

ВИКОРИСТАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В УДОСКОНАЛЕННІ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Розглянуті проблеми інформаційного забезпечення аналізу доходів і фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств з використанням маржинального доходу на базі комп'ютерних технологій. Розроблена модель формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств на основі маржинального аналізу

Ключові слова: маржинальний дохід, звіт про фінансові результати, аналіз, модель формування фінансових результатів

Постановка проблеми. Оцінка сучасного стану сільськогосподарської галузі показує, що майбутнє української економіки багато в чому залежить від достовірності інформації, яка забезпечує реальне відображення фінансового стану та фінансових результатів виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств. У цьому зв'язку фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на підставі даної звітності. Основним джерелом інформації про доходи і витрати діяльності на підприємстві виступає Звіт про фінансові результати діяльності підприємства (Форма № 2). В даний час формування звітності, в тому числі і Форми № 2, відбувається на більшості підприємств за рахунок комп'ютеризації бухгалтерського обліку, тобто за допомогою комп'ютерних програм. Це дозволяє полегшити і без того трудомістку роботу, виконувану бухгалтерською службою підприємства. А також чітко відслідковувати всі поточні зміни, що стосуються фінансового стану підприємства.

У зарубіжних країнах практикується впровадження маржинального доходу, постійних і змінних витрат до складу Звіту про прибутки і збитки. В українській бухгалтерській практиці на сьогоднішній момент на більшості підприємств є елементи системи обліку з розрахунком собівартості продукції, формуванню маржинального доходу, однак, єдиної системи відображення даних показників у звітності не існує. Як наслідок оперативність прийняття управлінських рішень значно ускладнюється, отже, більшість прийнятих рішень є не ефективними. Таким чином, питання розробки інформаційної підтримки і моделі розрахунку собівартості з визначенням маржинального доходу по підприємству, а також відображення у звітності маржинального аналізу за цими показниками на базі комп'ютерних технологій є досить актуальним.

Стан вивчення проблеми. Питання особливостей автоматизації економічного аналізу на підприємстві досліджуються у працях проф. Бугинця Ф.Ф., Івахненкова С.В., Давидюка Т.В., Шахрайчука Т.В. [2], Ю.Ю. Королева, проф. Г.Н. Соколової, акад. М.Г. Чумаченка, проф. А.Д. Шеремета, Є.Л. Шуремова та інших. Проте на сьогоднішній день питання щодо використання комп'ютерних технологій в удосконаленні аналізу доходів і фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств залишається відкритим.

Мета статті полягає в розробці моделі інформаційного забезпечення аналізу доходів і фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств з використанням маржинального доходу на базі комп'ютерних технологій.

Аналіз результатів останніх досліджень і публікацій.

Проблемам автоматизації аналізу на підприємстві були присвячені роботи наступних авторів О.В. Олійник, В.В. Євдокимов [6], Пастушок Т., Ступарик Г. [9]. Удосконалення аналізу доходів на підприємстві має відображення в наукових працях таких вчених як А.О. Шурміна [11], В.В. Пасенко [8]. В.В. Пасенко розглядає класифікацію показників маржинального аналізу фінансових результатів сільськогосподарських підприємств в залежності від видів собівартості продукції та уточнення

видів маржинального доходу та їх склад, використовувани для проведення внутрішньогосподарського (управлінського) аналізу фінансових результатів підприємства. В ході дослідження також були розглянуті проблеми бухгалтерського обліку та звітності в зарубіжних країнах в наукових працях таких вчених, як Д.А. Панкова [7] та О.В. Соловйової [10].

Викладення основного матеріалу. Ряд вітчизняних і зарубіжних вчених приділяють увагу у своїх наукових працях питання вдосконалення аналізу доходів на підприємстві. Однак у даний момент нас більше цікавить, яким чином необхідно відобразити дані удосконалення в автоматизованих бухгалтерських програмах.

На сьогоднішній день в Україні серед програмних продуктів щодо забезпечення автоматизації бухгалтерського обліку на підприємстві найпоширенішим (за даними "Фінансової газети", газети "Софт-маркет" та ін.) є програмний продукт на платформі "1С: Підприємство" [5].

Програма "1С: Бухгалтерія" – універсальна бухгалтерська програма. "1С: Бухгалтерія" може бути налагоджена самим бухгалтером на особливості бухгалтерського обліку на своєму підприємстві, на будь-які зміни законодавства і форм звітності. Вивчивши універсальні можливості програми, бухгалтер зможе автоматизувати різні розділи обліку: касу, банк, матеріали, товари, основні засоби, розрахунки з організаціями, зарплату і т.д.

Крім згаданого продукту, існують і інші автоматизовані системи: "Універсал", "АУБИ", Супер Менеджер, ІНФО-Бухгалтер, ПАРУС-підприємства, ФОЛІО, Інфін-Бухгалтерія, БОС, БЕСТ, АККОРД. Кожна з цих програм в основному містить аналогічний з програмою "1С" набір функцій, що дозволяють налаштувати вибрану програму під конкретне підприємство [4, с. 56].

У 2006 році на українському ринку комп'ютерних бухгалтерських програм вийшла нова версія продукту 1С: Підприємство, 1С-Бухгалтерія 8.0. Тому в ході дослідження для вибору найбільш ефективної платформи 1С-Підприємство був проведений порівняльний аналіз останньої 8 версії програми і попередньої 7 версії. За результатами дослідження з'ясувалося, що 8 версія програми 1С: Підприємство перед версією 7 має ряд переваг, а саме:

– Відповідність форми звітності звітному періоду відстежується автоматично;

– Користувач може скорегувати показники звітів, заповнені автоматично (зроблені коректування збережуться і при подальшому автоматичному заповненні звіту);

– Більшість звітних форм є багатосторінковими, мають кілька розділів. Всі розділи складного звіту доступні в одній екранній формі – можна швидко перейти до потрібного розділу звіту для перегляду і заповнення;

– Перевірка правильності заповнення звітності, в тому числі і звіту про фінансові результати, виконується автоматично (при цьому перевіряються співвідношення окремих показників звітності як в рамках однієї форми, так і в ув'язці з іншими формами);

– Відправляти звітність можна безпосередньо з програми, додаткових програм для цього не потрібно;

– Підтримується автоматичне визначення сум нарахувань і відрахувань з приданих товарів, реалізованим із застосуванням ставок ПДВ 0 % та без ПДВ, при будівництві господарським способом, при виконанні обов'язків податкового агента та ін.;

– Експрес-перевірка ведення обліку перевіряє дані на відповідність закладеної методології обліку та законодавству, допомагає виявити помилки у веденні обліку, підказує можливі причини виникнення помилок, дає рекомендації по їх виправленню і формує докладний звіт з детальним описом виявлених помилок [3].

Таким чином, результати дослідження з удосконалення методології і організації бухгалтерського обліку доходів підприємства доцільно застосовувати на основі платформи 8 програми 1С: Підприємство.

Облікова система конкретної країни орієнтується, як правило, на використанні основних користувачів фінансової звітності.

Для удосконалення обліку фінансових результатів доцільно вивчити методику складання Звіту про прибутки та збитки. У ньому відбиваються кінцеві фінансові результати господарської діяльності підприємства (прибутки або збитки), отримані за звітний період, абсолютний і відносний рівень прибутковості (рентабельності) підприємства, досягнутий за час, що минув з дня складання попереднього звіту.

Традиційна (постатейний) форма звіту про прибутки і збитки, застосовувана для цілей зовнішньої звітності, побудована за принципом функціональної класифікації витрат, а саме: зіставлення виробничих витрат і невиробничих витрат [10, с. 65]. У альтернативній формі звіту про прибутки і збитки, званої звітом з виведенням маржинальної прибутку, витрати об'єднуються не за функції, а в динаміці. У ній відбиваються відносини змінних і постійних витрат незалежно від характеру функцій, пов'язаних з тією чи іншою статтею витрат. Маржинальний підхід до визначення прибутку забезпечує отримання даних, необхідних для управлінського планування та прийняття рішень. Наприклад, маржинальний підхід застосовується при:

- рівноважному аналізі та аналізі співвідношення величина "витрат-обсяг-виробництва-прибуток";
- оцінюванні ефективності роботи структурного підрозділу та його керівника;
- прийнятті короткострокових і нестандартних рішень.

Звіт про прибутки і збитки готується бухгалтерами з управлінського обліку на основі маржинальної схеми звітності, в якій витрати об'єднуються за характером динаміки, а не за функціями виробництва, реалізації та адміністрування. Звіт про прибутки і збитки з виведенням маржинальної прибутку широко використовується в якості інструмента внутрішнього планування та прийняття рішень.

Разом з тим форма звіту з виведенням маржинальної прибутку непридатна для цілей оподаткування та зовнішньої звітності, так як постійні накладні витрати не вважаються в ній елементом виробничої собівартості [10, с. 78]. Такий звіт служить вираженням поняття маржинальної прибутку, що представляє собою різницю між виручкою від продажу і змінними витратами. На відміну від нього в традиційній схемі закладено поняття валового прибутку, що виражає різницю між виручкою від продажу і собівартістю реалізованої продукції. Обидва поняття самостійні; вони ніяк не пов'язані один з одним. Валовий прибуток служить для покриття невиробничих витрат, у той

час як маржинальний прибуток застосовується для покриття постійних витрат [7, с. 60].

У таблиці 1 наведено приклад розрахунку чистого прибутку за традиційною схемою з маржинальної схемі звітності.

Таблиця 1. Порівняльний аналіз традиційної та маржинальної системи формування звітності

Показники	Сума в у.о.	
Традиційна схема		
Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		15000
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)		7000
Валовий прибуток		8000
Загальновиробничі витрати	2100	3600
Витрати на збут	1500	
Адміністративні витрати		
Чистий прибуток		4400
Маржинальна схема		
Виручка від продажів		1500
Змінні витрати:		6100
Виробничі витрати	4000	
Витрати на збут	1600	
Адміністративні витрати	500	
Маржинальний прибуток		8900
Постійні витрати:	3000	4500
Виробничі витрати	500	
Витрати на збут	1000	
Адміністративні витрати		
Чистий прибуток		4400

* Розроблено авторами

Використовуючи таблицю 1 і порядок формування чистого прибутку (збитку) відповідно до П(С)БО № 3 "Звіт про фінансові результати" [1], розробимо модель формування фінансових результатів, яка буде включати змінні і постійні витрати. Дана модель зображена на рис. 1.

Таким чином, перехід до формування в бухгалтерському обліку виробничої собівартості продукції за неповними витратами вимагає впровадження методики аналізу впливу змінних і постійних витрат на величину маржинального доходу.

На основі дослідження аналізу формування фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах в роботі Пасенко В.В. систематизовані і уточнені види і склад маржинального доходу, класифікація показників маржинального аналізу фінансових результатів в залежності від видів собівартості.

Виконані дослідження дозволили виділити наступні види маржинального доходу та їх склад:

- Маржинальний валовий дохід, який включає валовий дохід від основної діяльності і суму постійних витрат;
- Маржинальний виробничо-комерційний дохід, який складається з прибутку, визначеного за повною собівартістю продукції, і суми постійних витрат;
- Маржинальний дохід сегмента, який включає прибуток сегмента і суму постійних витрат;
- Маржинальний дохід сільськогосподарської діяльності, який включає прибуток від основної діяльності, визначений відповідно до п.19 П(С)БО 30 "Біологічні активи", і суму постійних витрат [8, с. 14].

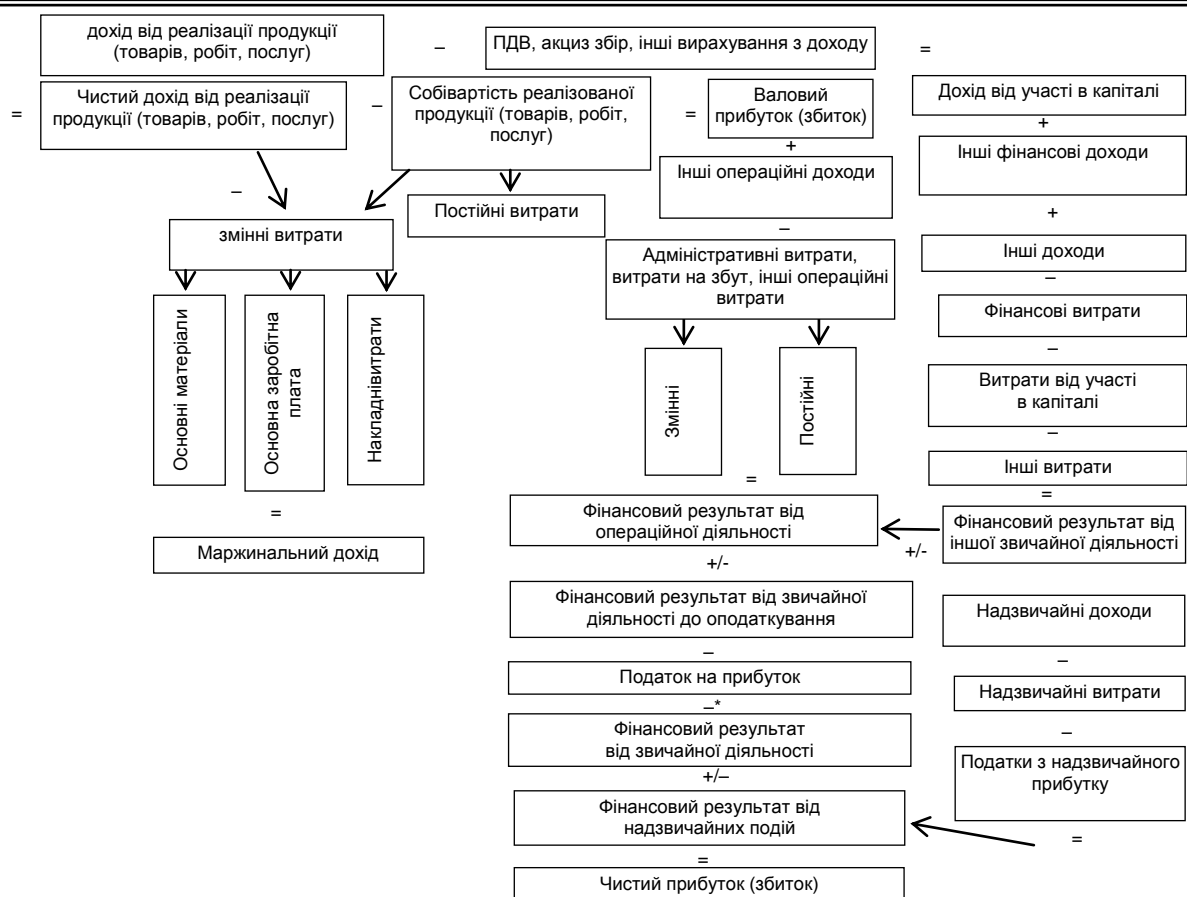


Рис. 1 Модель формування фінансових результатів на основі маржинального аналізу

З метою уніфікації даних вважаємо за доцільне, обмежитися включенням до складу статей Форми № 2 класифікації витрат на змінні та постійні, також маржинального валового доходу.

Використовуючи рис. 1, відобразимо модель формування фінансових результатів з використанням маржинального доходу в Звіті про фінансові результати (табл. 2).

Таблиця 2. Звіт про фінансові результати діяльності підприємства, тис. грн.

Стаття	Код рядка
1	2
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010
Податок на додану вартість	015
Акцизний збір	020
Інші вирахування з доходу	030
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040
Змінні витрати виробничої діяльності	041
Постійні витрати виробничої діяльності	042
Валова:	
прибуток	050
Збиток	055
Валовий маржинальний дохід	056
Інші операційні доходи	060
Адміністративні витрати	070
Витрати на збут	080
Інші операційні витрати	090
Фінансові результати від операційної діяльності:	
прибуток	100
Збиток	105
Дохід від участі в капіталі	110
Інші фінансові доходи	120
Інші доходи	130
Фінансові витрати	140
Втрати від участі в капіталі	150
Інші витрати	160
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:	
прибуток	170

Продовження табл. 2

1	2
Збиток	175
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180
Фінансові результати від звичайної діяльності:	
Прибуток	190
Збиток	195
Нерухомість:	
Доходи	200
Витрати	205
Податки з надзвичайного прибутку	210
Чистий:	
прибуток	220
збиток	225

*розроблено авторами

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дану модель формування фінансових результатів рекомендується впровадити як Форму № 2 до складу річної фінансової звітності в програму 1С: Підприємство версії 8. Цей звіт зможе задовольнити аналітичний відділ на сільськогосподарських підприємствах інформацією про склад і рівень витрат з урахуванням поділу на змінні і постійні.

Представлена класифікація маржинального доходу становить інтерес для подальшого її використання при плануванні і прогнозуванні прибутку. Тому рекомендується включити дані показники в програму 1С: Підприємство версії 8, для економії часу співробітникам бухгалтерської служби і аналітичного відділу. Так як комп'ютерні технології на сьогоднішній момент служать для автоматизації складання різного роду графіків, діаграм, таблиць, то це дозволить нам своєчасно відстежувати позитивні та негативні зміни як показників звітності підприємства, зокрема показники маржинального доходу і чистого прибутку, так і класифіковані показники маржинального аналізу фінансових результатів.

Список використаних літературних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" із змінами та доповненнями, останні з яких унесено наказами Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 року № 1591 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu3>. 2. Інформаційні системи бухгалтерського обліку / [Бутинець Ф.Ф., Івахненко С.В., Давидюк Т.В., Шахрайчук Т.В.]. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 544 с. 3. 1С:БУХГАЛТЕРИЯ 8 – ДОСТУПНО И ВСЕРЬЕЗ! [Електронний ресурс] режим доступу: <http://v8.1c.ru/buhv8/325.htm> 4. *Завгородній В.П.* Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту / Завгородній В.П. – К.: А.С.К., 2002. – 256 с. 5. *Місюров А.В.* Проблеми комп'ютеризації бухгалтерського обліку в Україні [Електронний ресурс] режим доступу: http://eprints.kname.edu.ua/405/1/360-365_%D0%9C%D0%B8%D1%81%D1%8E%D1%80%D0%BE%D0%B2.pdf 6. *Олійник О.В., Євдокимов В.В.* Технологія

комп'ютеризації економічного аналізу як окремого виду економічної діяльності [Електронний ресурс] режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/pprbsu/2010_28/10_28_36.pdf 7. *Панков Д.А.* Бухгалтерський учет и анализ в зарубежных странах: [Учеб.пособие] / Панков Д.А – Мн.: ИП "Экоперспектива", 1998. – 238 с. 8. *Пасенко В.В.* Учет и анализ финансовых результатов аграрных предприятий: автореферат диссертации на соискание научной степени кандидата экономических наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Пасенко В.В. – Национального научного центра "Институт аграрной экономики" УААН. – Киев, 2008 – 24 с. 9. *Пастушок Т., Ступарик Г.* Автоматизация экономического анализа как одна из основных проблем современной аналитики [Електронний ресурс] режим доступу: http://www.rusnauka.com/35_OINBG_2010/Economics/76108.doc.htm 10. *Соловьева О.В.* Зарубежные стандарты учета и отчетности / Соловьева О.В. – Москва, "Аналитика-Пресс", 1998. – 288 с. 11. *Шурміна А.О.* Аналітичне забезпечення оперативного управління доходом операційної діяльності [Електронний ресурс] режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vsntu/2010/econom/109-SevNTU/109-34.pdf>

МАНДРАЖИ Зарема Рефатівна – кандидат економічних наук, доцент Кримського інженерно-педагогічного університету.

Наукові інтереси:
– удосконалення організації та методики аналізу господарської діяльності.

ЛОШАКОВА Єлизавета Віталіївна – магістрант Кримського інженерно-педагогічного університету.

Наукові інтереси:
– проблеми удосконалення наукових підходів до методики аналізу та обліку доходів та фінансових результатів діяльності підприємств.

Стаття надійшла до редакції: 09.02.2013 р.