-сайт]. – Електронні дані. – Київ : ДКСУ, 2013-2016. – Режим доступу // <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>
38. Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва [Електронний ресурс] : [Веб-сайт]. – Електронні дані. – Київ : ДКУ, 2013-2016. – Режим доступу.
39. Цифровий репозитарій ХДУХТ: <http://elib.hduht.edu.ua>

Навчальне видання

Укладачі:

ЧЕРНІКОВА ІРИНА БОРИСІВНА
КИРИЛЬЄВА Людмила Олексіївна
НАУМОВА Тетяна Анатоліївна
НЕСТЕРЕНКО Ірина Володимірівна

УПРАВЛІНСЬКІ ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ В ОБЛІКУ,
АУДИТІ ТА ОПОДАТКУВАННІ

Конспект лекцій (у структурно-логічних схемах) для здобувачів вищої
освіти другого (магістерського) рівня спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»

