

Abbeele// *The Journal of Academic Librarianship*. – 2007. – 33(5). – Н. 551–560. 13. Ratnatunga J. *Transparent Costing: Has the Emperor Got Clothes?* / J. Ratnatunga, E. Waldmann// *Accounting Forum*. – m2010. – 34(3–4). – P.196–210. 14. Tse M.S. *Recognition of Idle Resources in Time-Driven Activity-Based Costing and Resource Consumption Accounting models* / M.S. Tse, M.Z. Gong// *Journal of Applied Management Accounting Research*. –2009. – summer. – Н. 41–55.

УДК 336:657

Т.А. Черемісова

ОКВНЗ «ІП «Стратегія», м. Жовті Води,
кафедра обліку та аудиту

УЗАГАЛЬНЕННЯ СТАТЕЙ ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

© Черемісова Т.А., 2012

Розглянуто основні аспекти формування Звіту про рух грошових коштів в Україні. Узагальнено статті Звіту про рух грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства на основі даних П(С)БО 4 "Звіт про рух грошових коштів". Визначено зміст та основні завдання діяльності підприємств, що прямо пов'язані з рухом капіталу.

In the article the basic aspects of formation of the Statement of cash flows in Ukraine have been considered. The clauses of the Statement of cash flows from operating, investing and financing activities on the basis of R(S)A 4 "Statement of cash flows" have been generalized. The contents and main jobs of activities of enterprises that directly associated with the movement of capital have been defined.

Постановка проблеми. Діяльність суб'єктів господарювання пов'язана з індивідуальним рухом капіталу (грошових коштів, їх еквівалентів, необоротних активів та фінансових інвестицій), який забезпечує покриття витрат виробництва продукції (товарів, робіт, послуг) та отримання прибутку й охоплює фінансове посередництво, страхування, а також допоміжну діяльність у сфері фінансів і страхування.

Поточні й капітальні активно-пасивні операції підприємств (виробничо-збутова діяльність, інвестиційна та фінансова) забезпечують надходження і вибуття грошових коштів. Правильність зарахування певної операції до того або іншого виду діяльності потребує аналізу її економічної суті, характеру діяльності суб'єкта господарювання та його галузево-функціонального спрямування. Саме від цього залежить достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Про ці та інші аспекти руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства у вітчизняній практиці йтиметься в статті.

Аналіз останніх джерел досліджень і публікацій. Встановлення змісту і форми звіту про рух грошових коштів та загальних вимог до розкриття його статей у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» [1], доопрацювання правил складання фінансового звіту про рух грошових коштів в частині розрахунку статей [2], затвердження змін до П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» [3] та форми звіту про рух грошових коштів на рахунках переробних підприємств [4] стало підґрунтям для досліджень вітчизняних науковців у цьому напрямі.

Так, П.В. Чалюк, Л.Я. Швейкіна, Л.В. Чаплигіна [5] розкривають методи та деталізують порядок складання Звіту про рух грошових коштів, описують розкриття інформації про рух грошових коштів у Примітках до фінансової звітності. В.Г. Швець [6], аналізуючи Звіт про рух грошових коштів, зробив спробу схематично зобразити надходження і видавання грошових коштів у

операційній, фінансовій та інвестиційній діяльності, крім того, розглянув методи трансформації звіту про фінансові результати для отримання інформації про рух грошових коштів. Характеристику окремих статей звіту про рух грошових коштів за видами діяльності подано також у навчальному посібнику В.В. Сопко [7].

Цей перелік праць [5–7] можна продовжувати. Майже у всіх підручниках та посібниках, що стосуються проблем бухгалтерського обліку та фінансової звітності, так чи інакше є розділи, які розкривають обліково-аналітичні питання руху капіталу суб'єктів господарювання. Усі наукові напрацювання у цьому напрямі ніби взаємодоповнюються, але залишають місце для подальшого вивчення проблеми.

Постановка задачі. За таких умов автор статті зробила спробу висловити власну думку щодо змісту процесу руху грошових коштів підприємств, а саме окремих операцій з їх надходження та вибуття за видами діяльності на основі чинного П(С)БО 4.

Метою роботи є узагальнення статей Звіту про рух грошових коштів задля досягнення простоти й однозначності розуміння змісту та основних завдань діяльності підприємств, що прямо пов'язані з рухом капіталу.

Основний матеріал та результати. Згідно з П(С)БО 4 [1] рух грошових коштів вітчизняних підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі – підприємств) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) розглядають за трьома основними видами діяльності: операційної (основної), інвестиційної та фінансової.

Зміст та основні завдання діяльності суб'єктів господарювання прямо пов'язані з рухом капіталу (надходженням і вибуттям грошових коштів, їхніх еквівалентів, необоротних активів та фінансових інвестицій) внаслідок здійснення ними операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. З метою формування чіткішого уявлення та розмежування зазначених видів діяльності розглянемо зміст кожного з них окремо згідно з П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» [1], з подальшим узагальненням статей Звіту, що відображають надходження і вибуття грошових коштів.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства (що пов'язана з головною метою створення підприємства), а також інші види діяльності, які не належить до інвестиційної та фінансової.

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є частиною еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

Для правильного зарахування певної операції до того або іншого виду діяльності необхідно проаналізувати її економічну суть, характер діяльності суб'єкта господарювання та його галузево-функціональне спрямування. Наприклад, реалізація акцій звичайно є фінансовою діяльністю акціонерного товариства, але є основною (операційною) діяльністю фондової біржі. Придбання акцій звичайним підприємством — це інвестиційна діяльність, а для інвестиційної компанії це основна (операційна) діяльність.

Узагальнені напрямки руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства (не фінансової та не інвестиційної установи) на основі даних П(С)БО 4 відображено у таблиці.

Відповідно до П(С)БО 4 [1]:

1. Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

2. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції містить суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми слід наводити окремо у складі відповідних видів діяльності.

3. Рух грошових коштів визначається:

– за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку у результаті операційної діяльності;

Рух грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства

<i>Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності</i>	
надходження	вибуття
– у вигляді виручки від реалізації основної та допоміжної продукції (товарів, робіт, послуг), включаючи грошові кошти в складі суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять до ціни її продажу;	– на закупівлю сировини (товарів, робіт, послуг), що необхідні для реалізації основної діяльності та на здійснення розрахунків з оплати праці;
– від погашення дебіторської заборгованості, пов'язаної з операційною діяльністю;	– на погашення іншої кредиторської заборгованості, пов'язаної з операційною діяльністю (оплата електроенергії, опалення, МШП тощо);
– що пов'язані з надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності.	– що пов'язані з надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності.
<i>Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності</i>	
надходження	вибуття
– від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (інші, ніж надходження за такими інструментами, що визнають еквівалентами грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей);	– для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнають еквівалентами грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей);
– від продажу основних засобів, нематеріальних активів, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій);	– для придбання основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій);
– від продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, які реалізовані у складі майнового комплексу);	– для придбання дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, придбаних у складі майнового комплексу);
– у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою), за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо;	
– у вигляді дивідендів як результат придбання акцій або часток у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнають еквівалентами грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей);	
– від повернення авансів (крім авансів, пов'язаних з операційною діяльністю) та позик, наданих іншим сторонам (інші надходження, ніж аванси та позики фінансової установи);	– у вигляді авансів (крім пов'язаних з операційною діяльністю) і позик грошовими коштами, наданих іншим сторонам (крім авансів і позик фінансових установ);
– надходження грошових коштів від ф'ючерсних контрактів, форвардних контрактів, опціонів тощо (за винятком тих контрактів, які укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікують як фінансову діяльність), та інші надходження, які не передбачені вище;	– у вигляді виплат грошових коштів за ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, опціонами тощо (за винятком випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність), та інші платежі, що не передбачені вище;
– що пов'язані з надзвичайними подіями в процесі інвестиційної діяльності.	– що пов'язані з надзвичайними подіями в процесі інвестиційної діяльності.
<i>Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності</i>	
надходження	вибуття
– від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу;	– для викуплення раніше випущених акцій підприємства та у вигляді сум дивідендів, сплачених грошовими коштами;
– у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю) та інші надходження, що пов'язані з фінансовою діяльністю;	– для погашення отриманих позик, виплати грошових коштів орендодавцю для погашення заборгованості за фінансовою орендою та за іншими платежами, пов'язаними з фінансовою діяльністю;
– що пов'язані з надзвичайними подіями в процесі фінансової діяльності.	– що пов'язані з надзвичайними подіями в процесі фінансової діяльності.

– на підставі аналізу змін у статтях розділу балансу "Необоротні активи" та статті "Поточні фінансові інвестиції" і в розділі "IV. Необоротні активи та групи вибуття" у результаті інвестиційної діяльності;

– на основі змін у статтях балансу за розділом "Власний капітал" та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: "Забезпечення наступних витрат і платежів", "Довгострокові зобов'язання" і "Поточні зобов'язання" ("Короткострокові кредити банків" і "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", "Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками" тощо) у результаті фінансової діяльності.

Як видно з даних таблиці, операційна діяльність забезпечує основну частку доходу підприємства. Інвестиційна діяльність загалом приводить до вибуття грошових коштів. Фінансова діяльність спрямована на збільшення грошових коштів, які є у розпорядженні підприємства, з метою фінансового забезпечення операційної та інвестиційної діяльності.

Інформацію щодо надходження і вибуття грошових коштів підприємств протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності узагальнюють та систематизують у Звіті про рух грошових коштів, який складають за формою, наведеною в додатку до Положення (стандарту).

Джерелом інформації для складання Звіту про рух грошових коштів є: Баланс підприємства; Звіт про фінансові результати; Головна книга.

Звіт про рух грошових коштів надає користувачам фінансової звітності повну, правдиву та неупереджену інформацію про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах за звітний період [1].

До Звіту про рух грошових коштів не входять [1]:

- внутрішні зміни у складі грошових коштів підприємств;
- негрошові операції підприємств (отримання активів у формі фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо).

Встановлення змісту і форми звіту про рух грошових коштів та загальних вимог до розкриття його статей задля забезпечення єдності відображення даних щодо руху грошових коштів підприємств передбачає детальну конкретизацію окремих статей їх надходження та витрачання. Водночас наукове узагальнення статей звіту про рух грошових коштів як результат аналізу дає змогу виділити основні напрями руху грошових потоків та зробити висновки про ефективність управлінських рішень.

Закордонний досвід довів, що дані фінансової звітності повинні бути не лише достовірними, але й простими та зрозумілими для користувачів. Саме від цього залежатиме інвестиційна привабливість підприємств.

Висновки і пропозиції подальших досліджень. На підставі вищевикладеного можна стверджувати, що основні завдання діяльності суб'єктів господарювання полягають у:

- забезпеченні перевищення вхідних грошових потоків над грошовими витратами для забезпечення стабільного фінансового стану суб'єкта господарювання;
- мобілізації суб'єктом господарювання необхідних фінансових ресурсів для виконання його місії;
- оптимізації структури капіталу з метою зменшення витрат на його залучення;
- здійсненні успішної операційної та інвестиційної діяльності за наявності надійної фінансової бази та фінансового контролю.

Зазначимо, що у теорії і практиці прийнято розглядати зміст фінансової діяльності у вузькому та широкому розумінні.

У вузькому розумінні фінансова діяльність суб'єкта господарювання – це безпосередньо процес його фінансування. У широкому розумінні – ведення фінансовими службами суб'єкта господарювання або його керівництвом відповідної політики щодо інвестиційної діяльності та фінансового забезпечення операційної діяльності, що має вирішальний вплив на загальний стан суб'єкта господарювання та його фінансову стійкість у довгостроковій перспективі.

Підводячи підсумок, можна сказати, що сьогодні в Україні вже створено достатню базу нормативно-правового забезпечення системи бухгалтерського обліку і звітності підприємств та

закладено підґрунтя для їх подальшої уніфікації та стандартизації. Але динамізм, мінливість, суперечність загальноекономічного розвитку та наявність національних особливостей потребує постійного пошуку нових нетрадиційних підходів до проблеми дослідження.

У зв'язку з цим можна стверджувати, що цей напрям досліджень є актуальним і вимагає подальшого всебічного та ґрунтового вивчення.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" (Форма № 3); Мінфін України; Положення від 31.03.1999 № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0398-99>. 2. Щодо правил складання фінансового звіту про рух грошових коштів в частині розрахунку статей; Національний банк; Лист від 18.01.2001 № 12-111/140 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v_140500-01. 3. Про затвердження Змін до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" Мінфін України; Наказ від 10.06.2010 № 382 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0470-10>. 4. Про затвердження форми звіту про рух грошових коштів на небюджетних рахунках переробних підприємств, Мінагрополітики України, Мінфін України, Державне казначейство; ДПАУ; Наказ від 15.11.2010 № 737/1376/422/874 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0300-11>. 5. Бухгалтерський облік в двох частинах [Електронний ресурс]: електронні ресурси ВНТУ / П.В. Чалюк, Л.Я. Швейкіна, Л.В. Чаплигіна. – Режим доступу до посібн. : http://posibnyku.vntu.edu.ua/buh_ob/index.htm. 6. Швець, В. Г. Теорія бухгалтерського обліку (Авторизований доступ) [Текст] : підручник / В. Г. Швець. — 3-тє вид., перероб. і доп. — К. : Знання, 2008. — 535 с. 7. Сопко, В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів) (авторизований доступ) [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. заклад. / В. В. Сопко. — К. : ЦУЛ, 2006. — 312 с.

УДК 004.65(075)

С.Й. Воробець, В.П. Кічор, А.В. Симак
Національний університет "Львівська політехніка"

СТВОРЕННЯ АВТОМАТИЗОВАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ НА ЗАСАДАХ ПРОЦЕСНОГО ПІДХОДУ

Ї Воробець С.Й., Кічор В.П., Симак А.В., 2012

Досліджено питання побудови інформаційних систем на основі процесного підходу, який ґрунтується на строго визначеній бізнес-моделі підприємства. Такий підхід забезпечує розгляд інформаційних систем не як витратний проект, призначений для автоматизації системи управління підприємством, а як важливий інформаційний ресурс оптимізації бізнес-планування.

The problems of building information systems based on process approach, based on strictly defined business model of the enterprise. This approach provides a review of information systems is a costly project, designed to automate existing enterprise management system, and as an important resource optimization business planning.

Постановка проблеми. Ключова проблема успішного проекту автоматизованої інформаційної системи (АІС) підприємства здебільшого полягає в тому, що вона розглядається як витратний проект, а не інвестиційний. Дослідження показують, що тільки 4 – 5 % керівників підприємств ставлять перед проектом по-справжньому інвестиційні задачі [1]. Аналіз багаторічного досвіду створення показує, що учасники проекту, як правило, орієнтуються на розв'язання не стратегічних задач, а операційних проблем бізнесу. В результаті потенціал АІС як стратегічного ресурсу бізнесу декларується, але не реалізується на практиці. Під словами «стратегічне рішення»