

**ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ РЕСУРСІВ:
ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ**

Г.В. Нашкерська

*Львівський інститут банківської справи університету банківської справи Національного банку України,
halyna.nashkerska@gmail.com*

Для оцінювання ефективності діяльності підприємства необхідно визначити напрямки використання ресурсів для здійснення та забезпечення виробничих і управлінських функцій. Для цього доцільно здійснити їх розподіл за проектами або підрозділами, в яких здійснюється виробництво продукції або надання послуг. Окремо відображаються ресурси, які забезпечують координацію та управління діяльністю. Усі із задіяних факторів виробництва забезпечують ефективну діяльність, а при отриманні додаткових прибутків або надлишкових чистих грошових потоків формують синергічний ефект. Синергічний ефект визначається як кількісна різниця між фактичними обсягами системи та її номінальними обсягами з урахуванням нормального прибутку, який повинен розподілятися між елементами системи.

Важливим кроком оцінювання є вирахування негативного впливу від утримання ресурсів, які не використовуються для забезпечення діяльності. Здійснення усіх названих процедур дозволить оцінити ефективність діяльності підприємства (рис. 1.).

Повністю погоджуємося з позицією професора Г.І. Башнянина щодо зростання складності вимірювання із ускладненням та збільшенням обсягу економічної системи і вважаємо метрологію надійною теоретичною основою для проведення оцінок у фінансовому обліку на великих і середніх підприємствах. Практичною основою метрології автор справедливо вважає облік, який для покращення процедур вимірювання пропонує трансформувати в облікову економетрію [1, с. 137, с. 202].

Оцінка підприємства як системи здійснюється автором з позиції ринку. Він переконаний, що доходи, витрати та нормальний прибуток в обліку визначаються настільки точно, що єдиною проблемою метрології у складних економічних системах залишається розрахунок загального синергічного ефекту та розподіл його між окремими інгредієнтами.

Проте проблеми у вимірюванні виникають вже на етапі визнання та оцінювання статей фінансової звітності. Вони зумовлені існуючою практикою ведення фінансового обліку та обмеженнями, визначеними основними бухгалтерськими принципами та правилами. Наявна облікова практика передбачає проведення оцінки ефективності діяльності господарюючої одиниці у послідовності.

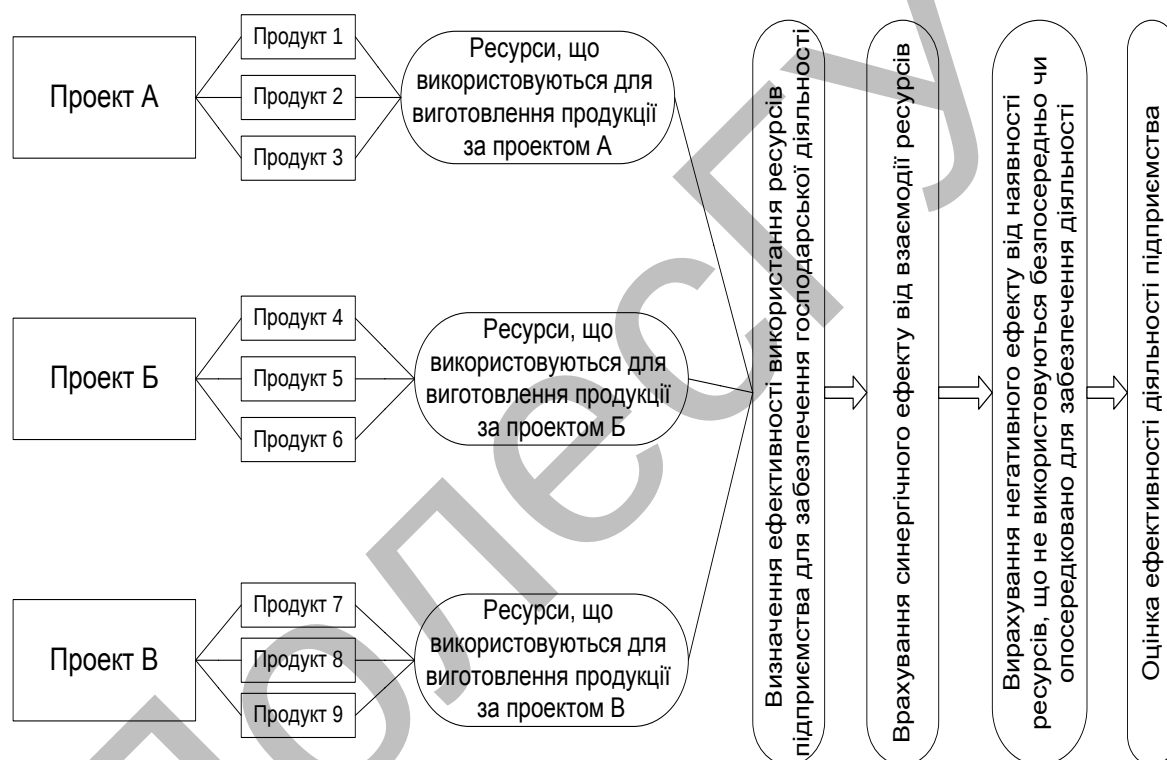


Рисунок – Ефективність використання підприємством ресурсів для здійснення та забезпечення діяльності

Першим кроком оцінювання у фінансовому обліку є визначення здатності активів продукувати економічну вигоду, зобов'язань – втрачати її. Для більшості видів активів, крім готової продукції та основних засобів, створених власними силами, така оцінка здійснюється ринком, на який підприємство виходить для придбання тих чи інших ресурсів. Зовні видається, що суб'єкт господарювання немає жодного впливу на вартість ресурсів, які купує. Однак у нього завжди або майже завжди (крім випадків придбання необхідних ресурсів у монополістів) залишається вибір: купувати чи не купувати активи за запропонованою ціною. Визначальним чинником придбання є можливість отримання у майбутньому економічної вигоди від використання чи продажу об'єкта.

Точний розмір такої вигоди на дату придбання активу визначити складно, тому в фінансовому обліку за основу береться його зовнішня оцінка ринком. Вартість активів, створених підприємством визначається за сумою фактично здійснених витрат. Їхня оцінка також умовно вважається достатньо надійною.

При тривалому утриманні майна за балансом його вартість завжди змінюється під впливом зовнішніх та внутрішніх чинників. Об'єкти, які ринком були оцінені як достатньо коштовні, в умовах їх використання підприємством, можуть мати іншу оцінку: більшу або меншу.

Зростання вартості активів, які використовуються або утримуються підприємством є свідченням вигідності укладення підприємством договорів купівлі–продажу або ефективності використання. Проте дотримання принципу обачності не дозволяє дооцінювати придбані товари з визнанням доходу на дату балансу. Воно відкладається до моменту продажу. Дооцінка необоротних активів у використанні національними

стандартами обліку не забороняється, але проводиться достатньо рідко через неможливість урахувати її результати для цілей оподаткування, труднощі у визначенні реальної вартості об'єктів, додаткові витрати та ін.

Названі причини гальмують також переоцінку об'єктів унаслідок зміни здатності продукувати або втрачати майбутню економічну вигоду, що призводить до невідповідної оцінки доходів, які визнаються одночасно із збільшенням (надходженням) активів або зменшенням (погашенням) зобов'язань, та витрат, відображення яких можливе при зменшенні (вибутті) активів або збільшенні зобов'язань (при дотриманні умов збереження власного капіталу).

Суттєвий вплив на оцінку достовірності фінансового результату має вибір обґрунтованої методики його формування у звітному періоді (детальніше – у 6 розділі цього дослідження).

Внаслідок перерахованих вище причин оцінка суб'єкта господарювання за складеним бухгалтерським балансом суттєво відрізняється від реальної.

Для досягнення реальності вимірювання в матеріальних системах, до яких відноситься і окреме підприємство, Г.І. Башнянин пропонує формувати метрологічні системи, які він інтерпретує як організовану практику вимірювальної діяльності людини з визначення об'єктивної міри властивостей тих чи інших систем [13, с. 31–38].

Бухгалтерськими стандартами використання названого підходу при оцінюванні окремих об'єктів обліку не передбачено.

Результатом вимірювання є визначення загального обсягу матеріальної системи з урахуванням синергічного ефекту від взаємодії елементів.

Отже, формування метрологічної системи для цілей обліку повинно враховувати не тільки визначені стандартами та принципами вимоги і обмеження, але й існуючу практику, яка є недосконалою вже на рівні елементарного вимірювання, а також враховувати часовий інтервал та різноманітні вимоги користувачів облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Башнянин, Г.І. Метрологічні економічні системи: вступ у загальну теорію і методологію формування економічних параметрів / Г.І.Башнянин. – Львів: Новий світ, 2000, 2005. – 1083 с.
2. Нашкерська, Г.В. Концептуальні основи оцінки активів і зобов'язань підприємства / Г.В.Нашкерська. – Вісник Львівського університету. Серія економічна. 2005. – Вип. 34. – С. 136–141.
3. Нашкерська, Г.В. Основні відмінності в оцінках активів та зобов'язань за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку / Г.В.Нашкерська. – Збірник матеріалів на пошану доктора економічних наук, професора, заслуженого діяча науки і техніки України Степана Злупка. – Львів: Видавничий центр Львівського національного університету імені Івана Франка, 2006. – С.273–282.
4. Нашкерська, Г.В. Проблемні аспекти визнання та оцінювання основних засобів підприємств / Г.В.Нашкерська. – Вісник університету банківської справи НБУ, 2008. – № 2. – С. 131–137.