



УДК 657.44

Теоретико-методичні підходи до обліку та аналізу фінансових результатів промислового підприємства

Шубіна Світлана Валентинівна,
доцент, кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту
Харківського інституту
ДВНЗ «Університет банківської справи»;
e-mail: shybina@ukr.net

Папко Юлія В'ячеславівна,
студентка економічного факультету,
Харківського інституту
ДВНЗ «Університет банківської справи»;
e-mail: juliya_papko@mail.ru

Анотація. Питання методики бухгалтерського обліку та аналізу доходів і витрат, визначення фінансових результатів та їх формування й відображення у звітності є досить актуальними, тому їх досліджують як науковці, так і бухгалтери, аналітики і менеджери. Статтю присвячено теоретичному розглядові методики бухгалтерського обліку, аналізу та визначення фінансових результатів, їх нормативно-правове забезпечення для формування й відображення у фінансовій звітності; розглянуто праці вітчизняних науковців і визначено певний перелік питань з приводу обліку та аналізу фінансових результатів промислових підприємств, який є не досить розгорнутим і вимагає подальшого розвитку щодо конкретизації деяких аспектів методики дослідження прибутковості підприємства. Отже, було розроблено практичні рекомендації для підвищення якості управління фінансово-господарською діяльністю і вдосконалення методики організації обліку та аналізу фінансових результатів діяльності промислових підприємств.

Ключові слова: фінансові результати, прибуток, облік, аналіз.
Формул: 0; рис.: 2; табл.: 1; бібл.: 10.

Theoretical and methodological approaches accounting and analysis of financial results of industrial enterprises

Shubina Svitlana,
Ph.D. in Economy, Associate professor,
Associate Professor of the Department of Account and Audit
Kharkiv Institute of BU;
e-mail: shybina@ukr.net

Papko Juliya,
Student of economic faculty
Kharkiv Institute of BU;
e-mail: juliya_papko@mail.ru

Abstract. The question of accounting methods and analysis of income and expenditure, determining financial results, and their formation and in the reporting is very relevant, so they explore how scientists and accountants, analysts and managers. The article is a theoretical consideration of accounting methods, analysis and determination of financial results of regulatory support for the formation and reflected in the financial statements, reviewed works of local scientists and defined specific list of questions about accounting and analysis of financial results of industrial enterprises, which is not enough deployed and requires further development in terms of the specificity of certain aspects of research methodology profitability. Thus developed practical recommendations for improving the quality of management of financial and economic activities and improving the methods of accounting and analysis of financial results of industrial enterprises.

Keywords: income, profit, accounting, analysis.
Formulas: 0; fig.: 2; tabl.: 1; bibl.: 10.



Теоретико-методичные подходы учета и анализа финансовых результатов промышленного предприятия

Шубина Светлана Валентиновна,
доцент, кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и аудита
Харьковского института УБД;
e-mail: shybina@ukr.net

Папко Юлия Вячеславовна,
студентка экономического факультета
Харьковского института УБД;
e-mail: juliya_papko@mail.ru

Аннотация. Вопросы методики бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов, определение финансовых результатов, их формирования и отражения в отчетности являются весьма актуальными, поэтому их исследуют как ученые, так и бухгалтеры, аналитики и менеджеры. Статья посвящена теоретическому рассмотрению методики бухгалтерского учета, анализа и определения финансовых результатов, их нормативно-правовое обеспечение для формирования и отражения в финансовой отчетности; рассмотрены труды отечественных ученых и установлен определенный перечень вопросов по поводу учета и анализа финансовых результатов промышленных предприятий, который является недостаточно развернутым и требует дальнейшего развития с точки зрения конкретизации некоторых аспектов методики исследования прибыльности предприятия. Итак, были разработаны практические рекомендации для повышения качества управления финансово-хозяйственной деятельностью и усовершенствование методики организации учета и анализа финансовых результатов деятельности промышленных предприятий.

Ключевые слова: финансовые результаты, прибыль, учет, анализ.
Формул: 0; рис.: 2; табл.: 1; библи.: 10.

Вступ. На сучасному етапі розвитку реформування охоплені всі сфери економічного життя України. Як відомо, важливим є той факт, що основою фінансово-економічного розвитку і стабільності підприємства за наявності конкуренції є збереження фінансової незалежності, яку забезпечує позитивний фінансовий результат діяльності – прибуток. Питання методики бухгалтерського обліку та аналізу доходів і витрат, визначення фінансових результатів (ФР) та їх формування й відображення у звітності є досить актуальними, тому їх досліджують як науковці, так і бухгалтери, аналитики та менеджери.

Аналіз досліджень і постановка завдання. Теоретичні та практичні аспекти формування і використання прибутку підприємств були розглянуті в працях таких вітчизняних науковців як: М. Білик, М. Білуха, І. Бланк, Л. Буряк, Ф. Бутинень, Б. Валуев, І. Зятківський, О. Квасовський, В. Лінник, В. Мец, В. Опарін, О. Орлов, А. Поддєрьогін, М. Чумаченко, Н. Ткаченко, О. Шеремет, П. Саблук, В. Сопко, А. Павліковський, А. Куліш, О. Павловська, Л. Параскевич, Ю. Волкова, М. Болюх.

Нерозв'язані частини загальної проблеми. Віддаючи належне науковим і практичним здобуткам зазначених авторів, зазначимо, що певний перелік питань з приводу обліку та аналізу ФР промислових підприємств є не досить розгорнутим і вимагає подальшого розвитку щодо конкретизації деяких аспектів методики дослідження прибутковості підприємства.

Мета дослідження. Беручи до уваги зазначене вище, за доцільне вважаємо теоретичне обґрунтування положень і розроблення практичних рекомендацій

з удосконалення методики організації обліку та аналізу ФР діяльності промислових підприємств.

Результати дослідження. ФР підприємства характеризують рівень ефективності господарської діяльності будь-якого підприємства. В умовах ринкової економіки України вчені розглядають прибуток підприємства з різних його сторін. В. В. Буряковський зазначає, що прибуток – це грошове вираження основної частини грошових накопичень, створюваних підприємствами будь-якої форми власності [1]. Інші вчені-економісти визначають прибуток як частину виручки, що залишається після відшкодування всіх витрат на виробничу і комерційну діяльність підприємства [2]. Але слід зазначити, що в сучасних умовах функціонування підприємств прибуток виступає не тільки як результативний, а і як оцінний показник. Тому він виступає метою діяльності підприємства, умовою його подальшого ефективного розвитку.

Для розкриття сутності прибутку було розглянуто його основні характеристики і вплив на розвиток промислових підприємств, урахувавши розробки в цьому напрямі відомих учених-економістів, зокрема Л. В. Параскевича (рис. 1).

Спираючись на представлену Л. В. Параскевичем характеристику, ми вважаємо доцільним додати такий критерій: «Важливий об'єкт аналізу та управління фінансово-економічної безпеки підприємства».

Отже, прибуток є основною рушійною силою розвитку економіки. Категорія прибутку нерозривно пов'язана з категорією капіталу, бо саме прибуток є формою доходу підприємства шляхом капіталовкладень. Тому можна розглядати прибуток ще й як форму



комплексного доходу, який утворюється в результаті реалізації права власності на капітал у різних сферах

його застосування, що виступає одночасно об'єктом і інструментом управління фінансами [4].



Рис. 1. Загальна характеристика прибутку підприємства

Джерело. [3].

На основі вищезазначеного можна сформулювати загальне визначення прибутку підприємства. Прибуток – це перетворена форма додаткової вартості, яка з кількісного аспекту є різницею між ціною продажу продукції і витратами діяльності, а з якісного – результатом усього авансованого капіталу та факторів виробництва у грошовому вираженні.

Зазначимо, що важливим моментом виступає процес обчислення прибутку, який є одним із найважливіших питань методології бухгалтерського обліку. Алгоритм визначення ФР для сучасних підприємств передбачений НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової

звітності» [9]. Узагальнюювальною формою фінансової звітності, в якій формуються фінансові результати, включаючи промислові підприємства, є форма № 2 «Звіт про фінансові результати», яку складають відповідно до затвердженого НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Міжнародними стандартами також передбачено складання Звіту про фінансові результати, але звітна форма, встановлена МСФЗ 1, має іншу назву – «Звіт про прибутки і збитки». Крім назви, згадані звіти відрізняються за формою і змістом (табл.) [10, с. 718].

Таблиця

Порівняння національного і міжнародного стандартів з регулювання порядку складання Звіту про фінансові результати

Загальний формат		
Питання	П(с)БО	МСБО
Формат подання	Один Звіт про фінансові результати, в якому присутній розділ для показників іншого сукупного доходу	Можливе окреме подання звіту про прибутки і збитки
Класифікація доходів і витрат	Класифіковані постатейно за критерієм операційності / неопераційності	Класифікація доходів і витрат постатейно за критерієм їх операційності / неопераційності не обов'язкова. У системі МСФЗ не визначено поняття операційної діяльності
Систематизація витрат	Систематизація постатейна і поелементна	Є альтернатива: витрати можуть бути систематизовані постатейно (класифікація витрат за функціями) або поелементно (класифікація витрат за їхнім характером). У разі постатейного подання додатково у примітках повинні бути розкриті дані про елементи (у т. ч. обов'язково про амортизацію і виплати працівникам)
Дивіденди на акцію за звітний період	Приводиться окремою статтею	Повинні приводитись у Звіті про зміни у власному капіталі або у примітках
Фінансовий результат від списання фінансових активів, відображених за амортизаційною собівартістю	Не відбивається окремою статтею (входить до статті інших витрат / витрат)	Повинен бути представлений окремою статтею



Загальний формат		
Питання	П(с)БО	МСБО
Сукупний дохід	Вичерпний перелік елементів іншого сукупного доходу відсутній. У розділі II Звіту про фінансові результати наведено статті компонентів іншого сукупного доходу. Немає роздільного подання компонентів іншого сукупного доходу за ознакою можливості перекласифікації на прибуток / збиток	У показник іншого сукупного прибутку включає шість компонентів, які безпосередньо відбиваються на рахунках власного капіталу ¹ (§ 7 МСБО 1). Обов'язково роздільне подання за ознакою можливості перекласифікації на прибуток / збиток
Зауваження до деяких статей звіту		
Доходи і витрати за активами, отриманими в балансоутримувачів	Відповідно до національного законодавством деякі підприємства змушені в адміністративному порядку оприбутковувати на баланс активи як балансоутримувачі. Амортизація таких активів визнається витратами, і на відповідну суму визнають доходи ²	Відображення у звітності таких операцій не стандартизовані. Часто щодо таких ресурсів не дотримується критерій контролю. У такому разі вони не можуть бути визнані активами. Якщо такі ресурси не визнані активами, то за ними не можуть бути визнані ні амортизація, ні витрати
Витрати на створення резерву сумнівних боргів	Включаються до інших операційних витрат	Класифікація строго не регламентована. Однак найчастіше ці витрати відносять до витрат на збут
Витрати на збут	Не включаються до собівартості реалізації	В особливих випадках допускається включення в собівартість реалізації (§ 32 МСБО 2 «Запаси»)

¹ Зокрема, ідеться:

- про виміри в надлишки переоцінки (див. МСБО 16 «Основні засоби» і МСБО 38 «Нематеріальні активи»);
- прибуток і збитки, які виникають унаслідок переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці (див. МСБО 21 «Вплив вимірювань валютних курсів»);
- прибуток і збитки від інвестицій в інструменти власного капіталу, які оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки в інший сукупного прибутку за § 5.7.5 МСФЗ 9 «Фінансові інструменти».

² Наприклад, згідно із Законом України «Про житлово-комунальні послуги» від 24.06.2004 № 875-IV, підприємства, що обслуговують житловий фонд, виступаючи балансоутримувачами, повинні оприбутковувати на баланс відповідні об'єкти житлового фонду.

Джерела: Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] // Бухгалтер 911. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx>.

При порівнянні підходів до ведення бухгалтерського обліку і складання звітності розглядалися МСБО 1 «Надання фінансової звітності», МСБО 2 «Запаси», МСБО 18 «Доходи», МСБО 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(с)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», П(с)БО 7 «Основні засоби», П(с)БО 15 «Витрати», П(с)БО 17 «Податок на прибуток».

Облік ФР від діяльності підприємства відбувається на рахунку 79 «Фінансові результати». Але, на наш погляд, проблемним питанням є те, що згідно з чинним законодавством порядок ведення обліку на рахунку 79 «Фінансові результати», на якому накопичується інформація про ФР від звичайної діяльності та надзвичайних подій, не дає можливості оперативного, повного та об'єктивного висвітлення результатів господарської діяльності [3]. Це пов'язано з тим, що в інструктивних матеріалах із бухгалтерського обліку не має чіткого визначення віднесення податку на прибуток від звичайної діяльності (субрахунок 98.1) на конкретні субрахунки 79 рахунку. Це ускладнює процедуру обліку на промислових підприємствах. Тому з метою достовірного, оперативного формування ФР на промислових підприємствах залежно від видів діяльності виникає потреба відкриття до рахунку 79 «Фінансові результати» додаткового субрахунку – 79.5 «Фінансовий результат звітного періоду». Це нововведення не суперечить чинному законодавству і сприятиме узагальненню інформації про ФР.

Разом з обліком важливим інструментом системи управління підприємством є аналіз ФР його діяльнос-

ті. Аналіз прибутку займає провідне місце в системі аналізу підприємства і відіграє важливу роль у функціонуванні будь-якого суб'єкта господарювання. Саме аналіз ФР дозволяє визначити, яким чином прибуток (збиток) впливає на діяльність підприємства. Розглядаючи праці вчених-економістів, у тому числі Ю. Волкової, була сформована загальна модель аналізу ФР підприємства (рис. 2).

Для аналізу показників прибутку можна виділити такі етапи дослідження:

- аналіз складу і динаміки валового прибутку;
- аналіз ФР від реалізації товарів, робіт, послуг;
- аналіз чистого прибутку;
- аналіз ФР від інших видів діяльності;
- аналіз рентабельності діяльності підприємства;
- методика розрахунку резервів збільшення суми прибутку і рентабельності;
- аналіз розподілу і використання прибутку підприємства.

Розглянемо деякі з них.

Розглядаючи аналіз складу і динаміки валового прибутку, зазначимо, що в аналізі використовуються такі показники прибутку, як:

- валовий прибуток;
- прибуток від реалізації продукції, робіт, послуг;
- прибуток від іншої реалізації;
- фінансовий результат;
- ФР від позареалізаційних операцій;
- оподатковуваний прибуток;
- чистий прибуток.

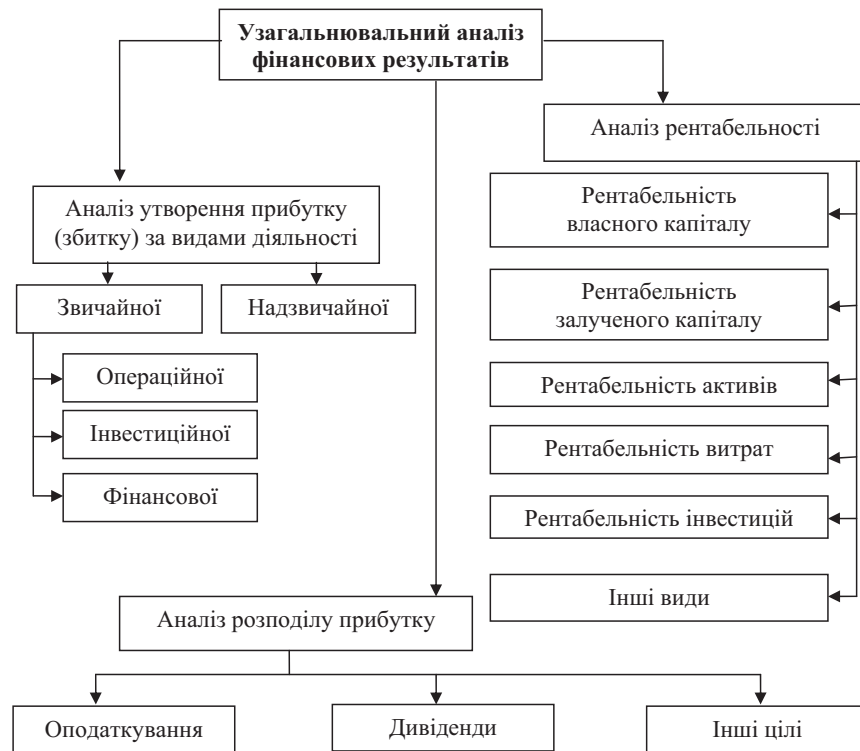


Рис. 2. Загальна модель аналізу фінансових результатів

Джерело. [5].

Під час аналізу валового прибутку, його структури і динаміки доцільно визначити вплив кожного окремого фактору на його зміну, тобто виконати факторний аналіз. Такими факторами можуть бути: обсяг реалізації продукції, структура продукції, собівартість продукції, рівень середньореалізаційних цін тощо. На жаль, на сучасному етапі більшість підприємств не приділяють належної уваги факторному аналізу, хоча цей метод дозволяє розглянути і дослідити, які показники впливовіші при формуванні прибутку, яким саме чином зміна певного показника спричинила певну зміну прибутку. Саме такий ґрунтовний аналіз дає інформацію для прийняття управлінських рішень.

Ще одним етапом аналізу ФР підприємств є аналіз рентабельності, що характеризує співвідношення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства і витрачених ресурсів, тобто ефективність діяльності даного підприємства.

Деякі автори розглядають тільки показники внутрішньої рентабельності, серед яких:

- рентабельність виробництва;
- рентабельність реалізованої продукції;
- рентабельність затрат.

Але для повного і достовірного аналізу варто дослідити, яким чином ФР вплинув на економічний потенціал підприємства. Для цього треба розглянути рентабельність власного і позикового капіталів, рентабельність активів тощо. Крім того, показники рентабельності доцільно досліджувати разом із показниками ділової активності (оборотності), які характеризують інтенсивність діяльності підприємства [6].

Висновки. Таким чином, трактування поняття прибутку в сучасній економічній літературі є досить неоднозначним, охоплює різні аспекти і характеристики. Розглянуті основні питання і положення щодо обліку прибутку сучасного підприємства є досить важливими задля зміцнення його економічного стану та фінансової безпеки. Вони дозволяють поліпшити систему обліку та аналізу на підприємстві, що, у свою чергу, дасть можливість заздалегідь визначити негативні зміни у фінансовому стані підприємства і своєчасно виправити їх.

Перспективи дальших досліджень. У рамках нашого дослідження доцільно розглянути методику прогнозування фінансових результатів, виділити специфіку цього процесу на промислових підприємствах.

Список використаної літератури

1. Буряковский В. В. Финансы предприятий [Электронный ресурс] / В. В. Буряковский. – Режим доступа : <http://books.efaculty.kiev.ua/finpd/1/r4>.
2. Григорук А. А. Основы економічної теорії [Електронний ресурс] / А. А. Григорук, М. С. Палюх, Л. М. Литвин, Т. Д. Літвінова. – Режим доступу : <http://www.tnpu.edu.ua/kurs/301/124.htm>.
3. Параскевич Л. В. Проблеми обліку фінансового результату промислового підприємства [Електронний ресурс] / Л. В. Параскевич // Сталий розвиток економіки : Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2010. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2010_1/123.pdf.



4. Ширягіна О. Є. Формування та використання прибутку підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит / О. Є. Ширягіна. – К., 2007. – 7 с.
5. Волкова Ю. Особливості аналізу операційної (основної) діяльності підприємства / Ю. Волкова // Економічний аналіз. – 2008. – № 3. – С. 257–260.
6. Шубіна С. В. Теоретико-методичні підходи до обліку та аналізу фінансових результатів промислових підприємств / С. В. Шубіна, К. В. Папко // Економічні перспективи. – Харків : ФОРМ Павлов М. Ю., 2012. – № 4 (1). – С. 103–107.
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Бухгалтер 911. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx>.
9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
10. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, Н. М. Малуґа. – 7-ме вид. – Житомир : ПП «Рута», 2006. – 832 с.

References

1. Bryakovskiy V. V. Financy predpriyatiq [Finance companies]. Available at : <http://books.efaculty.kiev.ua/finpd/1/r4>.
2. Grigorchuk A. A., Palyuh M. S., Lytvyn L. M., Litvinova T. D. Osnovy ekonomichnoy teorii [Foundations of economic theory]. Available at : <http://www.tnpu.edu.ua/kurs/301/124.htm>.
3. Paraskevych L. V. (2010) Problemy obliku finansovogo rezul'tatu promyslovogo pidpryemstva [Problems of accounting of financial results of industrial enterprises]. Sustainable economic development. Ukrainian scientific-production magazine. Available at : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2010_1/123.pdf.
4. Shyryagina O. E. (2007) Formuvannya ta dykorystannya prybutku pidpryemstv [Formation and use of business profits]. Money, finance and credit. Kyiv, 7.
5. Volkova Y. (2008) Osoblyvosti analizu operaciynoi (osnovnoi) diyal'nosti pidpryemstva [Features of the analysis of the operating (main) activity of the enterprise]. Economic analysis, 3, 257–260.
6. Shubina S. V., Papko K. V. (2012) Teoretyko-metodychni pidhody do obliku ta analizu finansovyh rezul'tativ promyslovyh pidpryemstv [Theoretical and methodological approaches to accounting and analysis of financial results of industrial enterprises]. Economic prospects, 4 (1). Kharkiv : FOP Pavlov M. Ju., 103–107.
7. International Financial Reporting Standards. Ministry of Finance of Ukraine. Available at : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
8. Regulations (standard) accounting. Accountant 911. Available at : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx>.
9. On Approval of Regulations (standard) accounting. Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 07.02.2013, 73. Available at : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
10. Butynets F. F., Gerasimovych A. M., Malyuga N. M. (2006) Buhgalterskyi finansovyy oblik [Accounting Accounting]. – Zhitomir : PE «Ruta», 832.