МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ШИПІНА СВІТЛАНА БОРИСІВНА

УДК: 657.44:657.6(043.3)

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2013

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Брадул Олександр Михайлович,
ДВНЗ "Криворізький національний університет",
професор кафедри обліку, аудиту і фінансового аналізу

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор, академік НААН
Дем'яненко Микола Якович,
Національний науковий центр "Інститут аграрної економіки" (м. Київ),
завідувач відділення фінансів, обліку та інвестицій

кандидат економічних наук
Кузь Василь Іванович,
Буковинський державний фінансово-економічний університет,
старший викладач кафедри обліку, аудиту і економічного аналізу

Захист відбудеться "29" травня 2013 р. о 14^{00} годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняховського, 103, ауд. 248.

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

Автореферат розісланий "27" квітня 2013 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, к.е.н., доц. К.В. Романчук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Одним із завдань, що визначаються при створенні підприємства, є забезпечення отримання позитивного фінансового результату від здійснення господарської діяльності – прибутку – як одного з основних джерел внутрішнього фінансування та індикатора ефективної діяльності підприємства в цілому. Тому показники фінансових результатів є важливими з погляду процесу управління прибутковістю діяльності суб'єктів господарювання. В сучасних умовах розвитку господарських відносин процес формування, розподілу та використання фінансових результатів набуває рис ключового об'єкта поточного та стратегічного управління підприємницькою діяльністю.

В даний час, не дивлячись на стрімке зростання прибутковості промислових підприємств України (в 2010 р. порівняно з 2009 р. – на 426,13 %, в 2011 р. порівняно з 2010 р. – на 156,66 %), спостерігається повільне збільшення кількості зареєстрованих суб'єктів господарювання в промисловості (в 2010 р. порівняно з 2009 р. – на 1,76 %, в 2011 р. порівняно з 2010 р. – 1,42 %)[1].

Однією з причин виникнення такої ситуації є відсутність раціонально організованого бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві, адже бухгалтерська інформація є основним засобом комунікації і важливим елементом інформаційного забезпечення управління та потреб інших заінтересованих користувачів. В свою чергу, залучення іноземних інвестицій в економіку країни, вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки, створення спільних підприємств обумовили існування перспектив застосування у вітчизняній обліковій практиці міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. За таких умов постає питання необхідності удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з формування, розподілу та використання фінансових результатів відповідно до вимог міжнародних стандартів.

В умовах впровадження МСФЗ (IAS/IFRS) до вітчизняної облікової практики суттєвий внесок у формування теоретичних, організаційних і методичних засад бухгалтерського обліку та контролю фінансових результатів здійснили вітчизняні вчені: О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, О.В. Гаращенко, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, В.М. Костюченко, В.І. Кузь, Я.В. Лебедзевич, І.Ю. Мелушова, Л.В. Нападовська, І.В. Перевозова, О.М. Петрук, Н.В. Прохар, М.С. Пушкар, Д.Є. Свідерський, В.В. Сопко, Ж.С. Труфіна, Н.В. Уткіна, С.Л. Червінська, а також зарубіжні дослідники: Ю. Брігхем, М.Ф. Ван Бреда, Ю.В. Золотарьова, Р.С. Каплан, Н.В. Карпова, О.О. Коровченко, В.В. Назаров, О.І. Нечитайло, Я.В. Соколов, Ш. Сундер, Е.С. Хендріксен.

Враховуючи результати здійснених досліджень і не применшуючи їх значення для розвитку науки, необхідною є розробка теоретичних і організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів підприємств у частині удосконалення понятійно-термінологічного апарату; організаційно-методичних підходів до облікового відображення доходів і

[1] Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua.

витрат від продажу продукції (товарів); організаційно-методичних підходів внутрішнього контролю фінансових результатів. Необхідність вирішення вказаних проблемних питань визначає актуальність теми дослідження, його мету та завдання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 351 "Формування фінансової інформації в умовах гармонізації бухгалтерського обліку: теорія і методика" (номер державної реєстрації 0112U006048). В межах наукової програми автором розроблено системний організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів підприємств. Для досягнення поставленої мети в дисертації виділено такі завдання:

– дослідити основні характеристики поняття "фінансові результати" як об'єкта бухгалтерського обліку на підставі аналізу концепцій відображення прибутку в звітності для побудови єдиного термінологічного апарату;

– уточнити ознаки класифікації фінансових результатів для визначення її впливу на організацію бухгалтерського обліку;

– систематизувати поширені в міжнародній практиці підходи до визнання та розкриття в звітності інформації про доходи від продажу продукції (товарів) з метою їх імплементації до національної системи бухгалтерського обліку;

– окреслити напрями організації бухгалтерського обліку фінансових результатів у частині удосконалення положень облікової політики підприємств;

– розвинути методичні підходи до відображення в бухгалтерському обліку доходів і витрат за операціями з продажу продукції (товарів) для підвищення достовірності облікової інформації;

– оцінити відповідність показників фінансової звітності підприємств про фінансові результати потребам заінтересованих користувачів;

– обґрунтувати напрями організації внутрішнього контролю за формуванням фінансових результатів з метою формування ефективної системи управління прибутковістю діяльності підприємства;

– розвинути методичні засади внутрішнього контролю за формуванням фінансових результатів на основі удосконалення його інформаційного забезпечення для забезпечення своєчасного внесення коригувань до процесу формування фінансових результатів.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що науково обґрунтовані підходи до облікового відображення та внутрішнього контролю формування фінансових результатів, в т.ч. визнання доходів від продажу продукції (товарів), є основою ефективного управління господарською діяльністю підприємства.

Об'єктом дослідження є господарські операції з формування фінансових результатів діяльності підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних і методичних засад бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів підприємств.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. Для уточнення та поглиблення змісту понятійного апарату використано гносеологічний метод. Застосування методу аналізу та синтезу, групування і узагальнення дозволило удосконалити понятійно-категоріальний апарат і класифікацію фінансових результатів. Методи теоретичного узагальнення та порівняння використано для визначення відмінностей положень національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Системний підхід, індукція і дедукція як методи наукового пізнання застосовано для розвитку положень організації бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств. За допомогою методів індукції і дедукції, конкретизації та аналогії обґрунтовано рекомендації щодо визнання доходів і витрат за проданою продукцією (товарами). Діалектичний метод та системний підхід застосовано для розробки організаційно-методичних положень внутрішнього контролю фінансових результатів підприємств.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем економічної теорії, бухгалтерського обліку та контролю, матеріали науково-практичних конференцій, законодавчі на нормативні документи України та інших країн світу з бухгалтерського обліку та контролю фінансових результатів діяльності підприємств, статистичні матеріали, довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу завдань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств як основи підвищення ефективності управління підприємством. Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

вперше одержано:

– теоретичне обґрунтування комплексного методичного підходу до облікового відображення фінансових результатів, що ґрунтується на виділенні доходів і витрат майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів) у розрізі елементів методу бухгалтерського обліку (документування, оцінка, рахунки та звітність), що забезпечує врахування передачі ризиків та переваг, вигод і контролю за проданою продукцією (товарами) та підвищення достовірності інформації про фінансові результати;

удосконалено:

– класифікацію фінансових результатів для цілей управління через розробку класифікаційної матриці як основи організації бухгалтерського обліку формування фінансових результатів з метою підвищення точності, достовірності та оперативності отримання бухгалтерської інформації;

– організаційні засади бухгалтерського обліку формування фінансових результатів в частині розвитку організаційних, технічних і методичних положень облікової політики підприємства з метою підвищення дієвості системи внутрішнього контролю підприємства;

– перелік показників звітності про фінансові результати підприємства (доходи, витрати, прибуток (збиток)) відповідно до видів господарської діяльності підприємства в частині виділення зв'язків між елементами фінансової звітності, що значно полегшує розуміння бухгалтерської інформації заінтересованими користувачами;

– методичні положення внутрішнього контролю формування фінансових результатів в частині доходів і витрат майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів), що дозволяє підвищити ефективність внутрішнього контролю на підприємстві в цілях управління прибутковістю його діяльності;

дістало подальший розвиток:

– уточнення термінологічного апарату бухгалтерського обліку в частині облікового змісту понять "фінансові результати" та "прибуток" з урахуванням обмежень показників бухгалтерського прибутку, які зумовлюють невідповідність його значень в економічній теорії, з метою приведення вітчизняної облікової практики у відповідність до норм МСФЗ (IAS/IFRS);

– систематизація підходів до визнання доходів від продажу продукції (товарів) в міжнародній практиці, що дозволило теоретично обґрунтувати вибір оптимальних варіантів для застосування в національній системі бухгалтерського обліку;

– модель організації внутрішнього контролю формування фінансових результатів у частині удосконалення його етапів (попередній, поточний і наступний контроль), суб'єктів і об'єктів контролю, встановлення завдань і джерел інформації для забезпечення ефективності системи внутрішнього контролю та своєчасного виявлення відхилень у формуванні фінансових результатів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації і методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю формування фінансових результатів. Основні теоретичні та практичні розробки впроваджено в практичну діяльність суб'єктів господарювання та у навчальний процес, зокрема:

– науково-методичні розробки щодо організації та методики облікового відображення фінансових результатів в частині елементів методу бухгалтерського обліку (ТОВ "Криворіжтеплогазводбуд", довідка № 06/13 від 08.06.2012 р.);

– рекомендації щодо комплексної методики бухгалтерського обліку доходів і витрат майбутніх періодів за реалізованою продукцією (товарами) (ТОВ "Кречет", акт № 18 від 14.08.2012 р.);

– організаційно-методичні розробки, пов'язані з удосконаленням внутрішнього контролю фінансових результатів (ТОВ "Д-Студія", довідка № 12/31 від 11.12.2012 р.);

– пропозиції з удосконалення навчальних дисциплін "Фінансовий облік І", "Фінансовий облік ІІ", "Контроль і ревізія", "Аудит" (довідка Державного інституту підготовки та перепідготовки кадрів промисловості № 34-1 від 23.05.2012 р.); навчальних робочих програм і методичних вказівок з навчальних дисциплін "Фінансовий облік", "Внутрішньогосподарський контроль", "Організація обліку" (довідка Приватного вищого навчального закладу "Інститут ділового адміністрування" № 207 від 03.12.2012 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі наукові результати, що містяться в роботі, отримані

автором особисто. З праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, яка полягає у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з організацією і методикою бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 6 міжнародних, всеукраїнських і науково-практичних конференціях, що відображено у публікаціях [9-15].

Публікації. За результатами дослідження у фахових виданнях опубліковано 8 наукових статей обсягом 4,13 друк. арк., особисто автору належить 3,94 друк. арк.; 7 тез доповідей обсягом 1,03 друк. арк., особисто автору належить 0,96 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дослідження.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних літературних джерел. Основний зміст дисертації викладено на 186 сторінках друкованого тексту. Робота містить 27 таблиць та 26 рисунків (з них 7 таблиць і 1 рисунок розміщені на 10 сторінках), 10 додатків, розміщених на 95 сторінках. Список використаних літературних джерел нараховує 328 найменувань на 36 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики бухгалтерського обліку і господарського контролю, визначено стан наукової розробки проблеми, мету, завдання і гіпотезу дослідження, сформульовано об'єкт і предмет дослідження, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

У першому розділі **"Теоретичні засади бухгалтерського обліку фінансових результатів"** досліджено сутність поняття "фінансові результати" як об'єкта бухгалтерського обліку, здійснено порівняння між бухгалтерським та економічним змістом прибутку, удосконалено класифікацію фінансових результатів, проаналізовано підходи до визнання доходів у зарубіжній практиці, визначено проблеми бухгалтерського обліку фінансових результатів, які потребують наукового вирішення.

Господарська діяльність в умовах кризових явищ призводить до підвищення актуальності ефективного управління прибутковістю діяльності за допомогою показників фінансових результатів – прибутку або збитку. У зв'язку з цим, операції з формування, розподілу та використання фінансових результатів підприємств підлягають точному обліку, що забезпечує своєчасність внесення коригувань у господарську діяльність задля уникнення збитку та досягнення бажаного прибутку за результатами внутрішнього контролю й економічного аналізу.

З метою підвищення достовірності, аналітичності й зрозумілості бухгалтерської інформації та уникнення її неінформативного характеру для окремих груп заінтересованих осіб, що призводить до проблем неефективності управління діяльністю, проведено дослідження співвідношення між бухгалтерським та економічним змістом прибутку за допомогою аналізу концепцій відображення прибутку в звітності.

Одним із шляхів підвищення ефективності управління є врахування при управлінні господарською діяльністю підприємства існуючих обмежень показників бухгалтерського прибутку, що зумовлюють виникнення невідповідності його значень, визначених методологією бухгалтерського обліку та економічної теорії. У зв'язку з цим, для організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю слід враховувати такі обмеження показників бухгалтерського прибутку: 1) система бухгалтерського обліку орієнтована на господарські операції; 2) обчислення бухгалтерського прибутку не враховує певних економічних вигід і значення прибутку змінюється; 3) бухгалтерський прибуток ґрунтується на методах оцінки, які часто засновані на консерватизмі; 4) бухгалтерський прибуток не враховує ризики і зміни в ризиках; 5) бухгалтерський прибуток (і його складові) залежать від вибору методів оцінки; 6) бухгалтерський прибуток не враховує витрати на інвестиції в оборотний капітал; 7) бухгалтерський прибуток відображає вартість позикового капіталу, водночас не враховує вартість власного капіталу підприємства; 8) бухгалтерський прибуток акцентує увагу на минулих періодах.

Виправданим є поєднання на підприємстві концепцій прибутку (синтаксичної, семантичної та прагматичної) з метою задоволення інтересів зовнішніх та внутрішніх користувачів як основи теоретичного підґрунтя для удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Вивчення результатів наукових досліджень свідчить про відсутність системного підходу до розуміння сутності поняття "фінансові результати". З метою усунення неконвенційності та неоднозначності трактування даного поняття у сфері економіки, фінансів, бухгалтерського обліку доцільно його розглядати з врахуванням впливу економічного, податкового та управлінського підходів на облікове відображення господарських операцій (рис. 1).

Рис. 1. *Сутність фінансових результатів: обліковий аспект*

Під фінансовими результатами слід розуміти результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за вирахуванням сум податків, що визначається за визначений період в цілому або за видами діяльності, та узагальнюється у вигляді показників прибутку (збитку).

Неврахування при визначенні у вітчизняному законодавстві сутності поняття “прибуток (збиток)” основних елементів методу бухгалтерського обліку, призводить до недоліків методичного забезпечення бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств. Тому доцільно під прибутком підприємства розуміти частину його капіталу, що формується в процесі господарської діяльності шляхом перевищення задокументованих доходів над витратами, визнаних та оцінених в період їх здійснення відповідно до принципів бухгалтерського обліку. У зв’язку з цим, удосконалення нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку повинно відбуватися в частині уточнення його понятійного апарату для підвищення інформаційного забезпечення управління прибутковістю діяльності підприємств через однозначне розуміння сутності фінансових результатів.

Відсутність у теорії і на практиці чіткої класифікації фінансових результатів позначається на достовірності, зрозумілості та аналітичності бухгалтерської інформації, необхідної для управління. Враховуючи, що науково обґрунтовані ознаки для класифікації фінансових результатів, які визначають організацію і методику їх обліку, є основою усунення проблеми невідповідності існуючого порядку формування інформації про фінансові результати інтересам зовнішніх і внутрішніх користувачів, запропоновано як класифікацію використовувати матрицю фінансових результатів (табл. 1).

Уточнена таким чином класифікація фінансових результатів на основі наукового обґрунтування їх видів за рахунок підвищення якості бухгалтерської інформації шляхом вибору на етапі організації обліку відповідних аналітичних розрізів сприяє інформаційно-аналітичному забезпеченню системи управління діяльністю суб’єктів господарювання.

Процес впровадження МСФЗ (IAS/IFRS) до вітчизняної облікової практики супроводжується виникненням ряду спірних та невирішених питань щодо розкриття інформації у фінансовій звітності, що зумовлено, передусім, застосуванням різних підходів до визнання та оцінки елементів фінансової звітності, в т.ч. доходів і витрат. Цим зумовлена потреба перегляду застосування принципів бухгалтерського обліку (зокрема, превалювання сутності над формою, обачності, нарахування та відповідності доходів і витрат) вітчизняними суб’єктами господарювання. Вивчення зарубіжної практики дозволяє систематизувати альтернативні підходи до визнання доходів від продажу продукції (товарів) та виокремити такі альтернативні методи: 1) метод, заснований на погашенні (визнання доходів від продажу в момент погашення заборгованості за продані продукцію, товари або інші майнові права); 2) метод, заснований на отриманні економічної вигоди покупцем (визнання доходів від продажу незалежно від часткового або повного погашення заборгованості за продану продукцію (товари)); 3) метод, заснований на виконанні (доходи можуть визнаватися до фактичного одержання покупцем продукції (товарів) в процесі створення активу, призначеного для майбутнього продажу).

Враховуючи переваги та недоліки вказаних методів в частині їх впливу на показники фінансової звітності, встановлено, що жоден з методів не є універсальним, потребує врахування додаткових критеріїв, зокрема обґрунтування моменту визнання доходів (у процесі виробництва (наростаючим

Таблиця 1. *Матриця фінансових результатів в розрізі їх видів*

КРИТЕРІЇ КЛАСИФІКАЦІЇ	ОПЕРАЦІЇ З ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ		
	Формування та визначення	**Використання**	**Розподіл**
За видами діяльності	Фінансовий результат від звичайної та надзвичайної діяльності		
За характером (напрямами) використання	Нерозподілений фінансовий результат →	Нерозподілений і розподілений фінансовий результат →	Розподілений фінансовий результат (на виплату дивідендів, формування капіталу, інші цілі)
За звітним періодом формування показників	Фінансовий результат минулого (попереднього), звітного, майбутнього періоду	×	×
За показниками фінансової звітності (відповідно до методики розрахунку)	Валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від звичайної та надзвичайної діяльності, фінансовий результат до оподаткування, чистий прибуток (збиток) →	Чистий прибуток (збиток)	×
За елементами, які встановлюють взаємозв'язок між бухгалтерським та податковим обліком	Об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності →	Об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності, витрати (дохід) з податку на прибуток	×
Класифікація рахунків	Залежить від організації синтетичного та аналітичного обліку доходів, витрат, прибутку (збитку)		
За розподілом прибутку в звітному періоді	×	×	Фінансовий результат капіталізований та вилучений з обороту
За елементами, які регулюють розмір кінцевого фінансового результату	Доходи та витрати майбутніх періодів, відстрочені податкові активи та зобов'язання →	Відстрочені податкові активи та зобов'язання, створення забезпечень і резервів	
За способами розкриття додаткової інформації	Фінансовий результат подій після дати балансу, умовний фінансовий результат, чистий прибуток (збиток) на одну акцію		×
За джерелами формування	Фінансовий результат залежить від виду діяльності підприємства (від продажу продукції, товарів, надання послуг, виконання робіт)	×	×
За відповідністю плану	Недоотриманий, плановий, надлишковий фінансовий результат	×	×
За значенням підсумкового результату господарювання	Позитивний (прибуток) та негативний (збиток) фінансовий результат		×
За характером оподаткування прибутку	Оподатковувана та неоподатковувана частина фінансового результату		×

Примітка:

→ – зв'язок між операціями з фінансовими результатами та їх видами

підсумком); на момент завершення виробництва, на момент відвантаження, на момент продажу, безпосередньо після продажу, на момент розподілу доходів від продажу різних партій продукції (товарів), в основу чого покладено перехід економічної вигоди, суттєвих ризиків, права контролю від підприємства-продавця до підприємства-покупця.

Сформульовані положення щодо сутності фінансових результатів і обґрунтування обмежень бухгалтерського прибутку, запропонована матриця для класифікації фінансових результатів, проведений критичний аналіз альтернативних методів визнання доходів від продажу продукції (товарів) сприяють удосконаленню теоретичних основ організації та методики бухгалтерського обліку.

Другий розділ **"Організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського відображення фінансових результатів"** присвячено розробці елементів облікової політики підприємства, удосконаленню методичних аспектів бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності підприємств.

Основою підвищення якості інформаційного забезпечення управління прибутковістю діяльності є заходи з організації бухгалтерського обліку. Відсутність відповідного нормативного регулювання і наявність альтернативних варіантів щодо облікового відображення операцій, що формують показники доходів, витрат і фінансових результатів, зумовлює потребу розробки облікової політики підприємства, яка повинна забезпечити формування єдиного інформаційного середовища відповідно до запитів системи управління. У зв'язку з тим, що варіативність обраних методів облікового відображення майна та джерел його утворення суттєво впливає на фінансові результати підприємства, запропоновано три взаємопов'язані складові облікової політики щодо формування, використання та розподілу фінансових результатів: організаційна, технічна та методична складові (рис. 2). В свою чергу, розмежовано елементи облікової політики підприємства, що регулюють облікове відображення доходів (витрат) і прибутку (збитку).

Уточнені складові організації бухгалтерського обліку фінансових результатів відображаються в Положенні про облікову політику та є основою своєчасного документування та облікового відображення операцій, пов'язаних з формуванням, розподілом і використанням фінансових результатів.

Необхідність впорядкування бухгалтерської інформації про фінансові результати для цілей управління прибутковістю підприємств потребує адаптації системи бухгалтерських рахунків до інформаційних потреб користувачів звітності. Запропонований робочий план рахунків в частині рахунків для фінансових результатів, в основу якого покладено синтаксичну концепцію відображення прибутку в звітності, забезпечує отримання оперативної та достовірної бухгалтерської інформації для використання групами заінтересованих осіб.

Сформульовано підхід до документування операцій з формування фінансових результатів і запропоновано графік документообороту розробленого документу – Довідки бухгалтерії про визнання доходів та витрат за операціями з продажу продукції (товарів), що використовується для документального оформлення операцій з доходами та витратами, в т.ч. майбутніх періодів.

Рис. 2. *Елементи облікової політики підприємства щодо фінансових результатів*

На основі порівняльного аналізу П(С)БО 15 "Дохід" та МСФЗ (IAS) 18 "Дохід" і виявлених невідповідностей та суперечливих норм (визначення поняття "дохід"; порядок визнання окремих надходжень активів та прав доходами; підходи до класифікації доходів; порядок врахування юридичної сутності операцій з продажу та їх економічного змісту, переходу суттєвих ризиків володіння, надання гарантій тощо, а також порядок розкриття інформації у фінансовій звітності) обґрунтовано, що існуючий методичний підхід до облікового відображення доходів від продажу продукції (товарів) суперечить принципам нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, обачності, що унеможливлює достовірність показників фінансової звітності. З метою уникнення викривлення бухгалтерської інформації запропоновано порядок визнання доходів від операцій з продажу продукції (товарів) (рис. 3).

З метою підвищення достовірності та порівнянності показників бухгалтерської звітності обґрунтовано доцільність передбачення в обліковій політиці підприємства, зокрема в робочому плані рахунків, аналітичних рахунків 691 "Доходи майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів)" до рахунку 69 "Доходи майбутніх періодів" і 391 "Витрати майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів)" до рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів". За дебетом

аналітичних рахунків доходів здійснюватимуться записи в сумі, що втрачається підприємством при передачі ризиків та переваг, вигод і контролю на продукцію (товар) покупцю, за кредитом – визнана сума доходу від продажу, тобто виконання зобов'язань перед покупцем. За дебетом аналітичних рахунків витрат здійснюватимуться записи в сумі втрат, які несе підприємство при передачі ризиків та переваг, вигод і контролю на продукцію (товари) покупцю, за кредитом – визнана сума собівартості продажу.

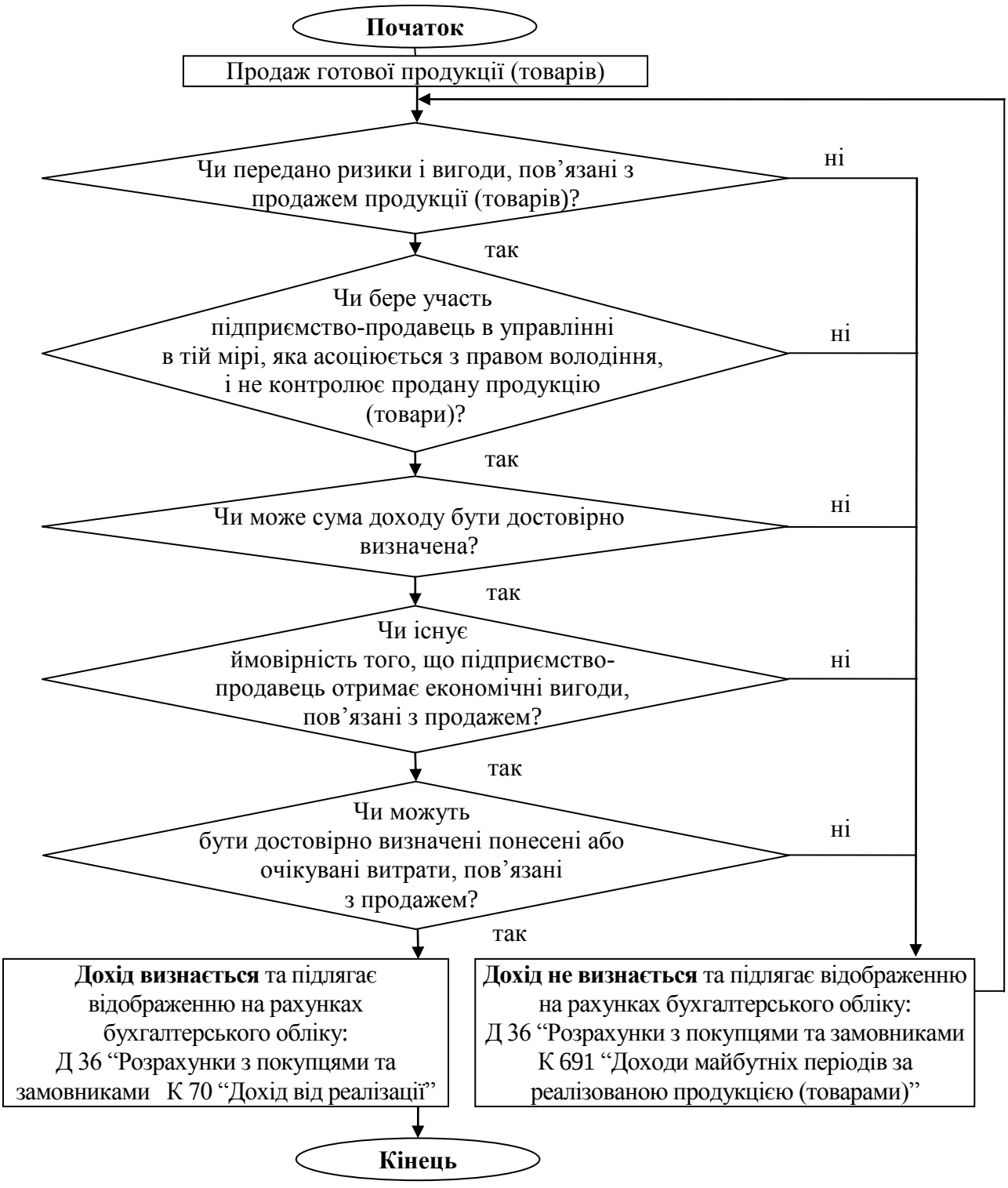

Рис. 3. *Алгоритм визнання доходу від продажу продукції (товарів)*

Даний підхід забезпечує узагальнення інформації про суми доходів і витрат, які не можуть бути визнані у складі доходів і витрат звітного періоду у зв'язку з невідповідністю критеріям їх визнання як елементів фінансової звітності. За умови передачі усіх ризиків і переваг, економічних вигод та контролю за проданою продукцією (товарами) від підприємства-продавця до підприємства-покупця доходи за операціями продажу підлягають визнанню у складі доходів звітного періоду.

На підставі проведеного дослідження вимог національних та міжнародних стандартів до формування показників фінансової звітності про фінансові результати підприємства визначено відмінності, які впливають на достовірність бухгалтерської інформації. Запропоновано використовувати класифікацію елементів фінансової звітності про фінансові результати підприємства (доходи, витрати, прибуток (збиток)) відповідно до видів господарської діяльності підприємства, що забезпечує реалізацію синтаксичної концепції відображення прибутку в звітності.

Пропозиції щодо відображення у квартальних Звітах про фінансові результати показників, відкоригованих на суму зміни вартості підприємства, інфляції та інші фактори впливу на фінансові результати, забезпечують досягнення позитивного ефекту управління господарською діяльністю. Запропонований підхід до виділення елементів фінансової звітності збільшує обсяг використовуваної інформації про фінансові результати для формування показників звітності, розширюючи сферу комунікаційного середовища між суб'єктом господарювання та його власниками.

Наведені пропозиції сприяють дотриманню принципів бухгалтерського обліку, а також удосконаленню організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського відображення фінансових результатів в частині визнання та розкриття інформації про доходи від продажу продукції (товарів).

У третьому розділі **"Розвиток внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності для цілей управління підприємством"** розглянуто організаційні аспекти та напрями удосконалення методичних засад внутрішнього контролю шляхом розробки механізму здійснення контрольних процедур фінансових результатів суб'єктів господарювання.

У ході дослідження визначено, що внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї господарської діяльності підприємства, оскільки ефективність контролю фінансових результатів досягається не лише оцінкою правильності обчислення прибутку (збитку), а й за рахунок здійснення попереднього та поточного контролю його формування, розподілу та використання на всіх етапах діяльності. Необхідність удосконалення системи внутрішнього контролю обумовлена інтересами системи управління в оперативному та своєчасному контролі результатів господарювання для оцінки ефективності діяльності та попередження виникнення збитків.

З метою удосконалення організації та методики внутрішнього контролю фінансових результатів підприємства виділено проблемні питання та обґрунтовано шляхи їх вирішення. Зокрема, для удосконалення організації внутрішнього контролю формування фінансових результатів: 1) виділено зовнішні та внутрішні фактори впливу на систему контролю підприємства (нормативно-правове регулювання, особливості бухгалтерського обліку та звітності, особливості

здійснення господарської діяльності), що забезпечило визначення основних завдань суб'єктів контролю; 2) узагальнено об'єкти внутрішнього контролю фінансових результатів в розрізі загальних (стосуються господарської діяльності та функціонування системи внутрішнього контролю підприємства) і спеціальних (в частині формування, розподілу та використання фінансових результатів підприємства); 3) визначено мету внутрішнього контролю фінансових результатів підприємства як запобігання порушень законодавства і підвищення ефективності функціонування суб'єкта господарювання з метою уникнення появи негативних наслідків господарської діяльності; 4) сформовано пропозиції щодо інформаційного забезпечення процесу здійснення контрольних дій.

Інформацію, необхідну для здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів, поділено на блоки: 1) джерела інформації, які складають безпосередню основу перевірки (документи щодо особливостей господарської діяльності підприємства); 2) бухгалтерська документація (підтверджує формування, розподіл та використання фінансових результатів); 3) джерела інформації про результати проведеної перевірки (про наявність/ відсутність викривлень, порушень, а також пропозиції, які надаються щодо їх своєчасного виявлення та попередження).

Для удосконалення організаційного забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів запропоновано відповідну модель (рис. 4), що передбачає здійснення попереднього, поточного та наступного контролю.

Рис. 4. *Модель здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів*

Зокрема, використано підхід, відповідно до якого методичні прийоми поділяються на два види: прийоми документального (використовуються на всіх етапах контролю з метою дослідження та вивчення сукупності документів, що підтверджують здійснення господарських операцій) та фактичного контролю (використовуються на етапі поточного контролю, результати якого впливають на доходи та витрати підприємства). Визначено мету та об'єкти внутрішнього контролю фінансових результатів підприємства при застосуванні прийомів документального і фактичного контролю.

Особливості здійснення внутрішнього контролю за операціями з формування, розподілу та використання фінансових результатів полягають у встановленні дотримання обліковим персоналом положень чинного законодавства та облікової політики підприємства щодо визнання та класифікації витрат і доходів, в т.ч. майбутніх періодів. Удосконалено методику здійснення внутрішнього контролю витрат та доходів майбутніх періодів у частині їх запропонованого виду – витрати та доходи майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів) (рис. 5).

Наведена методика внутрішнього контролю забезпечує комплексність та завершеність дослідження щодо бухгалтерського обліку доходів і витрат за операціями з реалізації продукції (товарів).

Рис. 5. *Запропонована методика внутрішнього контролю витрат і доходів майбутніх періодів за проданою продукцією (товарами)*

Застосування розробок з організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів сприяє комплексній перевірці правильності їх облікового відображення, запобіганню порушень чинного законодавства щодо формування фінансових результатів для цілей оподаткування.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів підприємств. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають у наступному:

1. Неінформативний характер показників бухгалтерської звітності для окремих груп заінтересованих осіб призводить до проблем неефективності управління діяльністю, що вимагає підвищення достовірності, аналітичності та зрозумілості

бухгалтерської інформації. Дослідження співвідношення бухгалтерського та економічного змісту прибутку шляхом аналізу концепцій відображення прибутку в звітності дозволило теоретично обґрунтувати та запропонувати враховувати при управлінні господарською діяльністю перелік обмежень показників бухгалтерського прибутку, які спричиняють невідповідність його значень, що визначаються в бухгалтерському обліку та економічній теорії.

2. Для забезпечення однозначності розуміння понять "фінансові результати" та "прибуток" слід розглядати їх дефініції з урахуванням порядку відображення операцій в обліку. Визначено напрями удосконалення правового регулювання бухгалтерського обліку фінансових результатів та підвищення інформаційного забезпечення управління прибутковістю підприємств за допомогою уточнення понять: "фінансові результати" (як результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за вирахуванням сум податків, що визначається за визначений період і в цілому або за видами діяльності та узагальнюється у вигляді показників прибутку (збитку)); "прибуток" (як частина його капіталу, що формується в процесі господарської діяльності шляхом перевищення задокументованих доходів над витратами, визнаних та оцінених в період їх здійснення відповідно до принципів бухгалтерського обліку).

3. З метою впорядкування та конкретизації видів фінансових результатів, удосконалення процесу їх формування, використання та розподілу запропоновано матрицю фінансових результатів в розрізі їх видів. Побудована матриця забезпечує встановлення взаємозв'язку основних видів фінансових результатів з етапами їх облікового відображення, що є теоретичною основою удосконалення організації бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємства.

4. З метою дієвої організації бухгалтерського обліку на підприємстві уточнено складові облікової політики щодо формування, використання та розподілу фінансових результатів – організаційну, технічну та методичну, що регулюють облікове відображення доходів (витрат) і прибутку (збитку). Запропоноване уточнення є основою своєчасного документування, раціонального аналітичного обліку фінансових результатів, представлення достовірної та зіставної інформації у бухгалтерській звітності для забезпечення здійснення внутрішнього контролю та підвищення ефективності управління прибутковістю діяльності.

5. Для врегулювання процедури визнання доходів і витрат за операціями з продажу продукції (товарів), а також формування на рахунках бухгалтерського обліку достовірної та повної суми доходів і витрат запропоновано в робочому плані рахунків підприємства передбачати аналітичні рахунки 691 "Доходи майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів)" і 391 "Витрати майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів)" для відображення доходів (витрат) за операціями з продажу, якщо не дотримано усіх критеріїв визнання елементів фінансової звітності. Такий підхід забезпечує дотримання принципів бухгалтерського обліку, а також формування достовірної і повної бухгалтерської інформації для підвищення дієвості внутрішнього контролю.

6. У зв'язку з недостовірністю та непорівнянністю інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку підприємства, запропоновано використовувати класифікацію елементів фінансової звітності про фінансові результати підприємства

(доходи, витрати, прибуток (збиток)) відповідно до видів господарської діяльності підприємства, що забезпечує реалізацію синтаксичної концепції відображення прибутку в звітності в частині виділення зв'язків між елементами фінансової звітності. Запропонований підхід до виділення елементів фінансової звітності збільшує обсяг використовуваної інформації для формування її показників, розширює сферу комунікаційного середовища між підприємством та його власниками.

7. Досліджено організацію внутрішнього контролю операцій з формування, розподілу та використання фінансових результатів на трьох етапах здійснення контролю, виділено зовнішні та внутрішні фактори впливу на систему внутрішнього контролю, узагальнено об'єкти в розрізі загальних і спеціальних. Задля формування повної, зрозумілої і достовірної інформації за результатами внутрішнього контролю фінансових результатів підприємства запропоновано форми звітів – зразок документу, який підтверджує здійснення контрольних процедур щодо операцій з фінансовими результатами діяльності суб'єкта господарювання, та внутрішнього звіту за результатами перевірки сформованого фінансового результату – прибутку (збитку) в частині впливу сукупності факторів на його формування.

8. Недостатність методичних розробок з проблем внутрішнього контролю фінансових результатів підприємства перешкоджає застосуванню оперативних і повноцінних контрольних процедур. З метою вирішення даної проблеми удосконалено методику здійснення внутрішнього контролю витрат і доходів майбутніх періодів в частині їх запропонованого виду – витрати та доходи майбутніх періодів за реалізованою продукцією (товарами). Це дозволяє забезпечити достовірність і повноту перевірки господарських операцій з формування, використання та розподілу фінансових результатів для виявлення потенційних обсягів виникнення порушень і попередження їх повторення у майбутньому.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Шипіна С.Б. Розкриття інформації про витрати за ГААП США / С.Б. Шипіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – Випуск 1 (10). – С. 321-330 (0,54 друк. арк.).

2. Шипіна С.Б. Міжнародні та американські стандарти фінансової звітності: порівняльний аспект / С.Б. Шипіна // Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – Випуск 3 (19). – 2008. – С. 333-336 (0,55 друк. арк.).

3. Шипіна С.Б. Формування фінансової звітності за американськими стандартами / С.Б. Шипіна // Вчені записки Харківського інституту управління: науковий журнал / Серія "Наука і практика управління". – Випуск № 26. – Харків: ХІУ, 2009. – С. 290-297 (0,37 друк. арк.).

4. Шипіна С.Б. Звіт про прибутки і збитки в системі фінансової звітності США / С.Б. Шипіна // Економічні науки: збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет / Серія "Облік і фінанси" / Редкол.: відп. ред. д.е.н., проф. З.В. Герасимчук. – Випуск 7 (25). – Ч. 3. – Луцьк, 2010. – С. 496-501 (0,21 друк. арк.).

5. Шипіна С.Б. Звіт про фінансові результати: значення та місце в системі фінансової звітності суб'єктів господарювання / О.М. Брадул, С.Б. Шипіна // Вісник Криворізького технічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – Випуск 28. – С. 262-266 (загальний обсяг 0,37 друк. арк., особисто автору належить 0,18 друк. арк.: обґрунтовано значення Звіту про фінансові результати в системі фінансової звітності підприємства).

6. Шипіна С.Б. Сутність поняття "фінансові результати" як об'єкта бухгалтерського обліку / С.Б. Шипіна // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59), Ч. 1. – С. 229-232 (0,60 друк. арк.).

7. Шипіна С.Б. Фінансові результати як об'єкт внутрішнього контролю / С.Б. Шипіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Випуск 1 (22). – С. 400-408 (0,60 друк. арк.).

8. Шипіна С.Б. Облікове відображення доходу від реалізації: відмінності МСФЗ (IAS) 18 "Виручка" та П(с)БО 15 "Дохід" / С.Б. Шипіна // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2 (60). – С. 165-170 (0,89 друк. арк.).

Тези доповідей:

9. Шипіна С.Б. Підходи до обчислення проміжного фінансового результату / В.О. Будяк, С.Б. Шипіна // Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні: збірник праць всеукраїнської науково-практичної конференції / За заг. ред. проф. В.Д. Базилевича. – К., 2009. – 439 с. – С. 39-41 (загальний обсяг 0,14 друк. арк., особисто автору належить 0,07 друк. арк.: розкрито сутність проміжного фінансового результату).

10. Шипіна С.Б. Економічна сутність доходів / С.Б. Шипіна // Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 25-26 листопада, 2010 р.) / МОН України, Терноп. нац. екон. ун-т. – Частина ІІ. – Тернопіль, 2010. – С. 359-361 (0,15 друк. арк.).

11. Шипіна С.Б. Питання визнання та оцінки виручки згідно МСФЗ / С.Б. Шипіна // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції присвяченої Дню бухгалтера (м. Житомир, 16 липня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 112 с. – С. 101-104 (0,18 друк. арк.).

12. Шипіна С.Б. Актуальні питання розкриття інформації про фінансовий результат у звітності / С.Б. Шипіна // Проблеми, сучасний стан та переспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: зб. тез за матер. І Міжнар. наук-практ. конф. (Севастополь-Житомир, 11-13 трав. 2012 р.) / відп. ред. д.е.н., проф. О.В. Кантаєва. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 312 с. – С. 299-302 (0,16 друк. арк.).

13. Шипіна С.Б. Внутрішній контроль фінансових результатів: механізм здійснення / С.Б. Шипіна // Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством:

тези доповідей V Міжнародної науково-практичної конференції (м. Луцьк, 25 травня 2012 р.) / відп. ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2012. – 320 с. – С. 293-295 (0,08 друк. арк.).

14. Шипіна С.Б. Неврахування положень МСФЗ в національних стандартах: вплив на бухгалтерський облік / С.Б. Шипіна // Соколовські читання в Житомирі: спадщина і розвиток ідей великого вченого: збірник тез наукової конференції, присвяченій пам'яті Заслуженого професора Житомирського державного технологічного університету Я.В. Соколова (м. Житомир, 15 червня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 140 с. – С. 130-132 (0,19 друк. арк.).

15. Шипіна С.Б. Показники прибутку: обмеження в бухгалтерському обліку / С.Б. Шипіна // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні : збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера (м. Житомир, 16 липня 2012 р.) / МОНмолодьспорт, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 136 с. – С. 123-125 (0,13 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Шипіна С.Б. Бухгалтерський облік і контроль фінансових результатів: теоретико-методичний аспект. – 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 Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2013.

Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств.

У дисертації уточнено сутність понять "фінансові результати", "прибуток"; обґрунтовано перелік обмежень показників бухгалтерського прибутку; систематизовано підходи до визнання доходів від продажу продукції (товарів) в міжнародній практиці; удосконалено класифікацію фінансових результатів як об'єкта бухгалтерського обліку.

Удосконалено елементи облікової політики суб'єкта господарювання в частині формування, розподілу та використання фінансових результатів. Запропоновано методичні підходи до бухгалтерського відображення доходів за операціями з продажу продукції (товарів); уточнено перелік показників звітності про фінансові результати. Удосконалено організаційно-методичне забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів в частині доходів та витрат майбутніх періодів за операціями з продажу продукції (товарів).

Ключові слова: бухгалтерський облік, контроль, внутрішній контроль, фінансові результати, доходи, витрати, прибуток, збиток.

АННОТАЦИЯ

Шипина С.Б. Бухгалтерский учет и контроль финансовых результатов: теоретико-методический аспект. – 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 Украины, Житомир, 2013.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию организации и методики бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов деятельности предприятий.

Объектом исследования являются хозяйственные операции по формированию финансовых результатов деятельности предприятий.

Предметом исследования является совокупность теоретических, организационных и методических основ бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов предприятий.

Гипотеза исследования основывается на допущении, что научно обоснованные подходы к учетному отображению и внутреннему контролю формирования финансовых результатов, в т. ч. признания доходов от операций по продаже продукции (товаров), являются основой эффективного управления хозяйственной деятельностью организации.

Целью исследования является обоснование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию организации и методики бухгалтерского учета операций и внутреннего контроля финансовых результатов предприятий.

В работе впервые получено теоретическое обоснование методического подхода к учетному отражению финансовых результатов, основанного на выделении доходов и расходов будущих периодов от операций по продаже продукции (товаров) в разрезе элементов метода бухгалтерского учета (документирование, оценка, счета и отчетность). Данный поход учитывает риски, выгоды и контроль за проданной продукцией (товарами) и повышает достоверность информации о финансовых результатах.

Предложено для целей организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля учитывать ограничения показателей бухгалтерской прибыли, что является одним из путей повышения эффективности управления предприятием.

Обоснован подход к трактованию понятия “финансовые результаты”, согласно которому предложено учитывать влияние экономического, налогового и управленческого подходов на учетное отражение хозяйственных операций. Усовершенствовано определение понятия “прибыль” в части влияния основных элементов метода бухгалтерского учета на формирование финансовых результатов предприятий.

В работе предложена матрица финансовых результатов, что способствует повышению качества бухгалтерской информации путем выбора на этапе организации учета соответствующих аналитических разрезов информационно-аналитического

обеспечения системы управления деятельностью хозяйствующих субъектов.

Систематизированы альтернативные подходы к признанию доходов от продажи продукции (товаров) и выделены альтернативные методы, которые предложено использовать в отечественной учетной практике исходя из дополнительных критериев.

Уточнены взаимосвязанные составляющие учетной политики относительно формирования, использования и распределения финансовых результатов: организационная, техническая и методическая. Для усовершенствования организации учета финансовых результатов предложен вариант рабочего плана счетов в части счетов финансовых результатов, в основу которого положена синтаксическая концепция отражения прибыли в отчетности. Сформулирован подход к документированию операций по формированию финансовых результатов и разработан график документооборота предложенных первичных документов.

Обоснован существующий методический подход к учетному отражению доходов по продаже продукции (товаров) и предложен порядок признания доходов от операций по продаже продукции (товаров) на основании разработанного алгоритма.

В работе предложено использовать классификацию элементов финансовой отчетности (доходы, расходы, прибыль (убыток)) в соответствии с видами хозяйственной деятельности предприятия, что обеспечивает реализацию синтаксической концепции отражения прибыли в отчетности.

Приведенные предложения способствуют соблюдению принципов бухгалтерского учета (в частности, превалирования сущности над формой, осмотрительности, начисления и соответствия доходов и расходов), а также совершенствованию организационно-методического обеспечения бухгалтерского учета финансовых результатов в части признания и раскрытия информации о доходах от операций по продаже продукции (товаров).

Усовершенствован организационный подход к внутреннему контролю финансовых результатов деятельности предприятий с выделением факторов влияния на систему контроля предприятия, обобщения объектов внутреннего контроля в разрезе двух групп, определения цели и предоставления предложений относительно информационного обеспечения процесса осуществления контрольных действий.

В части совершенствования методического обеспечения внутреннего контроля предложена модель, предусматривающая осуществление предварительного, текущего и последующего контроля. Определены цели и объекты внутреннего контроля финансовых результатов предприятия при применении приемов документального и фактического контроля. В работе раскрыта усовершенствованная методика осуществления внутреннего контроля расходов и доходов будущих периодов в части их предложенного вида – расходов и доходов будущих периодов от операций по продаже продукции (товаров).

Ключевые слова: бухгалтерский учет, контроль, внутренний контроль, финансовые результаты, доходы, расходы, прибыль, убыток.

ANNOTATION

Shypina S.B. Accounting for and Control over Financial Results: Theoretical and Methodic Aspect. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2013.

Thesis is dedicated to the grounding of the theoretical statements as well as working out of the practical recommendations concerning the improvement of organization and methods of accounting for and internal control over financial results of enterprises' activity.

The essence of the concepts "financial results" and "profit (loss)" has been clarified in the thesis, the list of limitations of profit in accounting has been grounded, the approaches towards the recognition of sales revenues in the international practice have been systemized; the classification of financial results as an accounting object has been improved.

The elements of accounting policy of a business entity in the part of forming, distribution and consumption of the financial results have been improved. The methodic approaches towards the accounting reflection of the sales revenues have been offered; the list of the reporting indicators in the part of financial results has been clarified. The organizational and methodic support of internal control over financial results in the part of deferred revenues and prepaid expenses connected with the sales of finished goods and goods have been improved.

Keywords: accounting, control, internal control, financial results, revenues, expenses, profit, loss.

Підписано до друку 02.04.2013 р. Формат 60х84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 16

ФОП Кузьмін Дн.Л.
Свідоцтво про державну реєстрацію № 454561 від 16.10.2007 р.
10030, м. Житомир, вул. Київська, 47, кв. 13