

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

МЕЙШ АЛЛА ВАСИЛІВНА

УДК 657.336.225.621.11(043.3)

**ЗВІТНІСТЬ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ
ТА ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2012

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі фінансового аналізу та контролю Київського національного торговельно-економічного університету Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Шевчук Володимир Олександрович,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
Державної служби статистики України (м. Київ),
перший проректор, професор кафедри аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Костирко Руслан Олександрович,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
Державної служби статистики України (м. Київ),
професор кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент
Остан'юк Наталія Анатоліївна,
Житомирський державний технологічний
університет,
докторант кафедри бухгалтерського обліку

Захист відбудеться “26” вересня 2012 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “ _____ ” серпня 2012 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
доктор економічних наук, професор

Замула І.В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Ринкові умови господарювання актуалізують питання, пов'язані не лише з достовірністю даних бухгалтерського обліку, а й з повнотою та оперативністю їх представлення користувачам для прийняття управлінських рішень. Однією із проблемних ланок системи управління в сучасних умовах господарювання є формування фінансових результатів, оскільки узгодження потребують інтереси держави та власників бізнесу через систему бухгалтерського законодавства. Особливо гостро це питання стоїть перед торговельними підприємствами, які займаючи вагому частку в економіці країни та маючи високий показник рентабельності операційної діяльності, що має стійку тенденцію до зростання (з -0,2 % за 2008 р. до 13,8 % за 2011 р.), однак, характеризуються високим показником збиткових підприємств (2009 р. – 36,3 % від загальної кількості підприємств, що працюють у галузі, 2010 р. – 37,6 %, 2011 р. – 33,5 %, січень-березень 2012 р. – 38,2 %)*. Однією з причин такого стану є свідоме маніпулювання величиною фінансових результатів з метою ухилення від оподаткування, що призводить до викривлення інформації, яка надається зовнішнім та внутрішнім користувачам. Отже, для здійснення ефективного управління діяльністю вагомим значення набуває обліково-аналітичне забезпечення, що представлено даними бухгалтерського обліку та показниками звітності. Для формування останніх необхідним є врахування запитів користувачів при складанні звітності про фінансові результати як основного джерела інформації про результативність діяльності. Це, у свою чергу, може бути реалізоване шляхом удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку фінансових результатів та, на цій основі, процедур розкриття інформації в звітності про фінансові результати. Отже, подальше удосконалення теоретичних та організаційно-методичних засад формування в бухгалтерському обліку та звітності інформації про фінансові результати повинно бути спрямоване на задоволення потреб користувачів.

Питанням теорії, організації та методики бухгалтерського обліку фінансових результатів присвячено праці класиків облікової думки: Ф. Беста, О.М. Галагана, А. Гільбо, Л.І. Гомберга, Ф. Ескобара, Е. Леоте, Д. Манчіні, Ф. Марчі, Є.Є. Сіверса, Г. Сімона, Л. Флорі, Д. Чербоні, І.Ф. Шера, Е. Шмаленбаха, вітчизняних вчених: О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, А.М. Герасимовича, Л.О. Гуцайлук, С.М. Деньги, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, В.І. Кузя, Я.В. Лебедзевич, В.Г. Лінника, П.П. Німчинова, Ю.І. Осадчого, Д.Є. Свідерського, В.В. Сопка, Є.Ю. Шари, М.Г. Чумаченка, а також зарубіжних вчених, І.А. Басманова, П.С. Безруких, М.А. Вахрушиной, В.В. Леонтьева, В.Ф. Палія, Я.В. Соколова, А.Д. Шеремета. Окремі питання теоретико-методичних засад формування звітності підприємств, її аналізу та контролю знайшли відображення в працях О.В. Адамика, Г.Г. Кірейцева, Т.М. Ковбич, О.М. Коробко, Р.О. Костирко, В.М. Костюченко, Л.Г. Ловінської,

* За даними Державного комітету статистики: Електронний ресурс – Режим доступу [www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/fin.htm]

М.Р. Лучко, О.В. Олійник, Н.А. Остап'юк, М.С. Пушкаря, Я.В. Соколова, В.В. Сопка, В.Л. Суйца, Л.В. Чижевської, В.Г. Швеця, Я.В. Шевері.

Не применшуючи вагомість результатів проведених досліджень, а також їх значення для розвитку науки, слід звернути увагу, що при формуванні звітності про фінансові результати в її існуючому форматі не враховуються всі запити користувачів інформації щодо повноти висвітлення операції з формування фінансових результатів діяльності, що призводить до необхідності удосконалення теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та економічного аналізу операцій з формування фінансових результатів та, на цій основі, удосконалення методичних засад формування звітності про фінансові результати. Важливість розв'язання вище наведених проблемних питань визначає актуальність проведеного дослідження, постановку мети і завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 330 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014). В межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з розробкою організаційно-методичних засад формування показників звітності про фінансові результати торговельних підприємств та її аналізу.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад обліково-аналітичного забезпечення формування показників звітності про фінансові результати торговельних підприємств.

Для досягнення поставленої мети в дисертації визначено такі завдання:

- окреслити концепції визначення фінансових результатів як основи формування звітності для потреб управління діяльністю торговельних підприємств;
- проаналізувати становлення облікового забезпечення формування показників звітності про фінансові результати;
- оцінити зміст і структуру звітності про фінансові результати торговельних підприємств з урахуванням потреб користувачів інформації на основі ретроспективного аналізу підходів до висвітлення інформації про фінансові результати;
- визначити організаційні засади підготовки облікової інформації для розрахунку фінансових результатів і підготовки звітності про них;
- проаналізувати методичні підходи до бухгалтерського обліку складових фінансових результатів з метою їх удосконалення для підвищення інформативності звітності про фінансові результати;
- окреслити напрями удосконалення звітності про фінансові результати торговельних підприємств;
- систематизувати методики економічного аналізу показників фінансових результатів з метою їх удосконалення та для підвищення якості інформаційного забезпечення рішень управлінського персоналу торговельних підприємств;

– визначити способи застосування результатів економічного аналізу фінансових результатів торговельних підприємств для моделювання управлінських рішень.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що інформаційні потреби користувачів звітності вимагають формування нових підходів до змістовного наповнення звітності про фінансові результати для прийняття ефективних управлінських рішень.

Об'єктом дослідження є процес формування звітності про фінансові результати торговельних підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних засад обліково-аналітичного забезпечення формування звітності про фінансові результати торговельних підприємств.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження виступили загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для аналізу концепцій визначення фінансових результатів та облікового забезпечення формування показників звітності про фінансові результати використано методи систематизації та теоретичного узагальнення. З метою вивчення запитів користувачів звітності про фінансові результати застосовано статистичні методи. Дослідження організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку операцій з формування фінансових результатів здійснено із застосуванням методів причинно-наслідкового зв'язку та узагальнення. Застосування методів моделювання та групування дозволило розробити напрями удосконалення звітності про фінансові результати в частині змістовного наповнення показників та формату звітності.

За допомогою статистичних методів, методів спостереження та порівняння проведено дослідження методичних засад економічного аналізу операцій з формування фінансових результатів.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблемних питань теорії та практики бухгалтерського обліку і економічного аналізу фінансових результатів, формування звітності про фінансові результати, нормативно-правові акти, матеріали науково-практичних конференцій, довідкові видання, статистичні дані, Інтернет-ресурси, результати власних спостережень автора.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень, а також в розробці практичних рекомендацій з удосконалення звітності про фінансові результати, а також економічного аналізу операцій з формування фінансових результатів. Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

– зміст і структуру ф. № 2 “Звіт про фінансові результати” шляхом розмежування та перегрупування статей доходів і витрат, що дозволило підвищити її інформативність та оперативність використання в управлінських рішеннях;

– організаційні засади облікового відображення формування інформації про фінансові результати шляхом розвитку методичної та технічної складових організації бухгалтерського обліку в частині документування та модифікації методів обліку складових доходів і витрат на торговельних підприємствах для

побудови єдиних процедур розрахунку фінансових результатів на запит користувачів;

- методичне забезпечення бухгалтерського обліку фінансових результатів в частині документального забезпечення та методики відображення операцій з елементами фінансових результатів, що сприяє оперативному контролю за їх формуванням та реалізації ефективного управління;

- методичні положення економічного аналізу звітності про фінансові результати торговельного підприємства в частині виділення показника, який дозволяє визначати межу фінансової безпеки підприємства та рівень фінансових результатів у різних звітних періодах, що є основою покращання інформаційної забезпеченості рішень управлінського персоналу;

- порядок застосування результатів економічного аналізу фінансових результатів для обґрунтування моделей управлінських рішень, що забезпечує управління інформацією про рівень рентабельності та сприяє подальшому розвитку торговельного підприємства;

дістало подальший розвиток:

- трактування концепцій визначення фінансових результатів за економічним та юридичним підходами для моделювання форматів висвітлення інформації про фінансові результати у звітності, що є основою визначення причин їх відхилень та подальшого узгодження в єдиній інформаційній системі;

- ранжування звітності про фінансові результати в частині виділення обсягів інформації за видами звітності для задоволення інформаційних потреб користувачів звітності торговельних підприємств;

- змістовне наповнення звітності про фінансові результати в частині розробки форм внутрішньої звітності з врахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств (Перспективного звіту про прибутки і збитки, Провізорного балансу, Перспективного балансу), що сприяє підвищенню гнучкості та ефективності системи управління фінансовими результатами.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад формування звітності про фінансові результати. В практичну діяльність та навчальний процес впроваджено такі розробки:

- пропозиції щодо формування фінансових результатів торговельних підприємств на основі коригування розроблених цін на сезонні товари за формулами, які дозволяють автоматизувати цей процес та підвищити оперативність їх аналітичної оцінки (Віньковецьке районне споживче товариство Хмельницької облспоживспілки, довідка № 99 від 07.04.2010 р., Красилівська районна спілка споживчих товариств, довідка № 049 від 18.01.2011 р.);

- пропозиції щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення формування фінансових результатів в частині розробки аналітичних відомостей відображення складових доходів і витрат за періодами виникнення (Хмельницька обласна спілка споживчих товариств, довідка № 5-19-64 від 29.07.2010 р.);

- пропозиції щодо удосконалення формування звітності про фінансові результати торговельних підприємств використано при розробці навчальних

програм та навчально-методичного забезпечення дисципліни “Бухгалтерський облік”, “Звітність підприємств”, “Інформаційні технології обліку і звітності” (Хмельницький національний університет, довідка № 15-86 від 22.03.2011 р).

Особистий внесок дисертанта. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, що полягають у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організаційно-методичних засад формування показників звітності про фінансові результати та її аналізу.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 4 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [7-10].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 6 статей загальним обсягом 2,54 друк. арк., 5 тез доповідей загальним обсягом 0,88 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст викладено на 183 сторінках друкованого тексту. Робота містить 29 таблиць, розміщених на 35 сторінках, 13 рисунків, що розміщені на 13 сторінках, 19 додатків на 21 сторінках друкованого тексту. Список використаних джерел нараховує 188 найменувань – на 15 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, основні завдання, об’єкт, предмет, гіпотезу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

У першому розділі **“Теоретичні основи формування звітності про фінансові результати торговельних підприємств”** проаналізовано особливості розвитку та сучасний стан торговельної галузі, фактори впливу на рентабельність торговельної діяльності, висвітлено концепції визначення фінансових результатів в теорії та практиці ведення бухгалтерського обліку, особливості їх застосування у практиці вітчизняних торговельних підприємств, розкрито пропозиції щодо порядку вдосконалення Звіту про фінансові результати.

Кругообіг капіталу в економіці неможливий без торговельної галузі. Підприємства торгівлі виступають важливою сполучною ланкою в системі господарювання, забезпечуючи зв’язок між виробником та кінцевим споживачем. З подальшим розвитком нематеріальної, невиробничої сфери торговельна галузь набуває все більшої питомої ваги в економіці країни. Однак необхідним є контроль рівня її прибутковості з метою забезпечення рівноваги у розвитку різних сфер. Так, надмірна прибутковість призводить до зниження загального попиту, збиткова діяльність свідчить, як правило, про недоліки в ціноутворенні, неправильній асортиментній політиці. Незалежно від причин, збитковість є негативним економічним та соціальним явищем, що потребує виправлення. Динаміку рівня

фінансових результатів за торговельними операціями за 2009-2012 рр. в Україні наведено на рис. 1.

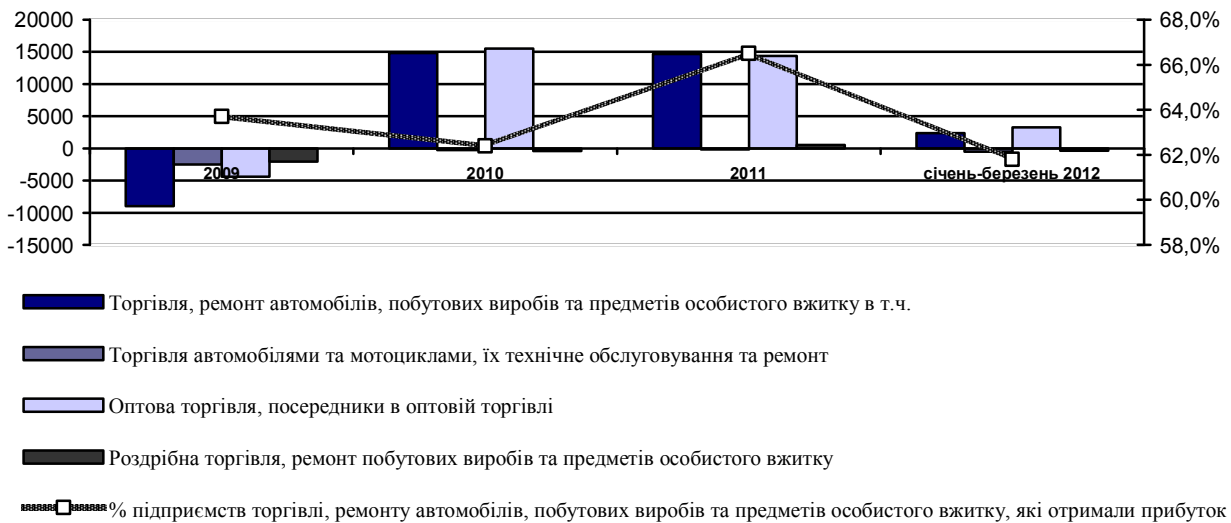


Рис. 1. Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за торговельними операціями

Аналіз показує досить позитивну динаміку рентабельності протягом 2009-2011 рр. та високий рівень прибутковості протягом останніх двох років. Проте 2012 р. характеризувався зниженням прибутків, хоча результат залишався в межах середнього рівня рентабельності.

Фінансові результати відіграють важливу роль в оцінці діяльності торговельних підприємств. Це обумовлено тим, що, по-перше, вони є головним джерелом надходження додаткових коштів в оборот, яке дозволяє розширювати обсяг діяльності, не залучаючи банківські кредити, забезпечуючи тим самим значно вищу ефективність цієї діяльності. По-друге, фінансовий результат повинен стати основним джерелом притоку додаткових коштів на торговельне підприємство, характеризувати постійним оновленням, що забезпечує позитивну динаміку грошових потоків та є основою постійного нарощення обсягів його діяльності. По-третє, прибуток торговельного підприємства є джерелом додаткових доходів як його працівників, котрі можуть мати значні привілеї у формі грошових виплат та соціальних благ порівняно з тими, де виробництво нерентабельне, так і виплат за дивідендами акціонерам чи власникам.

Важливість розвитку торговельних підприємств Хмельницької облспоживспілки обумовлене реалізацією соціальної функції та регульованого ціноутворення, яке є важливим засобом регулювання ринку, а також виконання функцій держави. Відтак постійний аналіз та контроль рівня значення фінансових результатів є основною умовою управління діяльністю торговельних підприємств. Результати вивчення показників господарювання останніх показують, що в сучасних умовах господарювання контроль за формуванням фінансових результатів пасивний. Виняток становить лише розробка перспективної величини суми товарообороту. При цьому встановлено, що вона здійснюється не на

основі виявлення об'єктивних тенденцій, які витікають із динаміки фактичних звітних показників за тривалий період, а максимум за три останніх роки.

У таких умовах розвиток та прогнозування діяльності підприємств торгівлі вимагає наявності достатньої та своєчасної інформації про широкий спектр питань, пов'язаних з господарським процесом. При цьому вказані відомості повинні мати певну деталізацію відповідно до запитів заінтересованих користувачів (ліцензування та патентування діяльності, сертифікація товару; форми реалізації товару та види фінансових розрахунків; порядок ціноутворення та система знижок; управління рухом товарів; збереження товарів (результати інвентаризації та відповідність посадових осіб); облікове забезпечення діяльності торговельного підприємства та формування необхідної інформації для користувачів).

Такий масив даних про рівень та джерела формування фінансових результатів може надати належним чином організована система бухгалтерського обліку, яка дозволяє сформувати звітність з інформацією про результативність діяльності. Відображення в бухгалтерському обліку всіх операцій, що складають діяльність торговельного підприємства, надає можливість отримати відомості про стан і результати здійснених господарських операцій за необхідними аналітичними розрізами. Однак підготовка та використання звітності про фінансові результати ускладнені кількома факторами: 1) різним трактуванням поняття прибутку (збитку) – ототожнення з власністю, різницею між вартістю продукту і сумою заробітної плати залучених робітників тощо; 2) існуючими в науці різними підходами до визначення фінансового результату. За ряд століть розвитку в обліку сформувалося кілька підходів до формування фінансових результатів, які відображають як тенденції економічної науки, так і вимоги держави як основного зацікавленого у прибутковості суб'єктів господарювання користувача (табл. 1).

Таблиця 1. Підходи до визначення фінансового результату

<i>Концепції визначення фінансового результату</i>	<i>Алгоритм розрахунку</i>
Економічна	Прибуток – це різниця між грошовими надходженнями і грошовими виплатами Прибуток – це різниця, що залишається після вирахування всіх економічних витрат – явних і неявних витрат на заробітну плату, ренту і позичковий відсоток
Бухгалтерська	Прибуток (збиток) – різниця між доходами та витратами, які відображаються за принципом нарахування
Податкова	Прибуток (збиток) – різниця між доходами та витратами, сформованими як за принципом нарахування, так і касовим підходом
Юридична	Прибуток (збиток) визначається шляхом відображення змін правовідносин осіб, що прямо пов'язані з формуванням фінансових результатів, через зміни капіталу як центрального в обліковій системі

Наявність різних підходів до обчислення фінансових результатів показує, що проблема облікового забезпечення вказаних розрахунків потребує розв'язання шляхом орієнтації на запити користувачів. Залежно від інтересів користувачів,

розкриття інформації необхідно здійснювати з різним ступенем деталізації (рис. 2).



Рис. 2. Запити користувачів щодо інформації про фінансові результати

Таким чином, задоволення інформаційних потреб користувачів, спрямованих на оцінку та подальше управління фінансовим результатом, повинне базуватися на системному деталізованому відображенні операцій з доходами в бухгалтерському обліку. Спрямоване на відповідного користувача групування даних про порядок визначення фінансового результату дозволить вживати дії, спрямовані на розвиток торговельних підприємств з визначеним рівнем їх прибутковості. Це набуває особливої актуальності в контексті розгляду методики розрахунку фінансового результату за різними підходами відомих вчених минулих поколінь, які з певних причин не знайшли втілення у вітчизняній системі облікового забезпечення формування фінансових результатів підприємств, у тому числі й торговельних, оскільки де-факто в основі визначення фінансових результатів лежить підхід представника англо-американської школи ХХ ст. Р.Н. Антоні.

Вивчення структури Звіту про фінансові результати (ф. № 2) показало, що відображення фінансових результатів підприємств торговельної сфери вимагає уточнення змісту цієї форми та порядку відображення в ньому витрат. Для забезпечення інформативності показників Звіту пропонується:

- розширити зміст розділу I “Фінансові результати”, шляхом відображення в ньому показників прибутку (збитку) за кожним із видів діяльності, яка передбачена класифікацією відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Це дасть можливість більш ефективно використовувати ресурси торговельного підприємства;

- необхідно згрупувати статті витрат за операційною діяльністю, оскільки достатньо невиправданим для підприємств торговельної діяльності вважається їх розмежування (окреме відображення в рядках 090 “Інші операційні витрати”, 070 “Адміністративні витрати” та 080 “Витрати на збут”). При цьому в торговельній діяльності їх необхідно визначити як витрати обігу;

– забезпечити деталізоване розкриття витрат діяльності шляхом доповнення розділу 2 в частині висвітлення структури ціни товарів і витрат обігу, які безпосередньо впливають на значення фінансового результату.

Отже, формування звітності про фінансові результати повинне бути орієнтоване на висвітлення необхідної для користувачів інформації та здійснюватися системно, починаючи від організації облікового відображення складових фінансових результатів до чіткого обґрунтування форм звітного відображення показників фінансових результатів.

У другому розділі **“Організаційно-методичні аспекти облікового забезпечення складання звітності про фінансові результати”** викладено результати дослідження особливостей нормативного регулювання, організаційних і методичних засад облікового відображення складових фінансових результатів, спрямованих на підготовку звітності про фінансові результати (положення облікової політики, види методів оцінки товарів, амортизації необоротних активів, формування резервів), визначено напрями удосконалення процедур облікового відображення та представлення звітності про фінансові результати.

Існуюча методика облікового забезпечення не в повній мірі відповідає процесу формування фінансових результатів на торговельних підприємствах. Це, насамперед, обумовлено, особливістю процесу обороту капіталу на торговельних підприємствах. Зокрема, в П(С)БО 15 “Дохід” зазначено: “Дохід визнається під час збільшення активу...”, відсутні уточнення з цього приводу. Внаслідок цього існує три варіанти відображення збільшення активів, з яких тільки один узгоджується з наведеним вище тлумаченням П(С)БО 15 “Дохід”. З метою усунення існуючих розбіжностей в методології й методиці формування доходів, фінансових результатів, повинні бути усунуті. У такому випадку П(С)БО 15 “Дохід” доцільно доповнити чітким формулюванням п. 5 (табл. 2).

Таблиця 2. Існуюче й пропоноване формулювання визнання доходу

<i>Формулювання за чинною редакцією п. 5 П(С)БО 15 “Дохід”</i>	<i>Пропоноване формулювання п. 5 П(С)БО 15 “Дохід”</i>
Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов’язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена	Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов’язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства та надходження активів за плату), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена

В умовах подальшого вдосконалення в Україні Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, норм Податкового кодексу України, Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) необхідною є розробка гармонізованої облікової політики. Узгодження положень вказаних груп законодавчих документів, які регулюють ведення бухгалтерського обліку, є інструментом представлення фінансових результатів, деталізуючи відповідно до потреб користувачів. У зв’язку з цим, представлено організаційні положення бухгалтерського обліку за елементами облікової політики в частині відображення

складових фінансових результатів (методологічної, технічної, роботи облікового персоналу та побудова внутрішнього контролю). Зокрема, систематизовано порядок вибору методики облікового відображення складових витрат за матеріальними (оборотними та необоротними), трудовими та фінансовими ресурсами (обумовлено порядок формування купівельної та продажної ціни, методів оцінки списання товарів залежно від їх видів, алгоритм вибору методу нарахування амортизації основних засобів за строками та сферою використання, механізм та умови оплати праці за функціями працівників, порядок організації обліку за різними формами готівкових і безготівкових розрахунків). Визначено особливості документального забезпечення операцій з формування ціни та підтвердження витрат (розроблено форми розрахунків з обов'язковим переліком показників), звітного відображення фінансових результатів за видами користувачів (запропоновано комплект внутрішньої звітності про склад фінансових результатів за здійснюваними операціями та асортиментною політикою).

Викладені положення представлені в роботі у вигляді витягу з внутрішнього регулятивного документу, дозволяють організувати ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів відповідно до запитів заінтересованих користувачів і забезпечити достовірну та оперативну підготовку інформації про фінансові результати, їх складові з метою управлінського впливу.

На торговельних підприємствах, виходячи з норм діючого законодавства, за існуючою нормативною базою абсолютно розмежування витрат діяльності на такі, що стосуються поточного звітного й майбутнього періодів, а отже й визначення фінансових результатів, неможливе. Зокрема, адміністративні витрати вважаються витратами звітного періоду, а тому їх загальна сума списується на поточні фінансові результати. Однак це не сприяє об'єктивному визначенню результатів діяльності. Зокрема, для торговельної діяльності характерні витрати на здійснення підготовчих робіт, пов'язаних із заготівельною діяльністю, на утримання управлінського апарату (оплата праці персоналу з відрахуваннями на соціальні заходи, витрати на службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, поштово-телеграфні й канцелярські витрати тощо). Запропоновано вказані витрати відносити до витрат майбутніх періодів. Для цього можна скористатись визначенням їхньої частки, яка підлягає включенню до сальдо рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів" та списанню за дебетом рахунку 79 "Фінансові результати" за питомою вагою дебетових оборотів рахунків 90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати" (табл. 3).

Наведений у табл. 3 порядок відображення витрат, пов'язаних з діяльністю підприємств торгівлі забезпечує більш точне визначення фінансового результату та дотримання застосування принципу відповідності доходів і витрат. Разом тим, донині невирішеним є питання моменту відображення в бухгалтерських записах отриманого доходу. Прийняте в системі бухгалтерського обліку правило відображення доходу за датою відвантаження товарів, що часто не відповідає даті надходження грошових коштів, обумовлює необхідність чіткого контролю надходження і використання грошових коштів, виваженого підходу до величини

кожної складової витрат торговельного підприємства. У зв'язку з важливістю даного питання, у роботі розглянуто методичне забезпечення бухгалтерського обліку: ремонту та оренди основних засобів з визначенням уточненого порядку відображення вказаних операцій на рахунках бухгалтерського обліку; включення до складу витрат резервів і забезпечень майбутніх витрат і платежів; зобов'язань і доходів майбутніх періодів.

*Таблиця 3. Визначення суми витрат на збут, які підлягають віднесенню на рахунок витрат майбутніх періодів
(на прикладі Чемеровецької РСС Хмельницької області)*

<i>№ з/п</i>	<i>Показники</i>	<i>Сума, тис. грн.</i>
1	Дебетовий оборот за рахунком 90 "Собівартість реалізації"	4565
2	Дебетовий оборот за рахунком 92 "Адміністративні витрати"	270
3	Дебетовий оборот за рахунком 39 "Витрати майбутніх періодів"	55
4	Разом (сума ряд. 1-4)	4890
5	Питома вага витрат майбутніх періодів (ряд 3 : ряд 4)	0,0112
6	Сума адміністративних витрат, яка підлягає віднесенню на рахунок 39 "Витрати майбутніх періодів" (ряд. 3 – ряд. 5)	0,616

Джерело: Дані аналітичного обліку Чемеровецької РСС (за 2008 рік).

У розвиток вдосконаленої методики за основними витратоутворюючими статтями запропоновано їх уточнений порядок відображення у формах фінансової, а також внутрішньої звітності. Зокрема, запропоновано складання перспективного звіту про прибутки і збитки на основі статистичної обробки динамічних рядів та виявлення тенденцій зміни показників, що витікає із показників запропонованих балансів: за часовою орієнтацією – провізорних – включають орієнтовні дані за останні дні звітного періоду та перспективні – розраховуються на найближчий звітний період, включаючи очікувані дані.

Представлена система удосконалення бухгалтерського обліку і звітності про фінансові результати торговельних підприємств сприяє підвищенню гнучкості та ефективності управління вказаною галуззю, а також розвитку економіки держави в цілому.

У третьому розділі **“Економічний аналіз формування фінансових результатів на торговельних підприємствах”** обґрунтовано організаційні засади, методика аналітичної інтерпретації показників звітності про фінансові результати, розкрито механізм моделювання управлінських рішень щодо управління рентабельністю торговельного підприємства на основі результатів економічного аналізу фінансових результатів.

Прийняття рішень щодо напрямів розвитку торговельного підприємства залежить від об'єктивної та достовірної оцінки існуючого стану. При цьому кожна з груп користувачів зацікавлена у відповідному рівні деталізації результатів економічного аналізу. З позицій інвесторів (власників) торговельного підприємства формування прибутку необхідно аналізувати в контексті його розгляду як головного джерела адекватних прогнозних потоків грошових коштів, які можуть бути спрямовані у фонд його розвитку після погашення кредиторської заборгованості як

за поточними, так і довгостроковими зобов'язаннями. У той же час при визначенні гарантій щодо забезпечення короткострокових зобов'язань торговельного підприємства зазвичай обмежуються лише аналізом наявності, структури його активів та їхньою класифікацією за рівнем ліквідності. Однак в такій ситуації доцільним є поглиблений аналіз, який включає оцінку можливих грошових потоків не тільки в результаті безпосередньої реалізації запасів, які визначено як заставу кредитів, а також альтернативу – вичікування сприятливішої ситуації на ринку, відтак формування більш значної маси прибутку, навіть якщо при цьому доведеться здійснювати пролонгацію отриманого кредиту. Одночасно слід урахувати, що заходи з організації та методики здійснення економічного аналізу діяльності торговельного підприємства повинні бути спрямовані на управління його рентабельністю. У зв'язку з цим, аналітичні оцінки визначають ступінь ефективності використання ресурсів з метою встановлення джерел її підвищення.

Розрахунок аналітичних показників базується на достовірній та достатньо деталізованій звітності. У розвиток даного положення розглянуто достатність інформації звітності про фінансові результати. При аналітичній інтерпретації факторів формування фінансових результатів торговельних підприємств важливе значення має як вертикальний аналіз окремих показників “Звіту про фінансові результати” (ф. № 2), так і дослідження їх змін і виявлених трендів за ряд років, тобто, горизонтальний аналіз фінансової звітності. Для вертикального аналізу доцільно використовувати безпосередньо показники цієї форми фінансової звітності. Причому достатня деталізація інших показників: податку на додану вартість, вирахувань з доходу (виручки), собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг), адміністративних і збутових витрат і т. ін. надає можливість проведення такого ж детального вертикального аналізу впливу цих складових на формування фінансових результатів торговельних підприємств.

При горизонтальному аналізі формування фінансових результатів така деталізація не сприяє виявленню трендів, оскільки тут нерідко відбувається взаємне погашення однотипних елементів, коли їхні зміни є протилежними: наприклад, адміністративні витрати зросли, а витрати на збут зменшились тощо. У зв'язку з цим, розроблено робочі таблиці аналітика з переліком укрупнених показників (дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); податок на додану вартість; собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг); валовий прибуток; інші операційні доходи, операційні витрати; фінансові результати від операційної діяльності; доходи від інвестиційної та фінансової діяльності; витрати від інвестиційної та фінансової діяльності; фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування; податок на прибуток від звичайної діяльності; фінансові результати від звичайної діяльності; фінансові результати від надзвичайної діяльності; чистий прибуток (збиток)) для аналітичного дослідження формування фінансових результатів торговельних підприємств із застосуванням горизонтального аналізу за різні періоди. Таким чином, при горизонтальному аналізі доцільно досліджувати укрупнені групи показників “Звіту про фінансові результати” ф. № 2, що сприяє узгодженню

взаємних відхилень і дозволяє більш чітко виявити тренди формування фінансових результатів торговельних підприємств.

Важливим при оцінці стабільності діяльності торговельного підприємства та визначенні можливості додаткового залучення фінансових ресурсів необхідним є визначення “межі безпеки” – показника захисту незалежності торговельного підприємства, яка визначається як відношення власного капіталу до заборгованості суб’єкта господарювання. Виходячи з отриманого значення показника, запропоновано моделі управлінських рішень, спрямованих на управління рівнем рентабельності торговельних підприємств. При досягненні повного покриття кредиторської заборгованості власним капіталом політика управління може набувати агресивного характеру в частині спрямування коштів на операції підвищеного ризику з вищим рівнем доходності. У випадку перевищення суми кредиторської заборгованості над розміром власного капіталу обґрунтовано спрямування дій керівництва на підтримання рівня рентабельності та ліквідності, погашення заборгованості. Для різних варіантів управлінських рішень передбачено склад інформаційного забезпечення та складові майна і зобов’язань торговельного підприємства, на які слід спрямовувати управлінський вплив відповідно до окресленої стратегії. Інші види кредиторської заборгованості торговельних підприємств, що наводиться у ф. № 1 “Баланс” також враховуються при розрахунку індикатора “межі безпеки” торговельного підприємства на певну звітну дату, хоча вони і не є такими, які підлягають негайному погашенню (наприклад, нарахована сума податкових зобов’язань за податками, податковими платежами). Це означає, що індикатор “межі безпеки”, розрахований за показниками “Балансу” ф. № 1 може бути занижений, тобто, він не означає, що виникнення збитків, пов’язаних із примусовим стягненням кредиторської заборгованості торговельних підприємств, є обов’язковим відразу. Проте цей показник при його недостатній величині, тобто, меншому за одиницю значенні, підлягає додатковому аналізу і контролю, оскільки свідчить про загрозу прострочення погашення кредиторської заборгованості, особливо за фіскальними платежами, призводить до збитків унаслідок нарахування штрафних санкцій за порушення умов договору. Дотримання вище наведених процедур дозволяє вжити своєчасних заходів щодо перерозподілу ресурсів та формування витрат з метою підтримки визначеного рівня рентабельності для розвитку діяльності.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних і організаційно-методичних засад та розробці практичних рекомендацій з удосконалення порядку формування показників звітності про фінансові результати та її аналізу. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження полягають у наступному:

1. Глобалізаційні процеси в економіці та вихід вітчизняних суб’єктів господарювання на міжнародні ринки товарів, робіт, послуг, зумовлює

необхідність забезпечення конкурентоспроможності, одним із важливих факторів якої виступає надійне інформаційне забезпечення контрагентів та управлінського персоналу через систему звітності. Відповідно, під впливом посилення вимог до змісту, повноти, якості та оперативності представлення інформації про результати господарської діяльності, удосконалення потребує обліково-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень з врахуванням концепцій визначення фінансових результатів та специфіки діяльності торговельних підприємств. На підставі результатів проведеного дослідження визначено вплив концепцій визначення фінансових результатів на показники звітності про фінансові результати на основі економічного та юридичного підходу, що дозволило ідентифікувати складові організації бухгалтерського обліку, які потребують удосконалення.

2. Результати історичного огляду становлення облікового забезпечення формування показників звітності про фінансові результати в частині операцій з формування та облікового відображення фінансових результатів свідчать про трансформацію облікового забезпечення під впливом запитів користувачів. Для удосконалення змістовного наповнення звітності про фінансові результати ідентифіковано інформаційні потреби користувачів (склад та джерела отримання доходів, склад та напрями здійснення витрат, альтернативні центри доходів і витрат, податкове навантаження та резерви його планування), що в сучасних умовах господарювання спрямовані на оцінку та подальше управління фінансовим результатом з урахуванням стратегії розвитку підприємства.

3. Неврахування потреб користувачів при формуванні показників звітності є однією з основних причин інформаційної обмеженості звітності про фінансові результати. Окреслення переліку інформаційних потреб осіб, зацікавлених в інформації про результати діяльності, дозволило розробити заходи з удосконалення змістовного наповнення Звіту про фінансові результати (розширено зміст розділу I “Фінансові результати”, визначено склад статті витрати обігу в торговельній діяльності, запропоновано деталізоване розкриття витрат діяльності шляхом доповнення розділу 2 в частині висвітлення структури ціни товарів і витрат обігу) та відповідно його структури, що сприяє забезпеченню інформативності та доречності показників фінансової звітності.

4. На основі дослідження організаційних засад підготовки облікової інформації для розрахунку фінансових результатів встановлено існуючі розбіжності в методології та методиці формування доходів і фінансових результатів, усунення яких лежить в площині термінологічного апарату. У зв'язку з цим доповнено визначення поняття “дохід” і запропоновано визначати його під час збільшення активу або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства та надходження активів за плату), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Для розвитку бухгалтерського обліку організаційні положення бухгалтерського обліку в роботі представлено за елементами облікової політики в частині відображення складових фінансових результатів (методологічної,

технічної, роботи облікового персоналу та побудова внутрішнього контролю), що дозволило оптимізувати організацію бухгалтерського обліку торговельних підприємств.

5. Для підвищення інформативності звітності про фінансові результати в аспекті її відповідності запитам користувачів важливого значення набуває удосконалення методики формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати. З метою реалізації методичної складової облікової політики систематизовано порядок вибору методики облікового відображення складових витрат за матеріальними, трудовими та фінансовими ресурсами. В роботі визначено особливості документального забезпечення операцій з формування ціни та підтвердження витрат (розроблено форми розрахунків з обов'язковим переліком показників), звітного відображення фінансових результатів за видами користувачів (запропоновано комплект внутрішньої звітності про склад фінансових результатів за здійснюваними операціями та асортиментною політикою).

6. З метою удосконалення обліково-аналітичного забезпечення формування звітності про фінансові результати, розроблено уточнений порядок відображення у формах фінансової, а також внутрішньої звітності основних витратоутворюючих статей за видами діяльності та характером операцій. Зокрема, для забезпечення потреб внутрішніх користувачів запропоновано форми: 1) Перспективного звіту про прибутки і збитки, що складається на основі статистичної обробки динамічних рядів; 2) Провізорного і Перспективного балансів, призначення яких полягає у виявленні користувачами тенденцій зміни показників, що витікає із класифікації балансів за часовою орієнтацією. Наведені пропозиції сприяють підвищенню гнучкості та ефективності системи управління фінансовими результатами з врахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств.

7. Враховуючи результати систематизації теоретико-практичних підходів до організаційно-методичних засад економічного аналізу показників звітності про фінансові результати встановлено необхідність здійснення аналізу фінансових результатів торговельних підприємств, спрямованого на управління рентабельністю підприємства та визначено інформаційне забезпечення здійснення такого аналізу. У зв'язку з цим, удосконалено підходи до економічного аналізу, шляхом виділення показника індикатора безпеки торговельного підприємства, який характеризує "межу безпеки" та визначається як відношення власного капіталу до заборгованості підприємства. Використання в процесі управління запропонованого показника як індикатора можливих збитків за результатами діяльності, сприяє своєчасному сигналізуванню управлінського персоналу про необхідність внесення коректив в прийняті управлінські рішення або обрану стратегію діяльності.

8. На основі дослідження впливу результатів економічного аналізу звітності про фінансові результати на управлінські рішення з урахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств та авторських розробок щодо удосконалення змістовного наповнення звітності, обґрунтовано моделі управлінських рішень щодо формування фінансових результатів та використання показників звітності про фінансові результати в процесі управління, що ґрунтуються на показниках межі

безпеки підприємства. Окреслення моделей управлінських рішень дозволяє обирати та приймати рішення на підставі належного наукового обґрунтування, що в свою чергу сприяє підвищенню ефективності системи управління в цілому.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях

1. Мейш А.В. Зв'язок показників звітності про фінансові результати та рух грошових коштів / А.В. Мейш // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 19-22. (0,42 друк. арк.).

2. Мейш А.В. Облікове забезпечення формування фінансових результатів: витоки й розвиток / А.В. Мейш // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. – 2008. – Т. 1. – С. 210-213. (0,40 друк. арк.).

3. Мейш А.В. Перспективний та заключний звіти в контексті формування фінансових результатів торговельних підприємств / А.В. Мейш // Науковий збірник Прикарпатського національного університету ім. Василя Стефаника. – 2009. – Вип. V, Т. 1. – С. 166-170. (0,35 друк. арк.).

4. Мейш А.В. Зміст звіту про фінансові результати потребує удосконалення / А.В. Мейш // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. – 2011. – Т.2. – С. 218-223. (0,47 друк. арк.).

5. Мейш А.В. Звітність про фінансові результати торговельних підприємств: позитив і недоліки стандартизації / А.В. Мейш // Збірник наукових праць. Серія: Економічні науки; відп. ред. д.е.н., проф. Ю.Г. Лега. – 2011. – Вип. 29. – С. 144-149. (0,48 друк. арк.).

6. Мейш А.В. Основні підходи концепцій визначення фінансових результатів: особливості вітчизняної практики / А.В. Мейш // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – Т. 1. – С. 24-27. (0,42 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

7. Мейш А.В. Якість інформаційних ресурсів економічного аналізу / А.В. Мейш // Проблеми економіки України: Зб. наук. праць (укладений за матеріалами Круглого столу “Формування інформаційних ресурсів для менеджменту”), (м. Тернопіль, 28 листопада 2006 р.) / М-во освіти і науки України. – Тернопіль: 2006. – Вип. 11 – С. 56-58 (0,16 друк. арк.).

8. Мейш А.В. Гармонізація фінансової звітності за параметрами функціонування обліково – аналітичних систем / А.В. Мейш // Пріоритети економічного розвитку України: історія та сьогодення: Зб. тез доповідей Всеукраїнської науково – практичної конференції, (м. Вінниця, 10-11 квітня 2007 р.) / М-во освіти і науки України, Вінницький торговельно-економічний інститут. – Вінниця: КНТУ, 2007. – С. 117-120. (0,23 друк. арк.).

9. Мейш А.В. Історичні аспекти формування фінансових результатів / А.В. Мейш // Реформування економіки України: Зб. матеріалів IV міжнародної науково – практичної конференції, (м. Київ, 26-27 листопада 2009р.) / М-во освіти і

науки України, Київськ. нац. екон. ун-т. – Київ: МІБО КНЕУ, 2009. – С. 155-157. (0,13 друк. арк.)

10. Мейш А.В. Посилення контролю за формуванням фінансових результатів вимагає удосконалення звітності / А.В. Мейш // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: Зб. тез доповідей Сьомої Міжнародної науково – практичної конференції молодих вчених, (м. Тернопіль, 25-26 лютого 2010 р.) / М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – Ч. 1. – С. 358. (0,08 друк. арк.)

11. Мейш А.В. Проблема аналітичної інтерпретації показників звітності про фінансові результати та рух грошових коштів / А.В. Мейш // Бухгалтерський облік аналіз та аудит в епоху глобальних змін: Зб. тез доповідей Міжнародної науково – практичної конференції, (м. Київ, 23 жовтня 2009 р.) / М-во освіти і науки України, Київськ. нац. екон. ун-т. – Київ: КНЕУ, 2009. – С. 247-251. (0,28 друк. арк.)

АНОТАЦІЯ

Мейш А.В. Звітність про фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання: порядок формування та облікове забезпечення. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, МОНмолодьспорту України, Житомир, 2012.

У дисертації обґрунтовано теоретико-методичні положення та розроблені практичні рекомендації з удосконалення змістовного наповнення показників звітності про фінансові результати на основі розвитку положень бухгалтерського обліку та економічного аналізу операцій з формування фінансових результатів підприємств торговельної галузі з метою підвищення ефективності їх управління.

Окреслено фактори впливу на значення фінансових результатів торговельних підприємств та виділено проблеми інформаційного забезпечення потреб користувачів, пов'язаних з діяльністю торговельних підприємств. Удосконалено ф. № 2 “Звіт про фінансові результати” з урахуванням особливостей діяльності підприємств торгівлі та оперативного розрахунку значення фінансового результату від різних видів діяльності. Запропоновано уточнення Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в частині трактування елементів фінансових результатів для формування єдиного підходу до їх відображення в системі бухгалтерського обліку та підготовки інформації, спрямованої на різні групи користувачів.

Розкрито основні положення організації облікового відображення доходів і витрат як основних складових фінансових результатів та розроблено комплект внутрішньої звітності для розкриття інформації про фінансові результати за різними напрямками діяльності. Розвинуто положення економічного аналізу фінансових результатів торговельних підприємств для моделювання управлінських рішень, спрямованих на забезпечення рентабельності торговельних операцій.

Ключові слова: *торгівельна діяльність, фінансові результати, прибуток,*

збиток, бухгалтерський облік фінансових результатів, звітність про фінансові результати, рентабельність, ефективність.

АННОТАЦИЯ

Мейш А.В. Отчетность о финансовых результатах деятельности хозяйствующих субъектов: порядок формирования и учетное обеспечение. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012.

Диссертация посвящена обоснованию теоретико-методических положений и разработке практических рекомендаций по усовершенствованию содержательного наполнения показателей отчетности о финансовых результатах на основании развития положений бухгалтерского учета и экономического анализа операций по формированию финансовых результатов предприятий сферы торговли для повышения эффективности управления их рентабельностью.

Объектом исследования является процесс формирования отчетности о финансовых результатах хозяйствующих субъектов в сфере торговли.

Предметом исследования выступает совокупность теоретико-методических основ учетно-аналитического обеспечения формирования отчетности о финансовых результатах торговых предприятий.

Исследование современных требований к содержанию, полноте, качеству и оперативности предоставления информации о результатах хозяйственной деятельности позволило определить необходимость усовершенствования учетно-аналитического обеспечения принятия управленческих решений с учетом концепций формирования финансовых результатов и специфики деятельности предприятий в сфере торговли.

Проведенное исследование становления учетно-аналитического обеспечения формирования показателей отчетности о финансовых результатах, в части их учетного отражения, свидетельствует о трансформации учетного обеспечения под влиянием запросов пользователей. Это позволило идентифицировать информационные потребности пользователей о: составе и источниках получения доходов, составе и направлениях осуществления расходов, альтернативных центрах доходов и расходов, налоговой нагрузке и резервах ее планирования.

На основании идентификации потребностей разработано пути усовершенствования содержательного наполнения и структуры Отчета о финансовых результатах (расширено содержание первого раздела отчета – “Финансовые результаты”, предложено детализированное раскрытие расходов деятельности путем дополнения показателями раздела 2 в части раскрытия структуры цены товаров и расходов оборота), что способствует обеспечению информативности и целесообразности финансовой отчетности.

В работе предложены уточнения к Положениям (стандартам) бухгалтерского учета в части трактования сущности элементов финансовых результатов для

формирования единого подхода к их отражению в системе бухгалтерского учета и подготовки информации, направленной на запросы разных групп пользователей. В частности, дополнено определение понятия “доход” и предложено определять его во время увеличения актива или уменьшения обязательств, что обуславливает увеличение собственного капитала (за исключением увеличения капитала за счет взносов участников предприятия и получения активов за плату), при условии, что оценка дохода может быть достоверно определена.

В исследовании получили дальнейшее развитие методическая и техническая составляющие организации учета на предприятиях сферы торговли путем представления организационных положений бухгалтерского учета по элементам учетной политики в части отражения составляющих финансовых результатов (методологической, технической, работы учетного персонала и построения внутреннего контроля), что позволило с учетом специфики деятельности предприятий оптимизировать организацию учета.

С целью реализации методической составляющей учетной политики систематизирован порядок выбора методики учетного отражения составляющих расходов за материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами. Для обеспечения информационных запросов пользователей разработана система документального обеспечения операций по формированию цен и подтверждению расходов, предложен комплект внутренней отчетности о финансовых результатах по основным расходозооаваемым статьям в разрезе видов деятельности и независимо от характера операций. В работе предложены формы Перспективного отчета о прибылях и убытках, Провизорного баланса, Перспективного баланса, использование которых способствует повышению гибкости и эффективности системы управления финансовыми результатами.

В процессе исследования организационно-методических основ экономического анализа показателей отчетности о финансовых результатах установлена необходимость целевой направленности анализа на управление рентабельностью. В связи с этим, определено информационное обеспечение такого направления экономического анализа, предложены пути усовершенствования методики экономического анализа путем выделения показателя индикатора безопасности предприятий в сфере торговли. Предложенный показатель, который рассчитывается как отношение собственного капитала к задолженности предприятия и характеризует “границу безопасности”, может быть использован в процессе управления как индикатор возможных убытков.

С учетом разработанных предложений по содержательному наполнению отчетности, обоснованы модели управленческих решений о формировании финансовых результатов и использовании показателей отчетности в процессе управления, что позволяет принимать решения на основании надлежащего научного обоснования, и содействует повышению эффективности системы управления в целом.

Ключевые слова: *деятельность в сфере торговли, финансовые результаты, прибыль, убыток, бухгалтерский учет финансовых результатов, отчетность о финансовых результатах, рентабельность, эффективность.*

ANNOTATION

Meysh A.V. Reporting companies' financial performance: procedure of preparation and accounting support. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

The dissertation thesis is dedicated to the scientific grounding of the theoretical and methodical statements and development of practical recommendations on improving the completeness of the reporting figures on financial performance results based on the development of the accounting statements and economic analysis of transactions on preparing financial results of trading companies aimed at improving the efficiency of managing their profitability.

Factors influencing the value of financial results of trading companies have been outlined as well as the problems connected with the users' information needs associated with the activity of trading companies have been detected. Financial Statement № 2 "Income Statement" has been improved taking into account the peculiarities of trading companies' activities as well as the efficient calculation of the value of financial results generated from various activities. It has been suggested that certain changes be brought into the Accounting Statements (Provisions) in the part of interpreting the items of financial results for forming a unified approach towards their accounting reflection and preparation of information aimed at different groups of users.

The basic principles of accounting reflection of revenues and expenses as the main components of financial results have been disclosed as well as a set of internal reporting statements for disclosing information on financial performance by various directions of activity has been worked out.

Some statements of economic analysis of financial results of trading companies have been developed with the purpose of modeling managerial decisions directed at ensuring the profitability of trading transactions.

Keywords: trading activity, financial results, profit, loss, accounting for financial results, statements of financial performance, profitability, efficiency.

Підписано до друку 30.07.2012 р. Формат 60х90/16.
Ум. друк. арк. 0,87. Тираж 100 прим.
Замовлення № 27

ФОП Кузьмін Дн.Л.
10030, м. Житомир, вул.Київська, 47, кв. 13