УДК 657

Кузь В.І., асистент
Буковинська державна фінансова академія

ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ПРИБУТКУ: ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ

Досліджено значення підсистеми обліку фінансових результатів і розподілу прибутку у задоволенні інформаційних потреб користувачів

Постановка проблеми. Прийняття рішень різного роду користувачами фінансової інформації потребує достовірних даних про отримані показники фінансових результатів діяльності за окремі періоди. Визначення прибутку чи збитку підприємства – процес, який характеризується наявністю відповідної системи облікового забезпечення, саме їй повинно відводитись вагоме значення у згладжуванні протиріч інтересів суб'єктів розподілу прибутку на основі надання достовірної інформації в аналітичних розрізах. Проблема визначення прибутку набула вагомого значення. На сьогоднішній день слід констатувати факт того, що не тільки зовнішні користувачі, але і менеджери підприємства по-різному розуміють та розглядають теоретичні основи формування кінцевих фінансових результатів. Вирішення даних проблем за бухгалтерським обліком, результатом функціонування якого є створення єдиного інформаційного простору, покликаного забезпечити корисною інформацією процес прийняття ефективних управлінських рішень користувачами. На думку Я.В. Соколова та М.Л. Пятова, бухгалтерський облік є набором мовних засобів, який дозволяє об'єднати апперцепцію1 учасників господарського процесу в єдину інформаційну систему [10, с. 4]. Проте, на чому акцентують увагу науковці, даної системи на підприємствах немає, причиною чого є ігнорування найбільш інформаційно багатої та інформаційно насиченої мови – бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Обліковому відображенню фінансових результатів приділена увага багатьох зарубіжних та вітчизняних науковців, зокрема дані питання порушені в працях Д. Александера, А. Бриттона, Ф.Ф. Бутинця, С.Дж. Грея, С.Ф. Голова, Н.М. Малюги, Б.Е. Нидлза, А.І. Нечитайла, Я.В. Соколова. Проте, зважаючи на важливість, а відповідно і складність даної категорії подальшого уточнення та дослідження потребує низка питань, для прикладу, питання достовірності та цінності інформації про прибуток, про напрямки його використання, що сформована в системі бухгалтерського обліку.

Мета дослідження. Дослідити відповідність підсистеми обліку фінансових результатів і розподілу прибутку інформаційним потребам користувачів.

Викладення основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній день вагомого значення необхідно приділити обліковому забезпеченню методики визначення прибутку та його розподілу. Наявність альтернативних варіантів обліку щодо одних і тих же об'єктів та сукупності господарських операцій призводить до маніпулювання величиною фінансових результатів. За своєю економічною природою об'єкти бухгалтерського обліку в ході здійснення фінансово-господарської діяльності спрямованні на отримання або ж втрату економічних вигод підприємства, що знаходить своє часткове відображення на результативних рахунках, а отже збільшує або ж зменшує величину прибутку (збитку). Тому, даній альтернативності в обліку окремих об'єктів слід надати вагомого значення при прийнятті важливих для підприємства рішень щодо розподілу прибутку підприємства. Облікова політика перетворилася в реальний інструмент управління організацією, на її основі здійснюється фінансове і податкове планування діяльності організації, що дозволяє суттєво знизити податковий тягар, підвищити гнучкість, оперативність та ефективність прийнятих управлінських рішень [8, с. 240].

Питання впливу окремих елементів облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства висвітлені в наукових працях багатьох дослідників: О.В. Будько, В.О. Будяк, Н.М. Вдовенко, Г.С. Дергільової, О.М. Єремян, Г.М. Курило, О.А. Лаговської, Я.В. Лебедзевич, І.В. Перевозової, С.Л. Червінської, Г.А. Ямборко, Д.А. Янка. Наслідком порушеної проблеми є висновок про можливість бухгалтера за допомогою власного судження впливати на результати діяльності у вузько спрямованих цілях. "... фінансовий результат створюють не тільки підприємці, але і бухгалтери, так як не стільки важливо, що рахувати, скільки те, як рахувати" [11, с. 275]. Проте, поряд з визначенням проблеми, подальшого дослідження необхідно надати з'ясуванню інтересів окремих зацікавлених сторін та прийнятності низки елементів облікової політики у їх задоволенні.

Проведемо аналіз прийнятності окремих елементів облікової політики у задоволенні економічних інтересів окремих груп користувачів щодо економічної категорії "прибуток", ідентифікувавши останніх: власники (акціонери), адміністрація підприємства, персонал підприємства, позикодавці (кредитори), держава, громада (табл. 1).

В залежності від інтересів по відношенню до величини отриманих фінансових результатів суб'єкти розподілу прибутку в силу наданих їм можливостей будуть використовувати елементи облікової політики у досягненні поставлених цілей. Проте, слід зауважити, що в окремих суб'єктів інтереси можуть змінюватися в залежності від обставин, що мали місце або що склалися. Адміністрація підприємства для залучення інвесторів чи отримання банківського кредиту буде використовувати елементи облікової політики, що максимізують прибуток. У відносно стабільних звітних періодах, таких, що не потребують залучення позикових ресурсів, керівництво намагатиметься мінімізувати прибуток з метою уникнення необхідності виплачувати дивіденди, що актуально на сьогоднішній день для акціонерних товариств, забезпечивши таким чином формування прихованих резервів та непряме зростання капіталу підприємства.

Напрями маніпуляції величини прибутку за допомогою альтернативності варіантів щодо оцінки окремих об'єктів зі сторони власників залежить від ряду факторів: числа власників, величини часток у майні підприємства тощо. Слід відмітити, що при зростанні кількості власників (акціонерів) прослідковується оберненопропорційний їх вплив на облікову політику підприємства, що використовуватиметься менеджерами або ж особою у власності якої перебуває вагома частка майна у власних інтересах.

В залежності від інтересів по відношенню до величини отриманих фінансових результатів суб'єкти розподілу прибутку в силу наданих їм можливостей будуть використовувати елементи облікової політики у досягненні поставлених цілей. Проте, слід зауважити, що в окремих суб'єктів інтереси можуть змінюватися в залежності від обставин, що мали місце або що склалися. Адміністрація підприємства для залучення інвесторів чи отримання банківського кредиту буде використовувати елементи облікової політики, що максимізують прибуток. У відносно стабільних звітних періодах, таких, що не потребують залучення позикових ресурсів, керівництво намагатиметься мінімізувати прибуток з метою уникнення необхідності виплачувати дивіденди, що актуально на сьогоднішній день для акціонерних товариств, забезпечивши таким чином формування прихованих резервів та непряме зростання капіталу підприємства.

[1] Апперцепція – усвідомлене сприйняття, яке виникає на основі попереднього досвіду та знань

© Кузь В.І., 2009

Таблиця 1. Домінування окремих елементів облікової політики у задоволенні інтересів окремих суб'єктів щодо визначення прибутку та його розподілу

Зацікавлені сторони	*Суб'єктивний інтерес щодо формування та розподілу прибутку*	*Елементи облікової політики максимізації прибутку*	*Елементи облікової політики мінімізації прибутку*
Адміністрація підприємства	Змінне значення фінансового результату в залежності від етапу розвитку підприємства та зовнішніх факторів	Лінійний спосіб нарахування амортизації; оцінка запасів по собівартості перших за часом придбання (ФІФО); відображення в обліку витрат майбутніх періодів; відсутність практики створення резервів за рахунок витрат чи прибутку; спосіб формування повної собівартості, відсутність записів, що характеризують виникнення доходів майбутніх періодів	Метод зменшення залишкової вартості; метод прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний метод; оцінка запасів по собівартості останніх за часом придбання (ЛІФО); відображення витрат майбутніх періодів на рахунках витрат; відображення а обліку доходів майбутніх періодів; створення резервів; спосіб формування собівартості по принципам "direct-costing"
Власники (акціонери)	Змінне значення фінансового результату та невизначеність політики розподілу в залежності від ряду факторів: кількість акціонерів, величина часток акцій, пріоритети розвитку, державна політик тощо.		
Позикодавці (кредитори)	Оптимальне значення фінансового результату та його капіталізація, що забезпечує підвищення рівня платоспроможності підприємства		
Персонал підприємства	Максимальне значення фінансового результату та його розподіл у напрямках матеріального стимулювання та заохочення		
Держава, громада (суспільство)	Максимальне значення фінансового результату, що збільшує доходи бюджетів всіх рівнів та покращує макроекономічні показники, а також сприяє реалізації ряду соціальних функцій за рахунок суб'єктів господарювання		

Напрями маніпуляції величини прибутку за допомогою альтернативності варіантів щодо оцінки окремих об'єктів зі сторони власників залежить від ряду факторів: числа власників, величини часток у майні підприємства тощо. Слід відмітити, що при зростанні кількості власників (акціонерів) прослідковується оберненопропорційний їх вплив на облікову політику підприємства, що використовуватиметься менеджерами або ж особою у власності якої перебуває вагома частка майна у власних інтересах.

Відносно стабільними є інтереси працівників та суспільства в особі держави та місцевих органів влади, які зацікавлені у використанні елементів облікової політики, що забезпечать максимальне значення прибутку.

Практичне значення впливу облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства може нівелюватися в наступних звітних періодах (списання витрат та доходів майбутніх періодів, списання витрат за рахунок резервів тощо), але в короткостроковому періоді вибір окремих способів із сукупності можливих є реальним інструментом управління прибутком.

Отже, вибір тих чи інших методів оцінки об'єктів бухгалтерського обліку дозволяє маніпулювати величиною прибутку – фактично збільшувати або зменшувати його розмір. При розробці облікової політики або ж при зміні окремих її положень на перспективний звітний період зацікавленим сторонам, що мають право впливу на процес управління підприємством в частині методологічного впливу на систему бухгалтерського обліку, необхідно розділяти елементи способів ведення бухгалтерського обліку по степені їх впливу на формування фінансових результатів.

Базуючись на вище наведених фактах та на результатах попередніх досліджень необхідно акцентувати увагу на важливості процесу розробки, прийняття та внесення змін до облікової політики підприємства, передбачення права участі в даних процесах всіх зацікавлених осіб.

Визначивши умови та набір процедур фіксації інформації про доходи і витрати підприємства в цілях управління вагомого значення набувають дані про отримані фінансові результати в розрізі окремих ознак, а також використання прибутку. Погоджуючись з Нечитайлом А.І., задоволення інформаційних потреб управління, в частині даних про прибуток, можна досягти шляхом ефективного функціонування підсистеми обліку фінансових результатів і розподілу прибутку (особливо актуально для акціонерних товариств), яка інтегрує всю інформацію бухгалтерської системи про доходи і витрати, співставлення яких дає фінансовий результат [8, с. 91]. Дана підсистема виконує на ряду з іншими функціями, що властиві бухгалтерському обліку ще й інтегруючу функцію. Виконання визначених завдань забезпечується системою бухгалтерських рахунків. "Рахунки є елементами інформаційної системи бухгалтерського обліку, а подвійний запис характеризує зв'язок між елементами, напрямок руху інформації між ними" [9, с. 62]. Дане твердження є визначальним в дослідженні інформаційної складової системи розподілу прибутку акціонерного товариства.

Проаналізуємо особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку прибутку та напрямків його розподілу в різних соціально-економічних формаціях.

Облікова практика відображення прибутку на рахунках бухгалтерського обліку в історичному ракурсі знала множину варіантів, деякі з них не мали економічного змісту, інші практичного значення, часто спостерігалося використання обліку фінансових результатів як технічного засобу вирівнювання сторін балансу [6, с. 264-266].

Визначальним у формуванні підсистеми обліку фінансових результатів і розподілу прибутку є наявність результативних рахунків (операційно-результативних чи фінансово-результативних). Початком формування такої підсистеми стало віднесення низки витрат до собівартості (раніше рахунки "Податки і збори", "Страхування", "Амортизація" кореспондували з рахунком "Прибутки і збитки") та використанням регулюючих рахунків до рахунку "Прибутки і збитки", їх цільове призначення зводилося не тільки до регулювання суми фінансового результату, але і до відображення матеріального використання частки прибутку підприємства.

Планами рахунків від 1940 р., 1959 р. та від 1985 р. передбачено наявність рахунку „Прибутки і збитки" на який відносилися всі доходи, втрати і витрати, що у відповідності з діючими на той час положеннями не були пов'язані з величиною собівартості продукції, робіт, послуг або витрат обігу. Прибуток і збиток від реалізації товарно-матеріальних цінностей, робіт і послуг визначався на рахунках реалізації в кінці звітного місяця і списувалися на рахунок "Прибутки і збитки". Продукція вважалася реалізованою тільки після оплати її вартості покупцями, іншими словами, тільки після надходження від покупців платежу за відвантажену їм продукцію.

Після затвердження річного звіту у відповідності з указами відомчих організацій здійснювалися облікові процедури, які в той період називалися розподілом прибутку, а по суті були операціями, що пов'язані із закриттям рахунків обліку фінансових результатів.

Таблиця 2. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку фінансових результатів і розподілу прибутку (командно-адміністративна система)

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відвантажено товарно-матеріальні цінності покупцям (по фактичній собівартості)	“Товари відвантажені, виконані роботи і послуги”	“Готова продукція”
2	Отримано грошові кошти за відвантажену продукцію	“Розрахунковий рахунок”	“Реалізація”
3	Відображено списання оплаченої покупцями продукції по фактичній собівартості	“Реалізація”	“Товари відвантажені, виконані роботи і послуги„
4	Відображено прибуток	“Реалізація”	“Прибутки і збитки”
5	Відображено збиток	“Прибутки і збитки”	“Реалізація”
6	Здійснено фактичне використання прибутку	“Відвернуті засоби”	“Розрахунковий рахунок”
7	Відображено операції з розподілу прибутку підприємства	“Прибутки і збитки”	“Відвернуті засоби” “Спеціальні фонди”
8	Відображення суми прибутку, що залишився	“Прибутки і збитки”	“Статутний фонд”
9	Відображається збиток	“Статутний фонд”	“Прибутки і збитки”

Бухгалтерські записи 7-9 відображалися в обліку наступного року без змін заключного балансу. Здійснення записів по списанню з балансу суми прибутку, а також всіх здійснюваних відрахувань, внесків і витрат за рахунок прибутку отримало назву реформації балансу [8, с. 99].

Особливістю даної системи бухгалтерського обліку фінансових результатів і розподілу прибутку був регулюючий рахунок “Відвернуті засоби” (пізніше “Відвернуті засоби за рахунок прибутку”, “Використання прибутку”). Введення в систему бухгалтерського обліку даного рахунку пояснювалося, з твердження В.Г. Макарова, необхідністю одночасного акумулювання інформації про первісну величину прибутку та його дійсну величину, що залишилася після здійснених відрахувань [7, с. 143].

Для керівництва підприємства на рахунках бухгалтерського обліку акумулювалася інформація про показники фінансових результатів звітного та попереднього років, що було певним недоліком, так як не відображався прибуток, який б характеризувався як довгострокове джерело фінансового забезпечення діяльності господарства.

Проаналізувавши підсистему обліку фінансових результатів в командно-адміністративних умовах діяльності підприємств, можна зробити висновок, що для управління ефективно акумулювалася інформація про фінансовий результат від реалізації, відображення поточного використання прибутку, забезпечення контролю за своєчасним і повним виконанням підприємством своїх зобов’язань перед бюджетом, за правильністю відрахувань прибутку на формування фондів спеціального призначення. Дана інформація мала контрольний характер зі сторони держави за виконанням планових показників та результатами діяльності підприємства. Цінність інформації про фінансові результати у прийнятті рішень пояснювалася “... розумінням того, що тільки перетворившись на грошові кошти, відвантажена продукція може впливати на величину фінансового результату” [8, с. 101].

Підсистема обліку фінансових результатів підприємств командно-адміністративної економіки була спрямована на виконання контрольної функції. Цемко Н.Д. та Кучерук П.А. основними задачами бухгалтерського обліку вбачали: по-перше, можливість за допомогою облікових інструментів здійснювати ефективний контроль за дотриманням режиму економії і забезпечення тим самим підвищення рентабельності господарської діяльності підприємств та організацій; по-друге, задачею бухгалтерського обліку є забезпечення даних про фінансові результати не тільки в розрізі галузей господарської діяльності, але і по окремим видам планованих і непланованих доходів і витрат; по-третє, задачею бухгалтерського обліку є забезпечення своєчасного і повного перерахування в державний бюджет належних йому засобів [3, с. 614-615].

Проте, дослідники бухгалтерського обліку сучасності акцентують увагу на те, що контрольна функція в умовах адміністративно-командної системи управління мала в обліковій системі гіпертрофоване значення. [5, с. 13]. Досліджуючи підсистему обліку фінансових результатів і розподілу прибутку, з даним твердженням можна не погодитися, так як наявність чіткої методики визначення та розподілу прибутку з підкріпленням відповідними типовими кореспонденціями рахунків характеризує присутність контрольної функції.

В умовах ринкових перетворень в підсистемі обліку фінансових результатів і розподілу прибутку почали відображати інформацію про прибуток як категорію утворення власних фінансових ресурсів на рахунку “Нерозподілений прибуток”. Базуючись на обліковій практиці країн з ринковою економікою стало очевидним те, що недоцільно повністю розподіляти прибуток звітного року. В даному випадку слід врахувати інтереси самого підприємства та кредиторів в системі розподілу прибутку, які замінили директивні зв’язки щодо забезпечення підприємства ресурсами на ринкові та вимагали належного рівня платоспроможності свого контрагента. З використанням рахунку “Нерозподілений прибуток” реалізовано підхід до обліку операцій по реформації балансу без зміни розміру статутного фонду підприємства.

Остаточний фінансовий результат або, в цілому по підприємству, так званий балансовий прибуток, визначається як різниця між різними видами прибутків і позареалізаційних доходів, врахованими на кредиті, і відповідно збитками і позареалізаційними витратами, врахованими на дебеті рахунку “Прибутки і збитки” [12, с. 306].

Таблиця 3. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку фінансових результатів і розподілу прибутку в умовах ринкових перетворень

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображено прибуток підприємства (сальдо по рахунку “Реалізація” кредитове)	“Реалізація”	“Прибутки і збитки”
2	Нараховано податки і збори з прибутку	“Платежі до бюджету з прибутку”	“Розрахунки з бюджетом”
3	Відображено поточне використання прибутку	“Використання прибутку на інші цілі”	“Резерви наступних витрат та платежів” “Фонди спеціального призначення” “Розрахунки із засновниками” “Внутрішньовідомчі розрахунки по поточних операціях” “Цільове фінансування та цільові надходження”
4	Відображено перерозподіл річної суми прибутку (у порядку реформації балансу) (списана сума розподіленого прибутку)	“Прибутки і збитки”	“Використання прибутку”
5	Списана сума нерозподіленого прибутку звітного року	“Прибутки і збитки”	“Нерозподілений прибуток”

Для цілей управління щодо виконання затверджених завдань, використання прибутку протягом року в бухгалтерському обліку відображалося на активному синтетичному рахунку “Використання прибутку”, облік на якому організовувався за напрямами використання прибутку виходячи з фінансового плану.

Після затвердження напрямків використання прибутку відповідним органом (наприклад, зборами акціонерів) суми, які обліковували протягом року на рахунку “Використання прибутку”, списують у порядку реформації балансу (тобто у порядку перерозподілу річної суми прибутку).

Наявність чітко вираженої підсистеми обліку фінансових результатів і розподілу прибутку є ефективним інструментом управління. Ідентифікація такої підсистеми особливо необхідна для великих підприємств, підприємств із значною кількістю власників, підприємств із інституціональними власниками та у випадках коли власником є держава, підприємств, що забезпечують життєздатність регіону.

На сьогоднішній день із прийняттям ряду нормативно-правових актів на підприємствах де державні органи управління або органи місцевого самоврядування мають право вирішального впливу на їх господарську діяльність запроваджено формування спеціальних (цільових) фондів за рахунок чистого прибутку таких підприємств.

Таблиця 4. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку фінансових результатів і розподілу прибутку державних підприємств

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
Фонд розвитку виробництва			
1	Використання чистого прибутку на утворення фонду розвитку виробництва	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	4261 “Фонд розвитку виробництва”
2	Використання фонду розвитку виробництва	4261 “Фонд розвитку виробництва”	4262 “Використання фону розвитку виробництва”
Фонд матеріального заохочення			
3	Спрямування підприємством чистого прибутку на матеріальне заохочення	Рахунки обліку витрат операційної діяльності	477 “Забезпечення матеріального заохочення”
4	Сума нарахованої працівникам винагороди, допомоги, премії тощо, яка обчислена з прибутку попереднього звітного кварталу (року) відповідно до фінансового плану	477 “Забезпечення матеріального заохочення”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
Інші фонди			
5	Використання чистого прибутку на утворення інших фондів	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	4263 “Інші фонди”
6	Використання інших фондів	4263 “Інші фонди”	4264 “Використання інших фондів”
Розрахунки з учасниками			
7	Нарахування належної до бюджету суми прибутку відповідно до законодавства (15 % від чистого прибутку)	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	67 “Розрахунки з учасниками”
8	Перераховано до бюджету суми прибутку відповідно до законодавства (15 % від чистого прибутку)	67 “Розрахунки з учасниками”	31 “Розрахунковий рахунок”
Відрахування до централізованого фонду			
9	Відрахування до централізованого фонду (за рахунок чистого прибутку) відповідно до законодавства та установчих документів	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	682 “Внутрішні розрахунки”
10	Перераховано до централізованого фонду (за рахунок чистого прибутку) відповідно до законодавства та установчих документів	682 “Внутрішні розрахунки”	31 “Розрахунковий рахунок”
Закриття сальдо			
11	Закриття сальдо субрахунку 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	441 “Прибуток нерозподілений”	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”

Наявність низки рахунків та субрахунків, що характеризують облікове відображення розподілу прибутку, допомагає управлінцям контролювати виконання ними взятих зобов’язань перед іншими суб’єктами, аналізувати процес досягнення поставлених цілей, окреслювати перспективи розвитку.

Для всіх інших суб’єктів господарювання такої деталізації та уточнення непередбачено. Здійснення даних дій покладено на їх керівні органи, які в переважній більшості не надають даному процесу вагомого значення, що призводить в кінцевому результаті до відсутності необхідної інформації для прийняття рішень користувачами. Не окреслені напрямки розподілу прибутку, збільшення сальдо по рахунку “Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)” зменшують мобільність та значимість додатково отриманих фінансових ресурсів у вигляді прибутку. Нерозподілений прибуток визначений бухгалтерським способом на рахунку прибутків і збитків та відображений у балансі є лише енергією або капіталом рівноцінного майнового приросту [13, с. 67].

Проведені дослідження К. Ноубсом щодо розбіжностей в обліковій практиці різних країн дали йому змогу виокремити низку відмінних змінних, серед яких вагоме значення займає елемент – можливість робити великі резерви для вирівнювання прибутку. Останнім часом умови господарювання великих підприємств визначають необхідність складання фінансової звітності за різними правилами облікової практики. І як наслідок діаметрально протилежні значення кінцевого фінансового результату. Про що свідчать проведені дослідження Д. Александером, А. Бриттоном та Є. Йориссеном на основі даних фінансово-господарської діяльності компаній Daimler-Benz, Swiss SAir Group, Ryanair, British Airways щодо визначення прибутку згідно американських, німецьких та англійських правил ведення бухгалтерського обліку [1, с. 58-60].

Таким чином, можна зробити висновок про багаторівневий вплив методології обліку на показники фінансових результатів. Дана альтернативність ускладнює розуміння прибутку як кінцевого результативного показника, показника ефективності та стабільності в управлінні при прийнятті вагомих рішень. На сьогоднішній день економічними та бухгалтерськими службами проводиться методичне коригування прибутку і вже після цього приймаються рішення. Зокрема, компанія “ЕсЕйБі” поряд з відображенням прибутку на акцію, що відображений згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, компанія надає додаткову інформацію – розрахунок прибутку на акцію, що визначений за касовим методом або скоригований з врахуванням інфляції інформацію в розрахунку на акцію [4, с. 341]. Брігхем Ю., Ерхардт М. досліджуючи показники оцінки роботи менеджерів прийшли до висновку про необхідність використання інших показників, аніж ті, що в повному обсязі базуються на бухгалтерських даних (прибуток на одну акцію (Earnings

per Share, EPS) та рентабельність акціонерного капіталу (Return on Equity, ROE)). Для цього ними запропоновано використовувати показник економічної добавленої вартості як спосіб виміру дійсної, а не бухгалтерської рентабельності фірми [2, с. 50].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведений аналіз дає змогу зробити висновок про те, що фінансовий результат – це категорія, що входить до інформаційних потреб різних за інтересами користувачів. Все це сприяє тому, що методика визначення фінансового результату, зокрема прибутку визначається окремими особами в силу своїх інтересів. Для прийняття рішень користувачі часто використовують власну методику визначення прибутку, яка в більшій мірі, ніж загальноприйнята, дозволяє визначити достовірність показника прибутку. Таким чином, при використанні інформації про фінансові результати, суб'єктам, що приймають рішення, необхідно врахувати вплив окремих положень облікової політики на фінансові результати та аналітичність інформації, що надається.

Список використаної літератури:

1. *Александер Д.* Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике / Дэвид Александер, Анне Бриттон, Энн Йориссен; пер. с англ. – М.: Вершина, 2005. – 888 с. 2. *Бригхэм Ю., Эрхардт М.* Финансовый менеджмент. 10-е изд. / Пер. с англ. под ред. к.э.н. Е.А. Дорофеева . – Спб.: Питер, 2009. – 961 с. 3. Бухгалтерский учет в потребительской кооперации / за ред. Н.Д. Цемко Издательство Центросоюза М. – 1963. – 732 с. 4. *Грэй, Сидней Дж.* Финансовый учет: глобальный подход / Сидней Дж. Грэй, Белверд Е. Нидлз. – Москва: Волтерс Клувер, 2008. – 616 с. 5. *Гуцайлюк З.* Деякі питання реформування системи бухгалтерського обліку: концепція та реалізація // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 10. – С. 11-17. 6. *Кузь В.І.* Проблеми визначення прибутку в ринкових умовах господарювання: обліковий аспект // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії. – 2008. – № 3(12). – С. 262-270. 7. *Макаров В.Г.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. 3-е изд., перераб и доп. М.: Финансы и статистика, 1983. – 271 с. 8. *Нечитайло А.И.* Бухгалтерский и налоговый учет прибыли. – СПб.: Издательство "Юридический центр Пресс", 2003. – 326 с. 9. *Палий В.Ф., Соколов Я.В.* Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1979. – 304 с. 10. *Соколов Я.В., Пятов М.Л.* Бухгалтерский учет для руководителя: учеб. – практ. пособие. – 3-е изд. перераб. и доп. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 232 с. 11. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с. 12. *Ткаченко Н.М.* Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності: Навчально-методичний посібник. – К.: ВТОВ "А.С.К.", 1996. – 512 с. 13. *Яремко І.Й.* Економічні категорії в методології обліку: Монографія. – Львів: Каменяр, 2002. – 192 с.

КУЗЬ Василь Іванович. – асистент кафедри обліку, аудиту і економічного аналізу Буковинської державної фінансової академії

Наукові інтереси:

– дослідження проблем обліку та розподілу прибутку акціонерних товариств