

## ПРОБЛЕМИ ВИБОРУ ПОКАЗНИКІВ СУТТЄВОСТІ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

## THE PROBLEMS OF SELECTING INDICATORS OF MATERIALITY IN THE MANAGEMENT EXPENSES OF AN INDUSTRIAL ENTERPRISE

Пчелинська Г.В.

старший викладач кафедри «Облік і оподаткування»,  
Східноукраїнський національний університет  
імені Володимира Даля

*У статті розглянуто проблеми вибору показників суттєвості як інструменту управління витратами промислового підприємства. Запропоновано на аналітичному етапі прийняття рішення щодо вибору альтернатив в оцінці витрат використовувати коефіцієнти порогів суттєвості з різними базами їх визначення. Розроблено алгоритм оцінювання їхнього впливу на індикатори ефективності управління витратами підприємства.*

**Ключові слова:** витрати, управління, аналіз, суттєвість, ефективність, алгоритм, прийняття рішення.

*В статье рассмотрены проблемы выбора показателей существенности как инструмента управления расходами промышленного предприятия. Предложено на аналитическом этапе принятия решения о выборе альтернатив в оценке расходов использовать коэффициенты порогов существенности с разными базами их определения. Разработан алгоритм оценки их влияния на индикаторы эффективности управления расходами предприятия.*

**Ключевые слова:** расходы, управление, анализ, существенность, эффективность, алгоритм, принятие решения.

*The article considers problems of choosing the indicators of materiality as a tool for managing of the expenses of an industrial enterprise. It was suggested on the analytical stage of the decision making to use the coefficients of materiality thresholds with different bases for their determination. Developed an algorithm for assessing their impact on the indicators of the efficiency of enterprise expenses management.*

**Key words:** expenses, management, analysis, materiality, effectiveness, algorithm, decision making.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Значна частина варіативних параметрів та методів оцінки витрат або активів, зобов'язань, які впливають на їх формування, зумовлює необхідність вибору показників суттєвості: бази визначення та кількісних критеріїв.

З іншого боку, багатоваріантність та наявність невизначених законодавством порогів суттєвості окремих об'єктів ускладнює їх практичне застосування в стратегічному плануванні та обліку витрат підприємства. Це потребує дослідження аналітичного інструментарію прийняття рішення щодо вибору показників суттєвості для підвищення ефективності управління витратами підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Трактуються в міжнародній та вітчизняній практиці терміну «суттєвість», нормативне регулювання щодо її якісних та кількісних ознак, важливість порогу суттєвості серед елементів облікової політики у своїх роботах розглядали: І.О. Бланк, Ф.Ф. Бутинець,

С.Ф. Голов, Т.Т. Дуда, О.А. Петрик, М.Д. Корінько, Р.Р. Кулік, С.М. Лайчук, В.С. Лень, Ф.В. Максимова, Я.В. Соколов, М. Щирба та ін.

Аналіз останніх досліджень та публікацій показав, що значну увагу автори приділяють:

– етимології поняття «суттєвість» [1–3] та його синонімічності з «істотністю» та «матеріальністю» [2];

– призначенню показників суттєвості в обліку та аудиті [3–6];

– систематизації господарських операцій підприємств, елементів фінансової звітності, за якими визначено нормативними актами рекомендовані пороги суттєвості [1; 3; 5; 7].

Однак, на нашу думку, недостатньо вивченим та розкритим залишається питання визначення та вибору показників суттєвості витрат у взаємозв'язку з активами, зобов'язаннями, які впливають на їх формування, що свідчить про актуальність досліджуваної проблеми.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є розроблення практичних рекомендацій щодо аналітичного інстру-

ментарію вибору показників суттєвості в управлінні витратами промислового підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У процесі організації та регулювання управління витратами промислового підприємства важливу роль відіграє економічний аналіз, оскільки вибрані та затверджені методи, окремі параметри оцінки витрат використовуються на умовно-постійній основі.

Характеристики показників суттєвості з боку держави регламентуються національними, міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та аудиту, рекомендаціями Міністерства фінансів України тощо.

На етапі формування витрат фахівці користуються нормами облікового законодавства; на етапі контролю – стандартами аудиту.

Кількісні критерії – пороги суттєвості та її якісні ознаки керівництво підприємства визначає самостійно з урахуванням вимог діючого законодавства. Визначення порогів суттєвості (кількісних показників) здійснюється за вибраною базою: статтею звітності, сумою окремого розділу звіту тощо. Характеристика якісних ознак суттєвості в обліковому законодавстві не наводиться, у стандартах аудиту надано загальні вимоги та рекомендації до них.

У процесі вибору альтернатив в оцінці витрат підприємств на підготовчому етапі, зокрема, необхідно проводити аналіз потреби визначення показників суттєвості, оскільки майже половина з якісних ознак суттєвості не має рекомендованих законодавством кількісних критеріїв. Також відсутність чіткого алгоритму розрахунку порогів суттєвості потребує його вибору або розроблення кожним суб'єктом господарювання з урахуванням особливостей умов функціонування.

Для визначення показників суттєвості витрат можна використовувати такі прийоми та способи аналізу:

а) для розрахунку порогів суттєвості:

– загальнонаукові методи: індуктивний метод (приймання загального рівня суттєвості на основі визначених кількісних її критеріїв за окремими статтями звіту) та дедуктивний (визначення порогів суттєвості спочатку для всієї звітності з подальшим розподілом між конкретними статтями) [8];

– математичні прийоми аналізу: порівняння з використанням абсолютних, відносних, середніх та стандартних величин; графічні, табличні; прийоми детермінованого аналізу: моделювання факторних систем, способи факторних розрахунків (абсолютних та відносних різниць, індексний та ін.); прийоми фінансової математики (наприклад, дисконтування); прийоми стохастичного аналізу; прийоми оптимізації показників [9, с. 61–62] (на етапі прийняття рішення щодо вибору порогу суттєвості окремого об'єкта).

Наприклад, на етапах планування та контролю витрат можна використовувати такі способи розрахунку суттєвості, як розрахунок середньоарифметичного значення, відхилення найменшого або найбільшого значення від середнього, встановлення порогу суттєвості як суми межі зміни окремої статті звіту та ін. [10];

б) для визначення якісних ознак суттєвості, вибору бази визначення кількісних критеріїв – метод експертних оцінок.

Окремі науковці, які досліджують проблеми визначення порогів суттєвості, пропонують свої методики розрахунків. Наприклад, у рамках реалізації дедуктивного методу Н.Л. Шкіря для визначення відсотку суттєвості для контролю якості фінансової звітності пропонує підхід, який дає змогу нівелювати вплив різних грошових оборотів, суми капіталу для різних підприємств [11].

У 2006 р. проф. Р. Роснер і К. Комуналь для оцінки суттєвості статті звітності запропонували метод нечіткої логіки (fuzzy logic) [12]. Він передбачає присвоєння вагового коефіцієнта кожному чиннику, який впливає на суттєвість окремої статті звітності; дослідження експертами та розрахунок сили впливу окремого чинника з присвоєнням коефіцієнтів впливу; визначення та інтерпретацію підсумкового показника суттєвості статті звітності.

У рамках концепцій альтернативних витрат та їх суттєвості для досягнення поставлених стратегічних завдань управління витратами підприємства для вибору порогу суттєвості окремого об'єкту автором пропонується використання коефіцієнту порогів суттєвості з різними базами їх визначення:

$$K_{пс} = \frac{ПС_i}{ПС_{баз}}, \quad (1)$$

де  $K_{пс}$  – коефіцієнт порогів суттєвості;

$ПС_{баз}$  – поріг суттєвості базовий;

$ПС_i$  – поріг суттєвості з іншою (і) базою визначення.

Для вибору альтернатив досягнення вибраної мети управління витратами та оцінки ефективності прийнятого управлінського рішення менеджменту підприємства необхідно заздалегідь визначити найбільш адекватні для конкретних умов господарювання показники-індикатори [13, с. 42], перелік та значення яких повинні базуватися на прогнозуванні очікуваного результату.

Розглянемо використання коефіцієнту порогів суттєвості для оцінки їхнього впливу на індикатори ефективності управління витратами підприємства – відносна зміна повної собівартості реалізації, прибутку від реалізації.

Як альтернативні показники суттєвості виберемо рекомендовані Міністерством фінансів України пороги суттєвості для проведення переоцінки основних засобів промислового фондоемного підприємства: 10% різниці між балансовою та справедливою вартостями основних засобів, 1% чистого прибутку (табл. 1–3).

Таблиця 1

**Оцінювання впливу альтернативних порогів суттєвості для проведення переоцінки основних засобів на індикатори ефективності управління витратами (традиційний спосіб)**

№ з/п	Найменування показнику	2017 р.	Альтернативні порогів суттєвості	
			10% від балансової вартості основних засобів	1% чистого прибутку
1	Абсолютний приріст витрат на амортизацію, тис. грн.	–	11654,10	278,34
2	Повна собівартість реалізації, тис. грн.	2702037,00	2713691,10	2702315,34
3	Темп приросту повної собівартості реалізації, %	–	0,4313	0,0103
4	Прибуток від реалізації, тис. грн.	377077,00	365422,90	376798,66
5	Темп приросту прибутку від реалізації, %	–	-3,09	-0,07

Таблиця 2

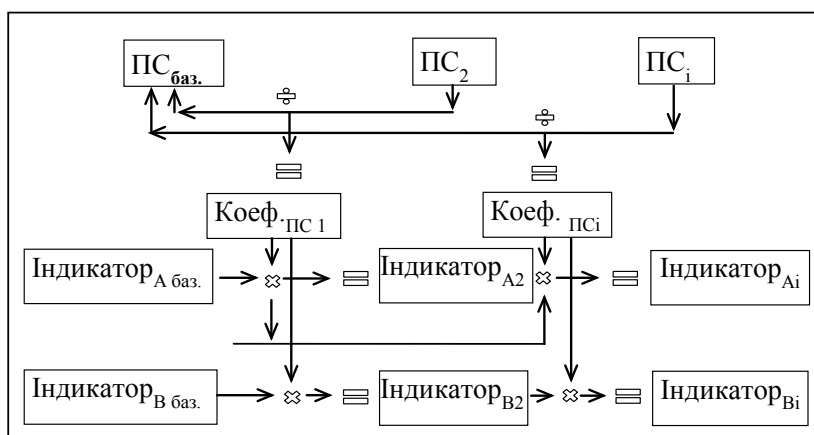
**Пропонований розрахунок коефіцієнта порогів суттєвості**

№ з/п	Найменування показнику	2017 р.
1	1% чистого прибутку (збитку), тис. грн.	4602,88
2	10% балансової вартості ОЗ, тис. грн.	192720,9
3	Коефіцієнт порогів суттєвості (п.1/п.2*100%)	2,39

Таблиця 3

**Оцінювання впливу альтернативних порогів суттєвості для проведення переоцінки основних засобів на індикатори ефективності управління витратами (пропонований спосіб)**

№ з/п	Найменування показнику	2017 р.	ПС <sub>баз.</sub> = 10% від балансової вартості основних засобів	Розрахунок	ПС <sub>2</sub> = 1% чистого прибутку
1	Темп приросту витрат на амортизацію, %	–	10,00	–	–
2	Повна собівартість реалізації, тис. грн.	2702037,00	2713691,10	–	–
3	Темп приросту повної собівартості реалізації, %	–	0,4313	0,4313*2,39/100	0,0103
4	Прибуток від реалізації, тис. грн.	377077,00	365422,90	–	–
5	Темп приросту прибутку від реалізації, %	–	-3,09	-3,09*2,39/100	-0,07



**Рис. 1. Пропонований алгоритм оцінювання впливу альтернативних порогів суттєвості на індикатори ефективності управління витратами підприємства**

Джерело: розробка автора

За даними табл. 1–3 можна зробити висновок, що запропонований коефіцієнт порогів суттєвості дає змогу привести пороги суттєвості з різними базами їх визначення до порівняного виду. Зазначимо, що на практиці для вибору оптимального для підприємства порогу суттєвості окремого об'єкта можуть використовуватися більше ніж дві альтернативи. Отже, запропонований підхід спрощує та прискорює обчислення, зменшує витрати часу, ресурсів на виконання аналітичних процедур.

Більш наочно запропонований підхід наведено на рис. 1.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку.

Таким чином, на аналітичному етапі прийняття рішення щодо вибору альтернатив в оцінці витрат підприємства використання коефіцієнтів порогів суттєвості підвищує корисність аналітичної інформації, оскільки спрощує співставлення різних за якісною та кількісною характеристикою показників.

Запропонований алгоритм оцінювання впливу альтернативних порогів суттєвості на індикатори ефективності управління витратами підприємства дає змогу прийняти адекватне управлінське рішення за подальшого аналізу відповідності отриманих значень індикаторів їх граничному рівню, що є напрямом подальших досліджень.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Дуда Т.Т., Коронівський П.О., Левицька І.В. Суттєвість в обліковій політиці підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. 2011. № 1. С. 68–70.
2. Кулик Р.Р. Етимологія поняття «суттєвість» у бухгалтерському обліку та аудиті. Економічний аналіз. 2014. Т. 18. № 2. С. 23–30.
3. Щирба М. Суттєвість інформації в фінансовій звітності та її вплив на економічні рішення користувачів. Економічний аналіз. 2010. Вип. 7. С. 403–406.
4. Корінько М.Д. Оцінка суттєвості і помилок в аудиті. Сталий розвиток економіки. 2012. № 1. С. 205–207.
5. Лайчук С.М. Об'єкти суттєвості в обліковій політиці підприємства. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». 2014. № 1. С. 20–24.
6. Максимова В.Ф., Слободяник Ю.Б. Особливості визначення суттєвості і ризиків у державному аудиті. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». 2015. Вип. 1(2). С. 360–364.
7. Товстоп'ят Ю., Чернишова Н., Крилова Т. Суттєвість інформації. Податковий кодекс. 2014. № 24. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nk/2014/december/issue-24/article-4139.html> (дата звернення: 14.09.2018).
8. Тітаренко Г.Б., Радіонова Н.Й. Суттєвість в аудиті в концепції визначення вартості інноваційних проєктів. URL: [http://knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian\\_editions/Tytarenko20150523.pdf](http://knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Tytarenko20150523.pdf) (дата звернення: 14.09.2018).
9. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник / за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової. К.: Центр учбової літератури, 2013. 384 с.
10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 рр. Ч. 1. С. 1141. URL: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf) (дата звернення: 14.09.2018).
11. Шкіря Н.Л., Залізник Н.В. Нові підходи до визначення та розподілу суттєвості в аудиті. URL: [http://www.confcontact.com/2007mart/3\\_shkiryia.php](http://www.confcontact.com/2007mart/3_shkiryia.php) (дата звернення: 14.09.2018).
12. Оценка существенности в US GAAP. URL: [https://gaap.ru/articles/otsenka\\_sushchestvennosti\\_v\\_us\\_gaap/](https://gaap.ru/articles/otsenka_sushchestvennosti_v_us_gaap/) (дата звернення: 14.09.2018).
13. Курило О.Б. Сутність, принципи та механізм структурування витрат промислових підприємств. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». 2013. № 767. С. 39–44.