

**ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
ДЕРЖКОМСТАТУ УКРАЇНИ**

ТРУФІНА ЖАННА СТЕПАНІВНА

УДК 657.474:338.48+657.478

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРІЯ, МЕТОДИКА, ОРГАНІЗАЦІЯ**

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

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ - 2010

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії Укоопспілки.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Гринів Богдан Володимирович
Львівська комерційна академія,
доцент кафедри аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Гура Надія Олександрівна,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка,
доцент кафедри обліку та аудиту

кандидат економічних наук, професор
Даньків Йосип Якимович,
Ужгородський національний університет,
завідувач кафедри обліку та аудиту

Захист дисертації відбудеться "27" квітня 2010 р. о 16 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.870.01 у Державній академії статистики, обліку та аудиту Держкомстату України за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 23.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Державної академії статистики, обліку та аудиту Держкомстату України за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 36.

Автореферат розісланий "25" березня 2010 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент



О.А. Зоріна

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, що працює за принципами самофінансування, є отримання прибутку в обсязі, достатньому для подальшого розвитку. Прибуток (збиток) є якісним узагальнюючим показником роботи підприємства, в якому концентрується ефективність усіх видів його діяльності.

В умовах інтенсивного розвитку харчової промисловості, як пріоритетної галузі економіки, важливою складовою частиною якої є хлібопекарське виробництво, особливої ваги набувають питання забезпечення рентабельного функціонування підприємств, у зв'язку з чим зросло значення обліку та контролю фінансових результатів.

Вагомий внесок у теоретичні дослідження проблем обліку і контролю фінансових результатів зробили провідні вітчизняні вчені-економісти М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валусь, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, Н.О. Гура, Є.В. Калюга, А.М. Кузьмінський, М.В. Кужельний, Л.Г. Ловінська, Л.В. Нападовська, В.О. Озеран, В.М. Пархоменко, І.І. Пилипенко, М.С. Пушкар, Л.К. Сук, Б.Ф. Усач, М.Г. Чумаченко, В.О. Шевчук, а також зарубіжні вчені П.С. Безруких, Р. Брейлі, К. Друрі, Р. Ентоні, Дж. Рис, В.Ф. Палій, А.Д. Шеремет та інші.

Безпосередньо обліку і контролю фінансових результатів на хлібопекарських підприємствах присвятили свої праці В.В. Сопко, І.М. Павлюк, Ю.А. Верига, С.Г. Хозяєва. Однак низка організаційно-методичних проблем обліку і контролю фінансових результатів підприємств хлібопекарської галузі в умовах формування нових підходів до управління потребує подальших наукових досліджень.

Необхідність удосконалення обліку і контролю формування фінансових результатів хлібопекарських підприємств з урахуванням інформаційних потреб фінансового менеджменту, а також напрацювань вітчизняної та зарубіжної школи бухгалтерського обліку і господарського контролю визначила актуальність теми дисертаційної роботи, мету, завдання та основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Львівської комерційної академії за темою “Перспективи розвитку споживчої кооперації України у ринковому середовищі” (номер державної реєстрації 0197U017310) та кафедри бухгалтерського обліку “Удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах України” (затверджена вченою радою Львівської комерційної академії 03.03.2006 р.), а також кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ “Організаційно-методичні аспекти управлінського обліку витрат підприємства” (номер державної реєстрації 0105U003947). У межах наукових тем автором розроблено пропозиції щодо вдосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів операційної діяльності хлібопекарських підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертації є обґрунтування та розробка науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики й організації обліку і контролю формування фінансових результатів на хлібопекарських підприємствах.

Необхідність реалізації поставленої мети зумовила вирішення таких завдань:

- узагальнити теоретичні положення сутності прибутку як економічної категорії;
- дослідити еволюцію методологічних засад обліку фінансових результатів;
- визначити вплив організаційно-технологічних особливостей хлібопекарської галузі на облік доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності підприємств;
- обґрунтувати роль і місце обліку та контролю доходів, витрат і фінансових результатів в управлінні діяльністю хлібопекарських підприємств;
- удосконалити класифікацію доходів і витрат як методологічної основи обліку фінансових результатів;
- визначити напрями удосконалення обліку прямих і непрямих витрат діяльності хлібопекарських підприємств, розробити рекомендації щодо вдосконалення розподілу непрямих витрат;
- обґрунтувати необхідність і шляхи вдосконалення методики та організації обліку доходів і фінансових результатів операційної діяльності хлібопекарських підприємств;
- розробити інформаційну модель внутрішньогосподарського контролю в управлінні хлібопекарським підприємством;
- удосконалити форми внутрішньої звітності як інформаційної бази внутрішньогосподарського контролю;
- дослідити аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського контролю за формуванням фінансових результатів діяльності хлібопекарських підприємств в умовах застосування сучасних програмних продуктів для ПК.

Об'єктом дослідження є система обліку і контролю господарських операцій з формування фінансових результатів на хлібопекарських підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів обліку і контролю фінансових результатів на хлібопекарських підприємствах.

Методи дослідження. Дисертаційну роботу виконано із застосуванням загальнонаукових методів і специфічних прийомів. При проведенні дослідження використовувалися: історичний та логічний аналіз – для розгляду теоретичних основ і тенденцій розвитку обліку та контролю; діалектичний метод пізнання – для уточнення сутності прибутку як економічної категорії; методи синтезу, індукції, дедукції та системного аналізу – для дослідження загальних тенденцій розвитку обліку і контролю фінансових результатів; методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння – для вдосконалення класифікації витрат; метод спостереження – для вивчення стану

обліку фінансових результатів і калькулювання собівартості продукції; методи аналізу та синтезу – для поділу витрат на змінні й постійні та для аналізу меж безбитковості виробництва і пошуку резервів зростання прибутковості операційної діяльності хлібопекарських підприємств.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, нормативні документи з обліку і контролю, у тому числі Укоопспілки, дані статистичних щорічників Держкомстату України, наукові праці та публікації у періодичних виданнях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів за напрямом облік і контроль фінансових результатів. Крім того, використовувалися фактографічні дані 16 хлібопекарських підприємств західного регіону України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики й організації обліку і контролю формування фінансових результатів на хлібопекарських підприємствах.

Наукову новизну дисертаційного дослідження визначають такі основні його результати:

вперше:

- запропоновано адаптовану до вимог П(С)БО методику бухгалтерського обліку дотацій хлібопекарським підприємствам у зв'язку з державним регулюванням цін на соціальні види хліба, яка органічно вписується в сучасну методологію обліку фінансових результатів;

- розроблено методику аналізу та оцінки впливу державного регулювання цін на соціальні види хліба і пов'язаних з ним дотацій на борошно на фінансовий результат операційної діяльності хлібопекарських підприємств, що дасть можливість ефективніше здійснювати внутрішньогосподарський контроль за достатністю отриманих відшкодувань та обґрунтовувати їх обсяги, необхідні для забезпечення мінімальної рентабельності реалізації;

удосконалено:

- групування доходів від реалізації готової продукції за сегментами та в розрізі споживачів (покупців), що дасть можливість оперативно отримувати інформацію про стан попиту на продукцію, вчасно реагувати на зміни ринкової кон'юнктури, обґрунтовано формувати виробничу програму;

- методику оцінки і відображення в обліку відходів та браку хлібопекарської продукції на основі розробленої їх класифікації з метою забезпечення контролю за використанням відходів виробництва та попередження наднормативних витрат від браку;

- внутрішню звітність в частині змінного виробничого звіту, відомості зведеного обліку витрат на виробництво з метою покращення інформаційного забезпечення внутрішнього контролю за виробничим процесом;

одержали подальший розвиток:

- класифікація виробничих витрат хлібопекарських підприємств з метою вдосконалення обліку і внутрішнього контролю фінансових результатів операційної діяльності;

- методика обліку та розподілу загальновиробничих витрат із застосуванням трирівневої моделі, яка дає можливість більш адекватно визна-

чати фактичну собівартість продукції;

– інформаційна модель внутрішньогосподарського контролю в управлінні хлібопекарським підприємством, яка дозволить отримати достатній обсяг інформації про об'єкти управління, оперативно реагувати на негативні відхилення та забезпечить зворотний зв'язок між окремими центрами відповідальності та керівництвом підприємства;

– дослідження аналітичних можливостей найбільш поширених програмних продуктів для проведення економічного аналізу з метою їх адаптації та використання в системі внутрішнього контролю за формуванням фінансових результатів діяльності хлібопекарських підприємств.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення обліку і контролю фінансових результатів, що посилить їх роль в управлінні діяльністю хлібопекарських підприємств.

Управлінням бухгалтерського обліку, контролю, звітності та корпоративних прав Укоопспілки при підготовці відомчих методичних матеріалів використано вдосконалену форму змінного виробничого звіту та відомості зведеного обліку витрат на виробництво, а також запропоновану методику обліку дотацій хлібопекарським підприємствам у зв'язку з державним регулюванням цін (довідка № 02-2148/03 від 03.12.2009 р.). Розроблені рекомендації щодо запровадження в фінансовому обліку матеріальних ресурсів субрахунків третього та четвертого порядку впроваджено на ПСК “Хлібокомбінат Рівненської РСС” (довідка № 103 від 31.08.2009 р.). Запропонована інформаційна модель внутрішнього контролю за процесами формування доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності хлібопекарського підприємства знайшла застосування на хлібокомбінаті Садгірського РайСТ Чернівецької області (довідка № 46 від 22.09.2009 р.). Трирівневу модель розподілу загальновиробничих витрат, адаптовану до умов хлібопекарського виробництва, апробовано і впроваджено на Сторожинецькому хлібозаводі Чернівецької області (довідка № 9 від 09.10.2009р.). На ВАТ “Чернівецький хлібокомбінат” експериментально впроваджено методику оцінки впливу державного регулювання цін на валовий прибуток, а також програму факторного аналізу фінансових результатів із застосуванням MS Excel (довідка № 308 від 09.11.2009 р.).

Основні теоретичні висновки та науково-практичні рекомендації дисертації знайшли застосування в навчальному процесі Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ при створенні методичного забезпечення та викладанні дисциплін “Фінансовий облік” і “Бухгалтерський облік в галузях національної економіки” (довідка № 604-01/30 від 19.05.09 р.).

Особистий внесок здобувача. Усі наукові результати, викладені в дисертації, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистих здобутків дисертанта.

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати дисертації оприлюднені та доповідалися на 8 науково-практичних конференціях: Регіональній науковій конференції “Концептуальні засади соціально-

економічного розвитку західного регіону України” (м. Тернопіль, 24 травня 2002 р.); Міжнародній науковій конференції “Бухгалтерський облік та господарський контроль: минуле, сучасне, майбутнє” (м. Житомир, 16-17 травня 2002 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції “Роль регіонів у забезпеченні стійкого розвитку національної економіки України” (м. Чернівці, 15-16 квітня 2003 р.); науково-практичній конференції “Теорія і практика бухгалтерського обліку та аудиту: сучасний стан і напрями удосконалення” (м. Львів, 26-27 листопада 2004 р.); II Міжнародній науково-практичній конференції “Розвиток наукових досліджень “2006” (м. Полтава, 27-29 листопада 2006 р.); III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції “Українська наука в мережі інтернет” (м. Київ, 26-28 лютого 2008 р.); III Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції “Розвиток України в XXI столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми” (м. Тернопіль, 15 жовтня 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Функціонування євро регіонів в умовах трансформаційної економіки” (м. Чернівці, 7-8 травня 2009 р.).

Публікації. За результатами дисертаційного дослідження опубліковано 22 наукові праці, із них 12 – у наукових фахових виданнях, 8 – у матеріалах конференцій. Загальний обсяг публікацій – 3,9 друк. арк., з яких особисто автору належить – 3,27 друк. арк. Крім того, у співавторстві видано навчальний посібник з грифом МОН України, в якому особисто автору належить 2,18 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Її зміст викладено на 183 сторінках друкованого тексту. Робота містить 23 рисунки на 17 сторінках, 23 таблиці на 15 сторінках, 18 додатків на 37 сторінках. Список використаних джерел містить 214 найменувань на 22 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, визначено мету, основні завдання, предмет та об’єкт дослідження, охарактеризовано методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну і практичне значення отриманих наукових результатів.

У **розділі 1 “Теоретичні засади обліку і контролю фінансових результатів”** проведено дослідження теоретичних засад прибутку, як економічної категорії, досліджено еволюцію методології обліку фінансових результатів, визначено вплив організаційно-технологічних особливостей галузі діяльності на облік і контроль формування фінансових результатів.

Прибуток є універсальною економічною категорією ефективності, яка встановлює взаємозв’язок між усіма іншими економічними показниками та узагальнює результати діяльності підприємства. Зростання прибутку забезпечує самофінансування, розширене відтворення, вирішення проблем економічного стимулювання. Необхідно зауважити, що категорія “прибуток” розглядається, з одного боку, як категорія політекономії і досліджується з позицій узагальнення джерел і факторів, з іншого боку – як категорія бухгалтерського обліку, що

характеризує результат діяльності підприємства за звітний період. В аспекті бухгалтерського обліку досліджується методика визначення фінансового результату господарської діяльності – прибуток або збиток – як різниця між доходами і витратами. При цьому доходи і витрати формуються за сферами діяльності, а їх склад визначається директивними органами та встановленою методикою розподілу результату діяльності.

Здійснений аналіз методологічних підходів до визначення категорії прибутку показав неоднозначне трактування цієї категорії. Для того, щоб дати оцінку різноманітних поглядів на прибуток, необхідно розмежувати його сутнісні джерела і прояви.

Визначальним у з'ясуванні економічної природи прибутку, на нашу думку, є те, що він виступає перетвореною формою додаткової вартості, її частиною, що створена додатковою працею у виробництві. Це вартість, яка втілюється у додатковому продукті та створюється виробниками понад вартість необхідного продукту і є властивою всім системам суспільного виробництва. Необхідною умовою одержання прибутку є реалізація втіленої у створеному продукті вартості і набуття ним грошової форми, що відбувається у сфері обігу. Прибуток і додаткова вартість не завжди збігаються залежно від того, продаються товари за вартістю, вище або нижче вартості. Отже, прибуток можна визначити також як реалізовану частину додаткової вартості.

Зарубіжні економісти концепцію прибутку, а також витрат виробництва і доходів трактують в аспекті обмеженості ресурсів. Відповідно до цієї концепції важливим показником є економічний прибуток, який відображає максимальну ефективність використання вкладеного капіталу, а також кадрового потенціалу підприємства. Отже, при проведенні аналізу фінансової звітності необхідно звертати увагу не тільки на динаміку абсолютної величини прибутку, але й на вплив факторів, які зумовили його зміни, а також на визначення й оцінку меж беззбитковості реалізації. Тільки у цьому випадку можливо отримати інформацію, яка буде дійсно корисною для прийняття управлінських рішень.

Фінансові результати господарської діяльності (прибуток, збиток) доцільно розглядати окремо як економічну категорію в контексті створення доданої вартості та в аспекті методики визначення результату діяльності конкретного суб'єкта господарювання, що є об'єктом обліку і контролю.

Проведене дослідження еволюції методології обліку фінансових результатів діяльності підприємств дає підстави стверджувати, що на величину фінансових результатів суттєво впливають методологічні та методичні чинники, а саме: порядок визнання доходів і витрат, їх склад та оцінка. Вони ще не повністю відповідають сучасним теоретичним засадам облікової науки і потребам практики, та й сама методика формування фінансових результатів підприємства в системі бухгалтерського обліку потребує подальшого вдосконалення.

Незважаючи на те, що теоретичні засади методології формування фінансових результатів у фінансовому обліку практично однакові для підприємств різних видів економічної діяльності, вважаємо, що облікові та

контрольні функції на хлібопекарських підприємствах повинні здійснюватися з урахуванням галузевих особливостей (рис. 1).



Рис. 1. Галузеві особливості хлібопекарського виробництва, які впливають на облік та контроль фінансових результатів діяльності підприємства

Проведене дослідження показало, що від ступеня врахування галузевих особливостей хлібопекарського виробництва залежить якість облікової інформації про доходи і витрати основної діяльності підприємства, а це є основою для калькулювання фактичної собівартості й ціни окремих видів продукції та формування фінансових результатів операційної діяльності. Організаційно-технологічні особливості хлібопекарського виробництва також визначають структуру інформаційної бази внутрішньогосподарського контролю на підприємствах галузі.

У розділі 2 “Методика та організація обліку формування фінансових результатів операційної діяльності” досліджено проблему визнання та класифікації доходів і витрат як методологічної основи організації обліку фінансових результатів, розглянуто порядок формування інформації про прямі виробничі витрати, з’ясовано напрями вдосконалення обліку та розподілу непрямих витрат операційної діяльності, обґрунтовано необхідність

удосконалення методики та організації обліку доходів і фінансових результатів хлібопекарського підприємства.

Процес визначення фінансового результату та ефективності діяльності підприємства передбачає зіставлення отриманих доходів з витратами. Економічна наука досліджує сутність доходів і витрат через їх класифікацію, під якою, як правило, мають на увазі єдине та систематизоване групування доходів і витрат, що забезпечує раціональну побудову бухгалтерського обліку.

Ґрунтуючись на результатах проведеного дослідження, запропоновано класифікацію доходів для формування фінансових результатів операційної діяльності здійснювати з урахуванням специфіки хлібопекарського виробництва за такими ознаками: за змістом фінансової звітності, за передбачуваністю, за регулярністю отримання, за характером оподаткування.

Виокремлення ознаки “за змістом фінансової звітності” обумовлено тим, що у Звіті про фінансові результати для визначення результату операційної діяльності необхідно окремо виділяти доходи від основної діяльності (виробництво хліба і хлібобулочних виробів) та інші операційні доходи. Також, доходи від реалізації готової продукції необхідно класифікувати за видами продукції (асортиментом) та в розрізі покупців (споживачів). На нашу думку, таке групування дасть можливість отримувати інформацію про асортимент реалізованої продукції та про її покупців, здійснювати поглиблений аналіз платоспроможного попиту, оперативно реагувати на зміни ринкової кон’юнктури, обґрунтовано формувати виробничу програму. За умови ведення обліку в автоматизованому режимі нами пропонується рахунок 70 “Дохід від реалізації продукції” доповнити двома видами аналітичних рахунків: “Види готової продукції” та “Покупці (споживачі)”.

Проведені дослідження показали, що хлібопекарські підприємства використовують укрупнений склад статей калькуляції, об’єднуючи деякі з них в одну, наприклад: борошно та допоміжні матеріали у статтю “Основні матеріали”. Вважаємо економічно доцільним зі статті “Сировина й матеріали” виокремити такі субстатті: основна сировина (борошно), допоміжні матеріали (дріжджі, сіль, олія, яйця, цукор, мед, маргарин, тмин, повидло, родзинки, кунжут, мак тощо) та пакувальні матеріали (плівка, етикетки тощо).

Враховуючи те, що на хлібопекарських підприємствах для виготовлення хліба масових сортів використовується борошно, отримане з Держрезерву зерна, запропоновано в змінному виробничому звіті окремо відображати надходження і використання борошна, враховуючи джерела постачання з відповідними змінами в аналітичному обліку.

У зв’язку з тим, що борошно може надходити на підприємство з різних джерел, особливої актуальності набуває його оцінка при оприбуткуванні. Для поточного обліку борошна та інших матеріальних ресурсів нами пропонується застосовувати облікові (планові) ціни із зазначенням на окремому аналітичному рахунку відхилень фактичної (купівельної) вартості сировини й матеріалів від їх облікової вартості. Така організація обліку матеріальних ресурсів дасть можливість оперативно відстежувати процес зміни цін придбання матеріалів за кожною номенклатурною позицією.

Як показали дослідження, у хлібопеченні відходи виробництва становлять близько 10-15% від маси переробленої основної сировини (борошна). Вони поділяються на зворотні, які мають подальше використання, і безповоротні, які відносять на собівартість продукції.

Зворотні відходи борошна необхідно оприбутковувати за кількістю (масою) та за ціною борошна, з якого утворилися відходи. Відходи ж тіста повинні оприбутковуватися за вартістю сировини й матеріалів, використаних на виготовлення хліба та хлібобулочних виробів. Відходи, що реалізуються на сторону, мають оприбутковуватися за ціною можливої реалізації та зменшувати витрати на виробництво всієї виготовленої у звітному періоді продукції. Маса цих відходів повинна розподілятися між виробами пропорційно масі борошна, використаного на той чи інший вид хлібобулочних виробів.

У хлібопеченні практикується повернення на підприємство черствого і деформованого хліба та хлібобулочних виробів з роздрібною торгівлі для переробки або відпуску відгодівельним господарствам. У зазначеному випадку ця операція не може вважатися поверненням продукції (товарів), оскільки втрата хлібобулочними виробами споживчих властивостей сталася не з вини хлібопекарського підприємства. На нашу думку, подібні операції варто розглядати як операції з купівлі-продажу запасів. При цьому придбані черствий та деформований хліб і хлібобулочні вироби повинні оприбутковуватися хлібопекарським підприємством за справедливою вартістю.

У процесі здійснення виробничо-господарської діяльності водночас з прямими виробничими витратами виникають накладні витрати, пов'язані з підготовкою, організацією, обслуговуванням виробництва та управлінням підприємством, особлива роль серед яких належить загальногосподарським. Частка їх у собівартості продукції хлібопекарських підприємств становить понад 20%.

Прийнято вважати, що чим повніше втілюється принцип максимальної локалізації витрат, який передбачає пряме віднесення їх на собівартість окремих видів продукції, тим вища точність калькулювання. За неможливості уникнення непрямих способів розподілу витрат, важливо використовувати такі способи розподілу, які допускають мінімальний перерозподіл і забезпечують найбільшу точність калькулювання.

На вітчизняних підприємствах найчастіше застосовують спрощений метод розподілу непрямих витрат за єдиною ставкою для всього підприємства. Втім, єдину ставку розподілу доцільно застосовувати в хлібопеченні тільки тоді, коли у всіх підрозділах підприємства непрямі витрати розподіляються між видами продукції приблизно в однакових пропорціях. Особливості хлібопекарського виробництва обумовлюють можливість застосування трирівневої моделі розподілу загальногосподарських витрат, яка дає можливість адекватніше визначати собівартість хлібопекарської продукції (рис. 2).

Враховуючи наявну невідповідність між структурою доходів і витрат операційної діяльності, доцільно з метою визначення ціни хлібопекарської продукції здійснювати розподіл адміністративних витрат і витрат на збут між видами продукції за методикою розподілу загальногосподарських витрат при визначенні собівартості продукції допоміжних виробництв.

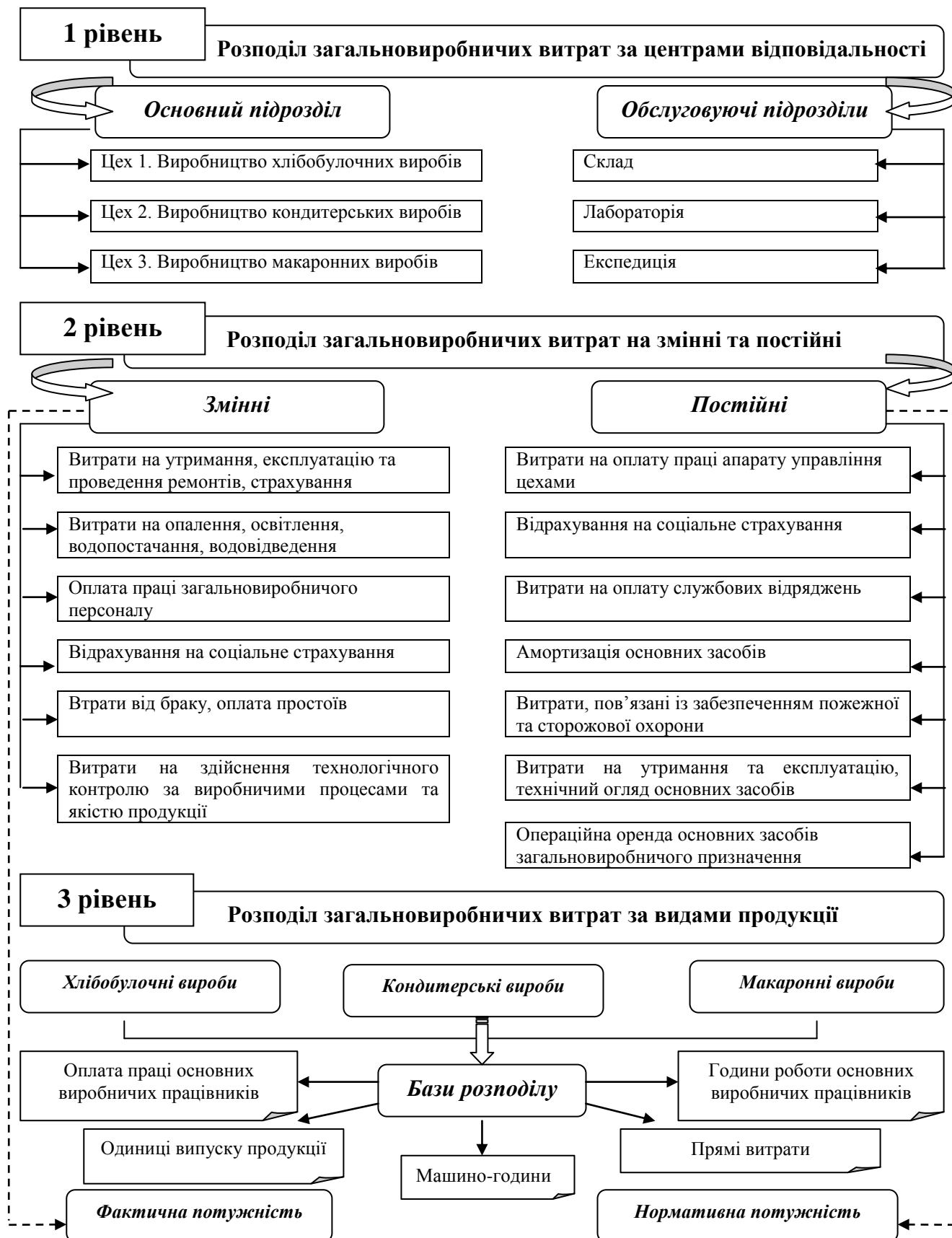


Рис. 2. Трирівнева модель розподілу загальновиробничих витрат на хлібопекарських підприємствах

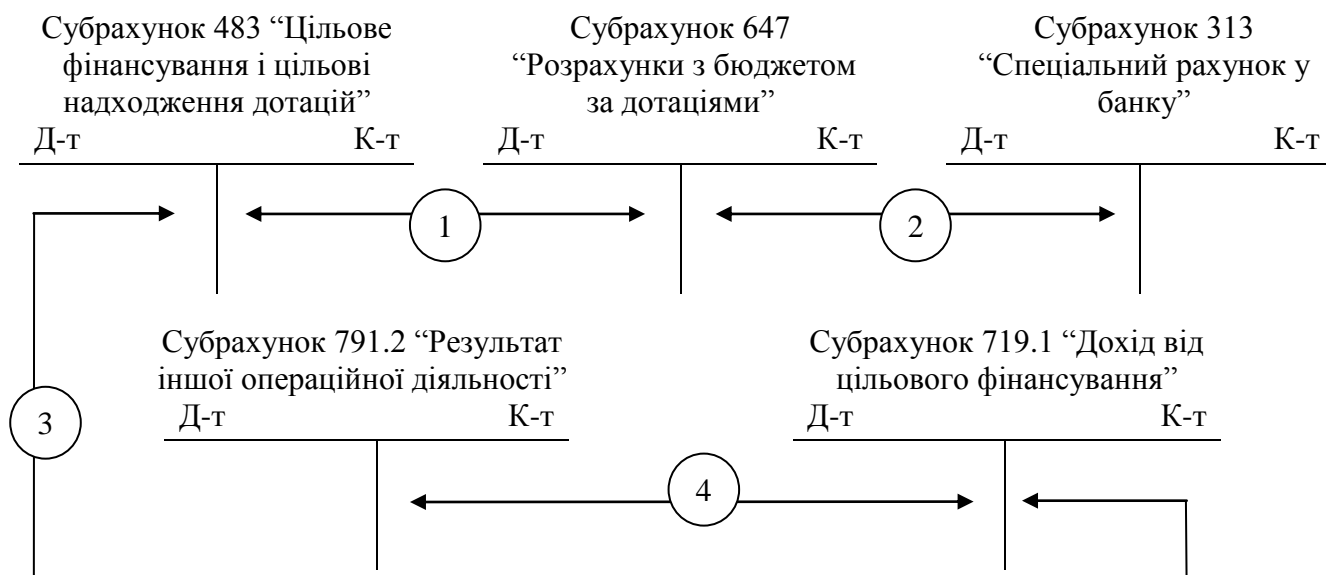
У дисертації пропонується хлібопекарським підприємствам при розробці робочого плану рахунків передбачати до субрахунку 791 “Результат операційної діяльності” субрахунки другого порядку: 791.1 “Результат основної

діяльності” та 791.2 “Результат іншої операційної діяльності”. Це дасть можливість виявляти фінансові результати окремо від основної та іншої операційної діяльності, що необхідно для поглиблення аналізу структури фінансових результатів, розрахунку меж беззбитковості основної операційної діяльності, обґрунтування управлінських рішень, пов’язаних з СВР-аналізом.

Важливим чинником впливу на фінансові результати хлібопекарських підприємств є державне регулювання цін на соціальні види хліба, яке передбачає цінові дотації на борошно, отримане з Держрезерву. Однак проведене обстеження діяльності хлібозаводів показало, що отримані дотації не завжди компенсують втрати доходу від регулювання цін.

На нашу думку, хлібопекарські підприємства, що випускають соціальні види хліба, потребують додаткової державної підтримки шляхом запровадження податкових пільг та надання дотацій підприємствам галузі з державного та місцевих бюджетів. Для цього запропоновано методику, в якій визначено порядок документального оформлення таких операцій та схему їх відображення в синтетичному обліку. Документальною основою розрахунків за дотаціями є довідки про фактичну собівартість соціальних видів хліба, розпорядження облдержадміністрацій щодо граничних рівнів рентабельності хлібобулочних виробів, звіти про витрати на виробництво та про фінансові показники діяльності підприємств, а також документи, що підтверджують фактичні обсяги реалізації соціальних видів хліба.

Облік розрахунків за дотаціями на хлібопекарських підприємствах пропонується здійснювати за схемою, наведеною на рис. 3.



Умовні позначення:

- 1 – визнання дебіторської заборгованості бюджету;
- 2 – отримання коштів на спеціальний рахунок в банку;
- 3 – визнання доходу від отримання дотацій;
- 4 – списання суми доходу від отримання дотацій.

Рис. 3. Запропонована схема синтетичного обліку розрахунків за дотаціями на хлібопекарських підприємствах

Визнання доходу від отримання дотації та відображення його за дебетом субрахунку 483 “Цільове фінансування і цільові надходження дотацій” і

кредитом субрахунку 719.1 “Доходи від цільового фінансування” відбувається за датою надходження коштів згідно з п.16 П(С)БО 15 “Дохід”. Рекомендована методика синтетичного обліку розрахунків з бюджетом за дотаціями відповідає вимогам П(С)БО, а її впровадження сприятиме вдосконаленню інформаційного забезпечення внутрішньогосподарського контролю за формуванням фінансових результатів.

У розділі 3 “Внутрішньогосподарський контроль процесу формування фінансових результатів операційної діяльності” досліджено організацію внутрішньогосподарського контролю формування фінансових результатів, розроблено інформаційну модель внутрішньогосподарського контролю в управлінні хлібопекарським підприємством, удосконалено форми звітної документації виробничих підрозділів, розроблено методику оцінки впливу державного регулювання цін на валовий прибуток, розглянуто стан аналітичного забезпечення внутрішньогосподарського контролю за формуванням фінансових результатів в умовах застосування сучасних програмних продуктів для ПК.

Практика реформування економіки різних галузей, докорінні зміни в умовах функціонування суб’єктів господарювання, зближення вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку із зарубіжними аналогами диктують необхідність впровадження нових форм організації контролю, що спрямовані на вдосконалення його превентивної, інформаційної та регулювальної функцій. У дисертації запропоновано інформаційну модель внутрішньогосподарського контролю в управлінні хлібопекарським підприємством (рис. 4).

Ця модель дає можливість отримати достатній обсяг інформації про об’єкти управління, оперативно реагувати на негативні відхилення і забезпечити зворотний зв’язок між окремими центрами відповідальності та керівництвом підприємства.

З метою вдосконалення організації внутрішньогосподарського контролю за витрачанням борошна, наданого з Держрезерву, а також забезпечення належного контролю за діяльністю виробничих підрозділів хлібопекарських підприємств нами запропоновано вдосконалені форми змінних виробничих звітів та форми відомостей зведеного обліку витрат на виробництво, які доцільно використовувати на хлібопекарських підприємствах, що отримують борошно за дотаційними цінами на випікання соціальних видів хліба.

Однак, як показують проведені дослідження, отримані цінові дотації на борошно не завжди покривають втрати підприємств від державного регулювання цін на соціальні види хліба. Менеджмент хлібопекарських підприємств питанням впливу державного регулювання цін на фінансові результати належної уваги не приділяє, а тому не може ефективно контролювати достатність отриманих дотацій. Однією з причин такої ситуації є відсутність методичних розробок з оцінки впливу державного регулювання цін на валовий прибуток хлібопекарського підприємства. У зв’язку з цим нами запропоновано методику оцінки такого впливу, апробовану на хлібопекарських підприємствах системи Рівненської облспоживспілки та у ВАТ “Чернівецький хлібокомбінат”.

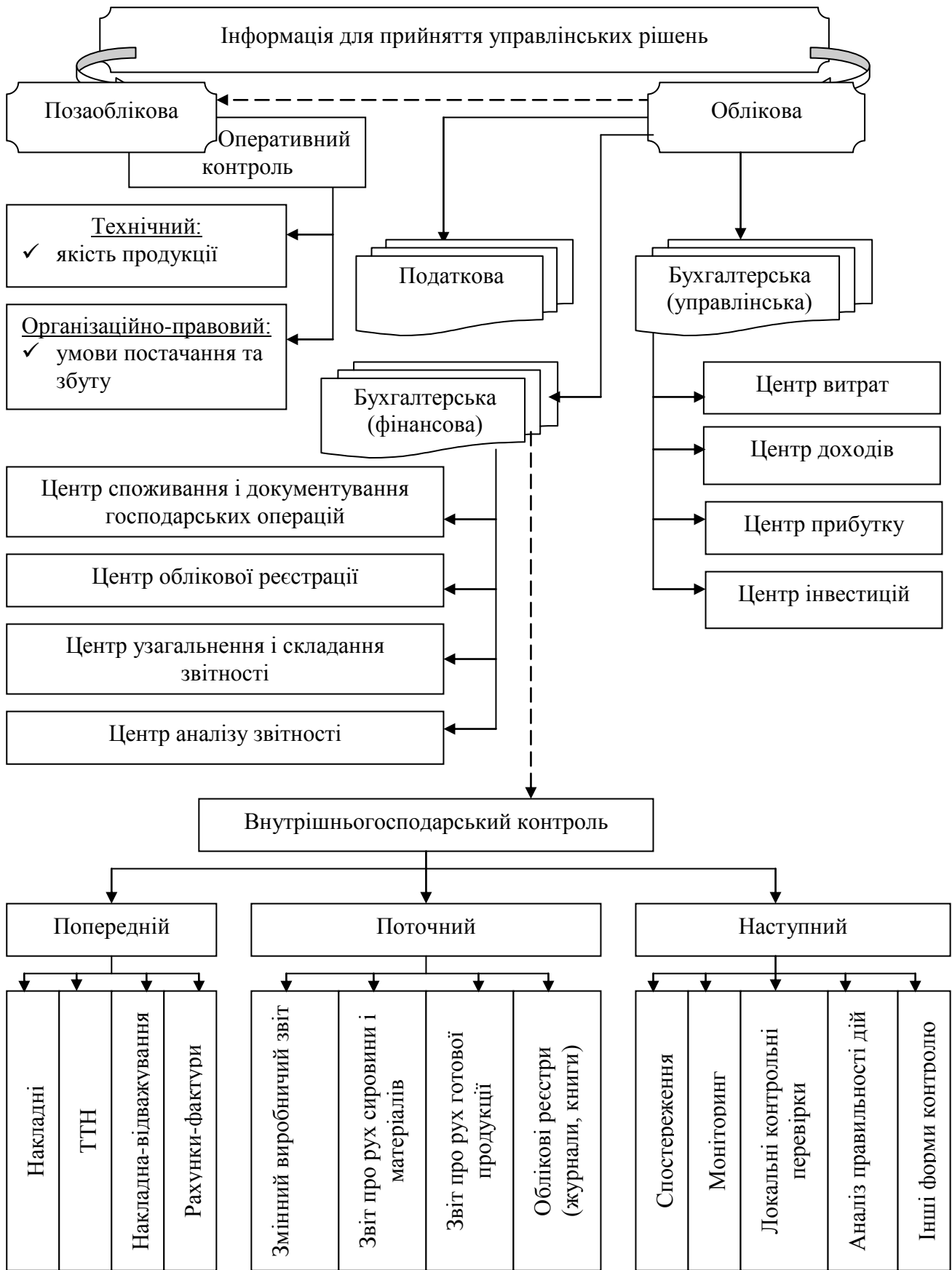


Рис. 4. Інформаційна модель внутрішньогосподарського контролю для прийняття управлінських рішень

Враховуючи детерміновану залежність між показниками, для оцінки впливу факторів державного регулювання цін на валовий прибуток хлібопекарського підприємства пропонується використовувати таку факторну модель:

$$\Delta M_{(p,c)} = \sum_{i=1}^n \left[(P_{i_1} - P_{i_0}) - (C_{i_1} - C_{i_0}) \right] \cdot q_{i_1} ,$$

де, $\Delta M_{(p,c)}$ – сукупний вплив на валовий прибуток підприємства державного регулювання цін на хліб і дотацій на борошно, грн;

P_{i_1} – фактична регульована ціна одиниці i -того виду хліба, грн;

P_{i_0} – ринкова ціна одиниці i -того виду хліба, грн;

C_{i_1} – собівартість одиниці i -того виду хліба з урахуванням дотацій на борошно, грн.;

C_{i_0} – собівартість одиниці i -того виду хліба без урахування дотацій на борошно, грн.;

q_{i_1} – фактичний обсяг реалізації i -того виду соціального хліба, шт.;

n – кількість соціальних видів хліба, які реалізуються за регульованими цінами.

Ця модель дає можливість визначати як сукупний вплив на валовий прибуток підприємства результатів регулювання цін на соціальні види хліба і зміни собівартості продукції у зв'язку з дотаціями на борошно, так і вплив кожного з цих факторів. Застосування такої методики факторного аналізу у внутрішньогосподарському контролі за достатністю відшкодувань втрат, пов'язаних з державним регулюванням цін на соціальні види хліба, дає можливість обґрунтовувати необхідні обсяги державних відшкодувань для покриття втрат і забезпечення мінімальної рентабельності реалізації продукції. Запропоновану методику факторного аналізу впливу регулювання цін необхідно враховувати в процесі адаптації типових комп'ютерних програм аналізу прибутку до умов діяльності підприємств хлібопекарської галузі.

У дисертаційній роботі розглянуто аналітичні можливості десяти найбільш поширених програмних продуктів для ПК з метою їх адаптації та використання в системі внутрішньогосподарського контролю за формуванням фінансових результатів. Дослідження показало, що потребам аналітичного забезпечення внутрішнього контролю за формуванням фінансових результатів хлібопекарського підприємства найбільш повно відповідають аналітичні можливості програмного продукту MS Excel, який експериментально впроваджено у ВАТ “Чернівецький хлібокомбінат”. Ґрунтуючись на використанні даних внутрішньогосподарського обліку і звітності, цей програмний продукт дає змогу проводити ґрунтовний аналіз динаміки і структури фінансових результатів, виявляти вплив комплексу факторів на їх формування, що сприяє пошуку резервів зростання прибутковості хлібопекарського підприємства.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичні узагальнення і запропоновано вирішення наукового завдання, яке полягає в дослідженні та розробці науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики й організації обліку та контролю формування фінансових результатів операційної діяльності

хлібопекарських підприємств. Результати дослідження дають підстави для таких висновків:

1. Функціонування підприємств у ринковому середовищі передбачає постійну оцінку своїх дій на основі зіставлення доходів і витрат. Критеріальним показником у виборі оптимальних рішень є економічний прибуток, в якому загальні доходи й економічні витрати враховані так, щоб не допустити втрачання вигоди.

2. Проведене дослідження еволюції методології обліку фінансових результатів дозволило зробити висновки, що визначення фінансових результатів від операційної діяльності потребує вдосконалення; на величину фінансових результатів суттєво впливають методологічні та методичні чинники, а саме: метод визнання доходів і витрат, їх склад та оцінка, які не повністю відповідають сучасним теоретичним засадам облікової науки і потребам практики.

3. Аналіз облікової практики підприємств хлібопечення засвідчив, що на методологію та організацію формування фінансових результатів істотно впливає низка організаційних, виробничих та технологічних факторів, які повинні якомога повніше враховуватися при розробці відомчих інструктивно-нормативних документів з організації обліку і контролю на хлібопекарських підприємствах споживчої кооперації та інших систем.

4. Отримання доходів у різних галузях економіки має специфічний характер. Запропоновано доходи від реалізації хлібопекарської продукції класифікувати за видами продукції та в розрізі споживачів, що дасть можливість удосконалити облік доходів від реалізації продукції, аналізувати стан попиту на окремі види продукції, вчасно реагувати на ринкову кон'юнктуру, мати оперативну інформацію про асортимент і про споживачів, обґрунтовано формувати виробничу програму, що дасть змогу забезпечити досягнення кращих результатів у конкурентному середовищі.

5. Запропоновано вдосконалену методику обліку відходів, яка передбачає відкриття нового субрахунку “Дохід від продажу відходів” у системі проведення для відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з відходами виробництва. Визначено науково-обґрунтовані підходи до класифікації відходів та оцінки браку хлібопекарської продукції з метою попередження втрат від браку, забезпечення належного контролю за якістю продукції у процесі виробництва.

6. Проведені дослідження показали, що особливості хлібопекарського виробництва дають можливість застосовувати трирівневу модель розподілу загальновиробничих витрат, яка передбачає таке:

- накладні витрати розподіляються за виробничими підрозділами;
- здійснюється розподіл суми постійних та змінних загальновиробничих витрат за умови досягнення підприємством нормальної потужності;
- накладні витрати, нагромаджені у виробничих підрозділах, розподіляються за видами продукції.

Перехід до запропонованої методики розподілу загальновиробничих витрат забезпечить адекватніше відображення в обліку формування собівартості продукції хлібопекарських підприємств.

7. Враховуючи потребу вдосконалення системи контролю за формуванням фінансових результатів від основної діяльності хлібопекарських

підприємств, запропоновано при розробці робочого плану рахунків до субрахунку 791 “Результат операційної діяльності” відкривати два субрахунки другого порядку: 791.1 “Результат основної діяльності” і 791.2 “Результат іншої операційної діяльності”. Внесення цих змін дасть можливість отримувати інформацію у розрізі основної та іншої операційної діяльності, що необхідна для поглибленого аналізу обсягу, структури і динаміки фінансових результатів діяльності хлібопекарського підприємства, розрахунку меж беззбитковості основної операційної діяльності з метою обґрунтування виробничої програми та інших управлінських рішень, пов’язаних з маржинальним аналізом.

8. Для запобігання збитковості хлібопекарських підприємств у зв’язку з державним регулюванням цін на продукцію обґрунтовано необхідність подальшого вдосконалення механізму державної підтримки галузі. Запропоновано вдосконалену методику бухгалтерського обліку дотацій хлібопекарським підприємствам, в якій визначено порядок документального оформлення таких операцій та схему їх відображення в синтетичному обліку з включенням у робочі плани рахунків хлібопекарських підприємств субрахунку 483 “Цільове фінансування і цільові надходження дотацій”, що дозволить відображати державні дотації хлібопекарським підприємствам відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку.

9. Аналіз нинішньої практики внутрішнього контролю на хлібопекарських підприємствах за процесом формування доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності засвідчує, що можливості контролю використовуються сьогодні ще недостатньо. Про це свідчить низький рівень планування внутрішнього контролю, недостатня його координація з іншими структурами управління, а також відсутність належного науково-методичного забезпечення такого контролю.

10. З метою підвищення ефективності контролю за діяльністю кожного центру відповідальності запропоновано вдосконалі форми змінних виробничих звітів, які доцільно застосовувати на хлібопекарських підприємствах України з метою вдосконалення організації внутрішньогосподарського контролю за витрачанням борошна, наданого з Держрезерву.

11. Для поліпшення аналітичного забезпечення внутрішньогосподарського контролю за формуванням фінансових результатів розроблено методику визначення впливу державного регулювання цін на валовий прибуток хлібопекарського підприємства. Застосування такої методики аналізу дасть можливість ефективніше здійснювати контроль за достатністю відшкодування втрат, пов’язаних з державним регулюванням цін на соціальні види хліба, обґрунтовувати необхідні обсяги компенсацій для забезпечення мінімальної рентабельності продукції.

12. Досліджено аналітичні можливості найбільш поширених програмних продуктів для проведення економічного аналізу з метою їх адаптації та використання в системі внутрішньогосподарського контролю формування фінансових результатів діяльності хлібопекарських підприємств. Вивчення організаційно-технологічних особливостей діяльності хлібокомбінатів дало змогу запропонувати для підприємств хлібопечення розроблену Державним інститутом

комплексних техніко-економічних досліджень програму проведення факторного аналізу прибутку та рентабельності підприємства із застосуванням MS Excel, яка дає змогу оперативно проводити факторний аналіз фінансових результатів, виявляти внутрішньогосподарські резерви зростання прибутку і рентабельності підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Публікації у наукових фахових виданнях:

1. Бойко Ж.С. Рационалізація аналітичного обліку сировини і матеріалів у виробництві на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації / Ж.С. Бойко, В.О. Озеран // Регіональні перспективи. - Кременчук, 2003. – № 2-3 (27-28). – С. 81-83 (0,12 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,08 друк. арк. – наведена методика відображення в обліку сировини і матеріалів на підприємствах хлібопечення).
2. Бойко Ж.С. Аспекти обліку витрат на виробничих підприємствах / Ж.С. Бойко, В.О. Озеран // Торгівля, комерція, підприємництво: зб. наук. праць. – Львів: вид-во ЛКА, 2002. – № 5. – С. 168-170 (0,12 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,08 друк. арк. – висвітлено окремі аспекти обліку витрат).
3. Бойко Ж.С. Організація бухгалтерського обліку витрат на виробничих підприємствах / Ж.С. Бойко // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНЕУ: зб. наук. праць. – Сер.: Економічні науки. – Вип. 3.– Чернівці: “Ант Лтд”, 2002. – С. 324-331 (0,33 друк. арк.).
4. Труфіна Ж.С. Хлібопекарна галузь споживчої кооперації та її роль і місце у формуванні фінансових результатів / Ж.С. Труфіна // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНЕУ: зб. наук. праць. – Сер.: Економічні науки. – Вип. 4. – Чернівці: “АНТ Лтд”, 2004. – С. 174-184 (0,45 друк. арк.).
5. Бойко Ж.С. Облік запасів на виробничих підприємствах споживчої кооперації за книжково-журнальною формою / Ж.С. Бойко, В.О. Озеран // Вісник Львівської комерційної академії: зб. наук. праць. – Сер. економічна. – Вип. 16. – Львів: вид-во ЛКА, 2004. – С. 123-126 (0,16 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,08 друк. арк. – визначено особливості обліку запасів на виробничих підприємствах).
6. Бойко Ж.С. Оперативний контроль за формуванням собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах / Ж.С. Бойко // Вісник Львівської комерційної академії: зб. наук. праць. – Сер. економічна. – Вип. 17. – Львів: вид-во ЛКА, 2005. – С. 349-353 (0,2 друк. арк.).
7. Труфіна Ж.С. Загальні принципи та організаційні аспекти аудиту доходів і фінансових результатів операційної діяльності хлібопекарних підприємств / Ж.С. Труфіна // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНЕУ: зб. наук. праць. – Сер.: Економічні науки. – Вип. 4 – Ч. 3 – Чернівці: “Ант Лтд”, 2005. – С. 314-320 (0,29 друк. арк.).
8. Труфіна Ж.С. Основні підходи до побудови системи обліку витрат за центрами відповідальності на хлібопекарних підприємствах споживчої

кооперації / Ж.С. Труфіна // Вісник Львівської державної фінансової академії: зб. наук. праць. – Львів: ЛДФА, 2006. – № 11. – С. 68-75 (0,33 друк. арк.).

9. Труфіна Ж.С. Методика внутрішньогосподарського контролю матеріальних витрат на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації / Ж.С. Труфіна // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНЕУ: зб. наук. праць. – Сер.: Економічні науки. – Вип. 4.–Чернівці: “Ант Лтд”, 2006. – С. 419-424 (0,25 друк. арк.).

10. Труфіна Ж.С. Внутрішньогосподарський облік як один з механізмів формування управління витратами / Ж.С. Труфіна, В.О. Озеран // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії: зб. наук. праць. – Сер.: Економічні науки. – Вип. 8. – Чернівці: вид-во БДФА, 2007. – С. 55-61 (0,3 друк. арк.).

11. Труфіна Ж.С. Особливості втрат від браку в хлібопекарній промисловості / Ж.С. Труфіна // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії: зб. наук. праць. – Сер.: Економічні науки. – Вип. 3(12) – Ч. 1. – Чернівці: Технодрук, 2008. – С. 214-219 (0,3 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,2 друк. арк. – досліджено деякі особливості втрат від браку).

12. Труфіна Ж.С. Методика відображення доходів у Звіті про фінансові результати / Ж.С. Труфіна, В.О. Озеран // Вісник Львівської комерційної академії: зб. наук. праць. – Сер. економічна. – Вип. 30. – Львів: вид-во Львівської комерційної академії, 2009. – С. 101-105 (0,2 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,1 друк. арк. – наведена методика відображення доходів у формі № 2 фінансової звітності).

Публікації в інших виданнях:

13. Бойко Ж.С. Облік і контроль матеріальних витрат на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації / Ж.С. Бойко, В.О. Озеран // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. Щорічник. – Тернопіль: Збруч, 2002. – С. 212-217 (0,21 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,16 друк. арк. – визначено облік і контроль витрат на хлібопекарних підприємствах).

14. Бойко Ж.С. Облік і контроль матеріальних витрат на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації / Ж.С. Бойко, В.О. Озеран. // Концептуальні засади соціально-економічного розвитку Західного регіону України: регіональна наукова конференція, Тернопіль, 24 травня. – Тернопіль, 2002. – С. 30-32 (0,1 друк. арк., особистий внесок здобувача (0,08 друк. арк. – охарактеризовано методику обліку і контролю на хлібопекарних підприємствах).

15. Бойко Ж.С. Облік готової продукції на виробничих підприємствах споживчої кооперації за книжково-журнальною формою / Ж.С. Бойко, В.О. Озеран // Бухгалтерський облік та господарський контроль: минуле, сучасне, майбутнє: збірник доповідей на міжнародній науковій конференції. Житомир, 16-17 травня. – Житомир, 2002. – С. 209-214 (0,2 друк. арк., особистий внесок здобувача 0,1 друк. арк. – висвітлено порядок обліку готової продукції на виробничих підприємствах).

16. Труфіна Ж.С. Відображення в обліку формування фінансових результатів операційної діяльності на хлібопекарних підприємствах / Ж.С. Труфіна // Роль регіонів у забезпеченні стійкого розвитку національної

економіки України: матеріали Всеукраїнської науково-практичної. – Чернівці, 15-16 квітня. – Чернівці, 2003. – С. 387-389 (0,08 друк. арк.).

17. Труфіна Ж.С. Принципи та організаційні аспекти аудиту доходів і фінансових результатів операційної діяльності хлібопекарних підприємств / Ж.С. Труфіна // Теорія і практика бухгалтерського обліку та аудиту: сучасний стан і напрями удосконалення: матеріали науково-практичної конференції. Львів, 26-27 листопада. – С. 102-104 (0,08 друк. арк.). – Львів 2004.

18. Труфіна Ж.С. Модель аудиту виробничого циклу / Ж.С. Труфіна // Розвиток наукових досліджень “2006”: матеріали II міжнародної науково-практичної конференції, м. Полтава, 27-29 листопада. 2006р. – С.80-82 (0,78 друк. арк.).

19. Труфіна Ж.С. Організація обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості хлібопекарної продукції / Ж.С. Труфіна // Українська наука в мережі інтернет: матеріали III всеукраїнської науково-практичної інтернет конференції, м. Київ, 26-28 лютого. – К., 2008. – С.70-71 (0,09 друк. арк.).

20. Труфіна Ж.С. Стан хлібопекарної галузі та причини, що призвели до цього / Ж.С. Труфіна // Розвиток України в XXI столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми: збірник тез доповідей III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції. Тернопіль, 15 жовтня. – Тернопіль, 2008. – С. 47-48 (0,08 друк. арк.).

21. Труфіна Ж.С. Методичні основи відображення доходів у Звіті про фінансові результати / Ж.С. Труфіна // Функціонування євро регіонів в умовах трансформаційної економіки: матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Чернівці, 7-8 травня. – Чернівці, 2009. – С. 305-307 (0,08 друк. арк.).

Навчальний посібник з грифом МОН України:

22. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації: [навч. посібник] / В.О. Озеран, П.О. Куцик, А.М. Волошин та інші. – Львів: вид-во Львівської комерційної академії, 2008. – 660 с. (здобувачем написана тема 8 “Облік на промислових (хлібопекарних) підприємствах”, с. 398-433.) (2,18 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Труфіна Ж.С. Облік і контроль формування фінансових результатів операційної діяльності підприємств: теорія, методика, організація. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, Київ, 2010.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретичних положень і розробці науково-практичних рекомендацій щодо методики та організації ефективної системи обліку і контролю формування фінансових результатів на хлібопекарських підприємствах.

Запропоновано методика бухгалтерського обліку дотацій хлібо-

пекарським підприємствам у зв'язку з державним регулюванням цін на соціальні види хліба, а також методику аналізу та оцінки впливу державного регулювання цін на соціальні види хліба і пов'язаних з ним дотацій на борошно на фінансовий результат хлібопекарських підприємств.

Удосконалено групування доходів від реалізації готової продукції за сегментами та в розрізі споживачів (покупців) і форми внутрішньої звітності. Запропоновано методику розподілу загально виробничих витрат із застосуванням трирівневої моделі; розроблено інформаційну модель внутрішньогосподарського контролю в управлінні хлібопекарським підприємством.

***Ключові слова:** доходи, витрати, фінансові результати, операційна діяльність, хлібопекарські підприємства, бухгалтерський облік, економічний аналіз, внутрішньогосподарський контроль.*

АННОТАЦИЯ

Труфина Ж.С. Учет и контроль формирования финансовых результатов операционной деятельности предприятий: теория, методика, организация. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Государственная академия статистики, учета и аудита Госкомстата Украины, Киев, 2010.

В диссертации отражены теоретические и научно-практические вопросы, связанные с методикой и организацией эффективной системы учета и контроля формирования финансовых результатов на хлебопекарных предприятиях.

В работе проведено исследование теоретических основ прибыли как экономической категории, исследовано эволюцию методологии учета финансовых результатов, показано влияние отраслевых особенностей хлебопечения на учет и контроль формирования финансовых результатов.

Важным вопросом, на основании которого должна формироваться методология исследования эффективности управления финансовым результатом, является классификация доходов и затрат. С этой целью предложено доходы от реализации готовой продукции классифицировать по видам продукции (ассортименту), а также в разрезе потребителей (покупателей). Такое группирование даст возможность осуществлять анализ покупательной возможности спроса на продукцию, своевременно реагировать на рыночную конъюнктуру, иметь в наличии информацию об ассортименте и потребителях, которая обеспечивает максимальную реализацию. Особенности хлебопечения дают возможность использовать трехуровневую модель распределения общепроизводственных затрат, которая способствует приближению показателя фактической себестоимости к более реальному его значению.

Предложена методика бухгалтерского учета дотаций предприятиям хлебопечения в связи с государственным регулированием цен на социальные виды хлеба, а также разработана методика расчета влияния государственного регулирования цен на финансовый результат хлебопекарных предприятий. Использование данной методики факторного анализа даст возможность

ефективніше здійснювати на хлібопекарних підприємствах внутріхазяйствений контроль компенсації втрат, пов'язаних з державним регулюванням цін на соціальні види хліба, обґрунтовувати необхідні обсяги компенсацій для досягнення мінімальної рентабельності реалізації продукції.

Вивчено аналітичні можливості 10 найбільш поширених програмних продуктів для ПК з метою їх адаптації і використання системи внутріхазяйственого контролю за формуванням фінансових результатів хлібопекарного підприємства.

Ключеві слова: доходи, витрати, фінансові результати, операційна діяльність, хлібопекарні підприємства, бухгалтерський облік, економічний аналіз, внутріхазяйствений контроль.

ABSTRACT

Trufina Zh.S. Accounting and control of financial results of operating activity formation: theory, methodology, organization. – Manuscript.

The thesis to obtain a Scholarly Degree of Candidate of Economics on speciality 08.00.09 - Accounting, analysis and audit (by the branches of economic activity). – Stat Academy of Statistics, Accounting and Audit of the State Committee of Statistics of Ukraine, Kyiv, 2009.

The thesis deals with the comprehensive research of theoretical proposition and the development of scientific and practical recommendations concerning the methodology and organization of effective accounting system and a control of the financial results formation on the bakery enterprises.

The methodology of subvention accounting to the bakery enterprises in the connection with the government prices control on social sorts of bread is proposed and also a methodology of calculation of influence of the government prices control on the financial result of bakery enterprises is developed.

The grouping of incomes from finished commodity realization by the segments and from the point of view of the consumer (buyer) and forms of bakery enterprises internal reporting are improved. The methodology of field costs distribution with the three-level model usage is developed; the information model of intraeconomic control in bakery enterprises management is developed.

The main results of the research have found an application in practical work of the bakery enterprises.

Key words: incomes, expenses, financial results, operating activity, bakery enterprises, accounting, control, analysis.

Підписано до друку «19»березня 2010 р.
Формат 60х90 1/16. Папір офсетний.
Умовн. друк. арк. 0,9. Зам. №50. Тираж 100 прим.
Виготовник: Яворський С. Н.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів
Видавничої справи ЧЦ №18 від 17.03.2009 р.
58000, м. Чернівці, вул. І. Франка, 20, оф.18, тел. 55-05-85