

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ УКРАИНЫ  
КИЕВСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

На правах рукописи

ФАТТУХ ИБРАХИМ

УЧЕТ И АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ  
ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Специальность 08.00.12 - Бухгалтерский учет,  
контроль и анализ хозяйственной деятельности

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Киев - 1994

№ 29.080

Диссертация является рукописью

Работа выполнена на кафедре учета и аудита в промышленности  
Киевского государственного экономического университета

Научный руководитель - кандидат экономических наук,  
доцент В.И.Ефименко

Официальные оппоненты - доктор экономических наук,  
профессор Б.И.Валуев  
кандидат экономических наук  
В.И.Назарчук

Ведущая организация - Тернопольский институт  
народного хозяйства

Защита диссертации состоится "25 февраля 1994 г.  
в 13.00, ауд. 214 на заседании специализированного ученого  
совета К 068.28.02 Киевского государственного экономического  
университета по адресу: 252057, г.Киев-57, проспект Победы, 54/1

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Киевского  
государственного экономического университета.

Автореферат разослан "25" января 1994 г.

Ученый секретарь  
специализированного совета,  
кандидат экономических наук,  
доцент

В.И.ЕФИМЕНКО

ЛННБ України ім.В.Стефаніка



00801488 (Т)

## I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

I.I. Актуальность темы исследования. Украина как самостоятельное государство осуществляет перевод экономики на рыночные основы. Процесс этот сложный, требует много усилий и времени. Однако успехи имеются. Они характеризуются осуществлением коммерциализации, корпоратизации, акционирования предприятий, их приватизацией, наличием товаропроизводителей различных форм собственности и хозяйствования.

С переходом к рыночной экономике с особой остротой встает вопрос о совершенствовании системы информационного обеспечения управления и в первую очередь таких функций управления как учет, контроль и экономический анализ. На решение данного вопроса направлен Указ Президента Украины от 23 мая 1992 г. "О переходе Украины к общепринятой в международной практике системе учета и статистики".

В новых экономических условиях, когда предприятия различных форм собственности и хозяйствования работают в рыночных отношениях и в конкурентной среде, роль бухгалтерского учета и экономического анализа существенно повышается. Это всецело относится к такому важному участку, каким является учет и анализ формирования и использования финансовых результатов.

Проблемам совершенствования учета, контроля и анализа финансовых результатов посвящены научные работы экономистов П.С.Безруких, И.А.Белобжецкого, Б.И.Валуева, З.В.Гуцайлюка, В.Б.Ивашкевича, Н.В.Кужельного, А.Н.Кузьминского, А.Ш.Маргулиса, Г.М.Мельничука, С.А.Мухина, В.Ф.Паляя, В.И.Петровой, В.И.Самборского, В.В.Сопко, Н.Г.Чумаченко и ряда других. Вместе с тем ряд аспектов учета и анализа финансовых результатов и их использования требуют переосмысления и более глубокого исследования. Это вызвано внедрением рыночных отношений, переходом на международные стандарты

учета и отчетности, автоматизацией учета на базе персональной компьютерной техники.

Вышесказанные обстоятельства предопределили выбор темы диссертационной работы и основные направления исследования.

1.2. Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является выработка и обоснование предложений, направленных на совершенствование методики и организации учета, контроля и анализа финансовых результатов и их использования в промышленности с учетом международной практики и перехода к рыночной экономике.

Поставленная цель определила следующие направления и задачи исследования:

исследовать экономическую сущность прибыли, ее оодержание и роль в условиях рыночной экономики;

усовершенствовать систему показателей финансовых результатов как объектов бухгалтерского учета и экономического анализа;

критически оценить действующую систему учета формирования финансовых результатов и дать предложения по ее совершенствованию;

исследовать действующую методику учета распределения прибыли и разработать предложения по ее совершенствованию;

исходя из общепринятой международной практики и стандартов учета, определить подходы и направления совершенствования учета и контроля финансовых результатов на промышленных предприятиях Украины;

исследовать и критически оценить действующую систему анализа прибыли и рентабельности предприятий;

разработать методические основы анализа прибыли и рентабельности по данным финансового и управленческого учета.

1.3. Предмет и объект исследования. Предметом исследования является действующая система учета и анализа финансовых результа-

тов и их использования в промышленности.

В качестве объекта исследования избраны промышленные предприятия Украины различных форм собственности и хозяйствования. Базовым предприятием является завод опытных машин "УкрНИИпластмаш" ПО "Большевик". Использованы также данные финансовой отчетности компании "Джиллет".

1.4. Методология и методика исследования. Теоретической и методологической основой диссертационной работы послужили законы Украины, Указы Президента Украины, постановления правительства по вопросам совершенствования хозяйственного механизма и путей перехода к рыночной экономике, международные стандарты бухгалтерского учета. При написании диссертации использованы труды украинских и зарубежных экономистов, действующие инструктивные материалы и нормативные акты по учету финансовых результатов. В процессе исследования применялись методы научной абстракции, индукции и дедукции, группировок, сравнения, синтеза, анализа и другие методы научного познания экономических процессов.

1.5. Научная новизна и результаты исследования. На основании проведенного исследования сформулированы положения, выводы и рекомендации, отражающие научную новизну и результаты работы:

уточнены сущность, роль и значение прибыли в условиях рыночной экономики;

с учетом международной практики разработаны рекомендации по расширению системы показателей финансовых результатов как объектов бухгалтерского учета и экономического анализа, что позволит повысить аналитичность информации и усовершенствовать контроль за формированием прибыли;

разработаны предложения по совершенствованию учета и контроля за формированием финансовых результатов и распределения прибыли;

обоснована необходимость внедрения системы финансового и управленческого учета в практику предприятий Украины;

разработаны и рекомендованы новые по содержанию и структуре отчет финансовых результатов отчетного периода и отчет о финансовых результатах, которые соответствуют общепринятой международной практике;

разработана методика учета и анализа финансовых результатов по центрам ответственности (центрам прибыли), которая позволяет существенно повысить контроль за их формированием;

даны рекомендации по совершенствованию организации и методики автоматизированной обработки информации на базе микроЭВМ, что позволяет улучшить качество и оперативность информации о финансовых результатах для управления;

разработана и рекомендована методика анализа финансовых результатов и финансового положения на базе относительных показателей, которые характеризуют платежеспособность, рентабельность, задолженность и оборачиваемость средств предприятия;

даны предложения по методике анализа финансовых результатов и рентабельности по данным управленческого учета.

I.6. Практическая значимость результатов исследования заключается в разработке и обосновании предложений, направленных на совершенствование методики и организации учета, контроля и анализа финансовых результатов, повышение оперативности, аналитичности получаемой информации.

Отдельные результаты исследования могут быть использованы при переходе Украины к общепринятой в международной практике системе учета, внедрении финансового и управленческого учета, а также при разработке нормативных документов и стандартов бухгалтерского учета, отчетности и анализа для промышленности. Результаты исследования будут использованы также для совершенствования бух-

галтерского учета и анализа хозяйственной и финансовой деятельности на предприятиях Сирии.

I.7. Объем и структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы из 136 наименований. Общий объем диссертационной работы насчитывает 208 страниц машинописного текста, включающего 25 таблиц, 11 рисунков, 12 приложений.

Во введении дано обоснование актуальности темы диссертации, определены цели, задачи и объект исследования, отмечена научная новизна и практическая значимость результатов исследования.

В первой главе "Экономическая сущность прибыли в условиях рыночной экономики" раскрывается сущность прибыли как экономической категории, ее содержание, роль и значение в рыночной экономике. Исследуются показатели финансовых результатов как объектов бухгалтерского учета и анализа, обобщаются задачи учета и экономического анализа финансовых результатов в современных условиях.

Во второй главе "Методика учета и контроля формирования прибыли и ее использования" рассматривается методика учета финансовых результатов в Украине и в зарубежных странах, учета распределения прибыли в условиях различных форм хозяйствования. Даны рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов и отчетности предприятий на базе международных стандартов.

Третья глава "Анализ формирования прибыли и финансового положения предприятия" посвящена исследованию существующей методики анализа прибыли и рентабельности в Украине, а также разработке методики анализа прибыли и финансового положения предприятия по данным финансового и управленческого учета.

В заключении изложены основные выводы и предложения, вытекающие из проведенного исследования.

## 2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ

2.1. Раскрытие сущности и роли прибыли в условиях рыночной экономики. Использование такого действенного, но очень сложного экономического рычага, каким является прибыль, требует ее глубокого теоретического и практического осмысления как экономической категории. Это тем более важно в настоящее время, в период перехода целого ряда стран, в том числе Украины, от командно-административной, централизованно плановой к рыночной экономике.

В диссертации в историческом аспекте сделаны обобщения и критическая оценка теорий прибыли, прослежена эволюция взглядов на проблемы сущности прибыли, ее происхождения, выполняемых функций и присвоения. Каждая теория прибыли является продуктом своей эпохи.

В современной экономической литературе Запада чаще всего встречаются два определения прибыли. Первое. Прибыль за отчетный период представляет разницу в стоимости чистых активов предприятия на конец и начало периода. Чистые активы подсчитываются при этом путем вычета из общей стоимости активов всей задолженности предприятия. Второе определение прибыли базируется на понятии доходов и расходов. Исходя из этого, прибыль представляет собой разницу между доходами и издержками производства, превышение доходов над расходами. Необходимо отметить своего рода практицизм, свойственный западным экономистам при освещении вопросов прибыли. Главное внимание уделяется ими использованию категории прибыли для повышения эффективности производства, стимулирования предпринимательства, совершенствования управления на уровне предприятия и макроэкономическом уровне.

В экономической литературе, посвященной бухгалтерскому учету и анализу хозяйственной деятельности, прибыль определяется большинством авторов как разница между выручкой от реализации продук-

ции (ценой продукта) и затратами на производство и реализацию этой продукции (себестоимостью реализованного продукта). Углубленное изучение данного вопроса позволило сделать вывод, что более обоснованным и точным является определение прибыли исходя из доходов и расходов предприятия, относящихся к отчетному периоду.

В условиях командно-административной системы прибыль не могла играть ту роль, которая ей отведена в рыночной экономике. Господство государственной формы собственности, монополизм в производстве, отсутствие основ рыночной экономики исключали из хозяйственного поведения предприятий самостоятельные действия, связанные с соотношением спроса и предложения, с маркетингом, рациональным инвестиционным выбором, нововведениями, экономным использованием всех имеющихся ресурсов и др.

Прибыль в рыночной экономике тоже является результатом хозяйственной деятельности предприятия, но деятельности более богатой по содержанию, самостоятельной, с элементами риска. Такая прибыль действительно олучит мерилем эффективности работы предприятия и управления.

Сущность и роль прибыли непосредственно проявляются в ее функциях. Исследование высказываний по данному вопросу экономистов западных стран с развитой рыночной экономикой, а также ведущих экономистов стран СНГ позволило выделить следующие функции прибыли: полученная и ожидаемая прибыль является основой принятия инвестиционных решений; полученная прибыль выступает мерилем успеха и эффективности деятельности предприятий; прибыль является инструментом финансирования роста предприятия, т.е. источником самофинансирования; распределительная функция прибыли.

С переходом Украины к рыночной экономике роль прибыли как экономической категории будет неуклонно повышаться. Изменяется и отношение к этому показателю. В Законе "О предприятиях в Украине"

сказано, что "предприятие ... осуществляет производственную, научно-исследовательскую и коммерческую деятельность с целью получения соответствующей прибыли (дохода)". Аналогично подчеркнута цель предприятий и в Законе Украины "О хозяйственных товариществах".

В диссертации сделан вывод, что наличие предприятий любой формы собственности и хозяйствования (включая частные) является совместимым с общественным приращением прибыли. В рыночной экономике прибыль объединяет и связывает интересы отдельных предприятий, их коллективов и всего общества через систему налогообложения, политику дивидендов, создание поощрительных фондов и др.

2.2. Финансовые результаты как объект учета и экономического анализа. В условиях рыночной экономики, функционирования самостоятельных товаропроизводителей роль учета существенно повышается, расширяется круг объектов бухгалтерского учета. Так, уже в настоящее время в Украине объектами учета стали нематериальные активы, акции, векселя, дивиденды, расчеты с участниками, долгосрочные и кратковременные займы, резервы по сомнительным долгам и др. В дальнейшем, по мере становления и совершенствования рыночных отношений, круг их будет расширяться.

Одним из важнейших объектов бухгалтерского учета являются финансовые результаты деятельности предприятия. При этом конечным финансовым результатом может быть прибыль или убытки. Прибыль относится к группе объектов, отражающих источники собственных средств предприятия. В связи с переходом Украины на международные стандарты учета определенный интерес представляет рассмотрение показателей финансовых результатов как объекта бухгалтерского учета в зарубежных странах с развитой рыночной экономикой. Характерным для них является то, что объектами учета служит не только конечный финансовый результат, но и целый ряд промежуточных ре-

зультатов.

Так, в США показателями финансовых результатов – объектами учета являются маржинальный (валовой) доход, операционная прибыль, прибыль до налогообложения, чистая прибыль (после налогов) и нераспределенная прибыль. В западноевропейских странах, в частности в странах ЕС, принята система отражения и учета финансовых результатов по сферам деятельности предприятия или, другими словами, по типам хозяйственных операций: операции основной деятельности, финансовые операции и исключительные (чрезвычайные) операции. Каждому типу операций соответствует свой финансовый результат. Кроме того, объектами учета является прибыль до налогообложения, чистая прибыль и нераспределенная прибыль. Достигается это путем соответствующей перегруппировки и сравнения расходов по элементам и доходов по видам.

В диссертации исследованы сущность и содержание отмеченных выше показателей и даны рекомендации по расширению системы показателей финансовых результатов как объектов бухгалтерского учета в Украине при переходе на соответствующую международным стандартам систему учета. Наличие ряда промежуточных показателей финансовых результатов позволяет видеть и анализировать процесс формирования конечного финансового результата (чистой прибыли), что важно не только для управления внутри предприятия, но и для заинтересованных внешних потребителей финансовой информации.

Рассмотренные показатели финансовых результатов деятельности предприятия, которые представляют объекты бухгалтерского учета, являются в полной мере и объектами экономического анализа.

2.3. Критическая оценка действующей методики учета формирования финансовых результатов и распределения прибыли. Порядок формирования финансовых результатов регулируется Основными положениями о составе затрат производства (обращения) и формирования

финансовых результатов на предприятиях и в организациях Украины, утвержденными постановлением Кабинета Министров Украины от 19 сентября 1993 г. № 764. Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) состоит из финансового результата от реализации продукции, основных средств, нематериальных активов и других материальных ценностей, а также доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму убытков от них. С учетом международной практики и стандартов в диссертационной работе детально рассмотрена действующая методика учета финансовых результатов от реализации продукции (работ, услуг), основных средств и других материальных ценностей, внереализационных результатов, даны предложения по ее совершенствованию. Остановимся на основных моментах проведенного исследования.

Основную часть балансовой прибыли составляет прибыль от реализованной продукции. Формирование финансовых результатов от реализации продукции тесно связано с вопросом о том, что принято считать выручкой (доходом) от реализации. В международной практике и согласно международным стандартам учета моментом реализации принято считать отгрузку продукции покупателю, оформленную платежными документами. Это соответствует общепринятому принципу сопоставимости в учете доходов и расходов отчетного периода.

В Украине, как и в других странах СНГ, данный вопрос решается неоднозначно. Так, до 1993 года на предприятиях Украины применялся кассовый метод при определении дохода от реализованной продукции. По этому методу реализованной считается отгруженная продукция, за которую от покупателя получены деньги и зачислены на расчетный счет или другие счета в банке. С января 1993 года введено в практику новое правило, согласно которому реализованной продукцией является продажная стоимость отгруженной продукции в сумме, указанной в оформленных документах для расчетов с покупа-

телями. Однако постановлением Кабинета Министров Украины от 5 июля 1993 г. № 509 был восстановлен кассовый метод определения объема реализованной продукции. И, наконец, постановлением Кабинета Министров Украины от 24 сентября 1993 г. № 804 предприятиям разрешено самостоятельно решать вопрос о моменте реализации: по отгрузке продукции покупателю или по поступлении денег от покупателя за продукцию.

Неоднозначность решения вопроса о моменте реализации приводит к несопоставимости учетной информации об объеме реализации. Кроме того, от принятого порядка определения дохода от реализации зависит методика отражения операций на счетах бухгалтерского учета и методика определения размера финансовых результатов, что было доказано в диссертации на примерах.

С переходом Украины на международную практику учета целесообразно рекомендовать всем предприятиям страны определение выручки (дохода) от реализации продукции по моменту отгрузки ее покупателям с соответствующей единой методикой отражения в учете операций по реализации и формированию финансовых результатов.

С определением финансового результата от реализации продукции связан вопрос об отражении в учете налога на добавленную стоимость и акцизного сбора. По существующей методике они учитываются по кредиту счета 46 "Реализация" в составе выручки от реализации продукции. Затем сумма их отражается по дебету счета 46 в корреспонденции с кредитом счета 68 "Расчеты с бюджетом". Однако НДС как и акцизный сбор не являются доходом от реализации и не должны отражаться на счете 46 "Реализация". Предлагаем поэтому отражать НДС и акцизный сбор по дебету счета 51 "Расчетный счет" или 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом".

Важной статьей формирования финансовых результатов являются

результаты от прочей реализации, то есть реализации основных средств, нематериальных активов и другого имущества предприятия. Исследования показали, что в вопросе методики учета реализации основных средств, нематериальных активов и результатов от этих операций нет единства на предприятиях разных форм собственности и хозяйствования. Так, на государственных предприятиях операции по реализации основных средств и определению финансового результата от их реализации отражаются на счете 85 "Уставный фонд". На малых предприятиях, совместных предприятиях с участием иностранных юридических лиц и в хозяйственных товариществах аналогичные операции отражаются на счете 46 "Реализация".

В работе исследуются недостатки вышеупомянутых методик, отмечается необоснованность наличия двух различных методик отражения одних и тех же операций на предприятиях разных форм собственности и хозяйствования и, на базе изучения международной практики, даются предложения по совершенствованию.

Согласно постановлению Кабинета Министров Украины от 5 июля 1993 г. № 509, суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, предприятия негосударственной формы собственности относят на финансовые результаты. Во всех остальных случаях суммы такой задолженности подлежат перечислению в бюджет. Такое решение оправдано, с нашей точки зрения, на переходный период к рыночной экономике, когда большая часть предприятий является государственной собственностью. В дальнейшем же кредиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности, целесообразно отражать в составе внереализационных финансовых результатов на всех предприятиях, независимо от формы собственности.

Значительное место в диссертации отведено вопросам учета распределения прибыли на предприятиях разных форм хозяйствования

в Украине и в зарубежных странах. Отмечается, в частности, необходимость перехода к общепринятой в международной практике системе обложения налогом полученной прибыли (вместо налога на доходы). Необходимо отметить также, что основными положениями о составе затрат и формировании финансовых результатов установлен значительный перечень расходов, которые осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. В зарубежной практике развитых стран такие расходы учитываются, как правило, как издержки производства и отражаются на счетах соответствующих элементов затрат. Считаем, что это обстоятельство должно быть учтено при переходе к новой системе учета.

По существовавшей до 1993 года практике вся полученная за год прибыль предприятия подлежала полному распределению. Международная же практика показывает, что зарубежные фирмы не стремятся распределить всю прибыль, часть прибыли отчетного периода остается нераспределенной и отражается в балансе среди собственных источников средств (капитала). В этой связи введение МБ Украины нового счета 98 "Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки) прошлых лет" следует расценивать как очередной шаг к общепринятой в международной практике системе учета.

2.4. Направления совершенствования учета и контроля финансовых результатов. Проведенные исследования позволили определить направления совершенствования учета и контроля финансовых результатов. Такими направлениями являются: переход на систему финансового и управленческого учета; совершенствование финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами; повышение контрольных функций учета за формированием и использованием финансовых результатов; автоматизация учета финансовых результатов на базе персональной компьютерной техники.

В зарубежных странах с развитой рыночной экономикой существ-

вует два вида (автономные отрасли) учета: финансовый и управленческий учет. Финансовый — это комплексный учет всей хозяйственной деятельности предприятия. На основе финансового учета составляется отчетность предприятия (бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках и др.), которая используется как внутри предприятия, так и всеми внешними потребителями. Управленческий — это внутренний учет, который организуется руководством фирмы исходя из внутренних потребностей менеджмента и не регламентируется государством. Важнейшими объектами управленческого учета являются затраты предприятия и доходы, которые планируются, учитываются, анализируются и контролируются по подразделениям предприятия, видам продукции, сферам деятельности, центрам ответственности. Если в финансовом учете прибыль исчисляется в целом по предприятию, то в управленческом учете финансовые результаты планируются, учитываются и контролируются по видам продукции, центрам прибыли, видам деятельности, регионам и т.п. В диссертации рассмотрены подходы к организации двух видов учета, даны соответствующие предложения и рекомендации.

Ключевой проблемой финансового учета является учет затрат предприятия по элементам и доходов по видам, формирующих финансовый результат деятельности предприятия. Оценив действующую в Украине и в стране СНГ номенклатуру экономических элементов затрат, мы пришли к выводу, что она слишком обобщенная. Требуют разукрупнения элементы "Материальные затраты", "Прочие расходы". Необходимо выделить в самостоятельные элементы затрат финансовые расходы, внереализационные (чрезвычайные) расходы и др. Следует разработать также номенклатуру видов доходов, с обязательным выделением самостоятельными позициями доходов от реализации готовой продукции (работ, услуг), доходов от реализации товаров, других материальных ценностей, финансовых, внереализационных доходов

и др.

В конце отчетного периода учтенные на соответствующих счетах доходы и расходы (после их регулирования при необходимости) переносятся на счет финансовых результатов, где определяются результаты хозяйственной деятельности предприятия (промежуточные и конечные). С учетом международных стандартов нами разработана и рекомендована форма счета "Финансовые результаты отчетного периода" (таблица I). Она позволяет определять финансовый результат основной деятельности, результаты от финансовых и внереализационных операций, а также конечный финансовый результат — чистую прибыль (убыток).

В диссертации обоснована необходимость и высказаны соображения по дальнейшему совершенствованию форм финансовой отчетности: бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Зарубежная практика показывает, что составляемый фирмами отчет о прибылях и убытках по существу представляет собой копию счета финансовых результатов. С учетом изложенных рекомендаций по организации финансового учета, формы и содержания счета финансовых результатов разработана и предложена форма "Отчета о финансовых результатах" (укрупненными позициями по структуре и содержанию).

Важным направлением совершенствования учета является повышение его контрольных функций, в том числе за формированием и использованием финансовых результатов. В этом плане исследованы возможности и методика осуществления оперативного контроля за формированием прибыли от реализации продукции, а также за вне-реализационными доходами и потерями. Такой контроль относится больше к сфере финансового учета, осуществляемого в целом по предприятию.

В управленческом учете основной упор необходимо делать на осуществление контроля за элементами, формирующими и определяющими

## Счет "Финансовые результаты отчетного периода"

Д е б е т	:	К р е д и т
<u>I. Расходи основной деятельности</u>		<u>I. Доходы основной деятельности</u>
Материальные затраты		Доходы от реализации товаров
Изменение остатков запасов на складе (+ -)		Доходы от реализации готовой продукции
Работы и услуги со стороны		Доходы от реализации работ и услуг
Расходы на оплату труда		Доходы от реализации других материальных ценностей
Расходы на социальные мероприятия		Другие доходы
Расходы на амортизацию основных средств и т.д. по элементам затрат		
<hr/>		<hr/>
Итого по разделу I		Итого по разделу I
<u>2. Финансовые расходы</u> (по установленным элементам расходов)		<u>2. Финансовые доходы</u> (по установленным видам доходов)
<hr/>		<hr/>
Итого по разделу 2		Итого по разделу 2
<u>3. Внереализационные (чрезвычайные) расходы</u> (по элементам расходов)		<u>3. Внереализационные (чрезвычайные) доходы</u> (по видам доходов)
<hr/>		<hr/>
Итого по разделу 3		Итого по разделу 3
<u>4. Налог на прибыль</u>		
<hr/>		<hr/>
Всего расходов (I + 2 + 3 + 4)		Всего доходов (I + 2 + 3)
<hr/>		<hr/>
Сальдо - убытки		Сальдо - чистая прибыль

ми финансовый результат. Такими элементами являются расходы и доходы, отражаемые по отдельным подразделениям предприятия, видам продукции, центрам ответственности и т.д. В этой связи в диссертации на основании литературных источников обобщен опыт западно-европейских стран и особенно США в организации учета и контроля издержек производства, доходов и финансовых результатов по центрам ответственности, в частности, по центрам прибыли.

Центр прибыли – это центр ответственности, т.е. подразделение, руководитель которого несет ответственность не только за расходы, но также и за доходы, финансовые результаты. Деятельность подразделения оценивается несколькими показателями финансовых результатов, которыми могут быть маржинальный доход, прибыль, контролируемая руководителем подразделения, прибыль без учета общих расходов предприятия и чистая прибыль. Считаем, что методика учета по центрам прибыли является приемлемой и может быть внедрена на предприятиях как Украины, так и Сирии.

В диссертации разработана концептуальная модель автоматизированной обработки данных по учету и контролю финансовых результатов деятельности предприятия, а также ряд выходных машинограмм по учету формирования финансовых результатов и их использования. Отмечается, что большие возможности для автоматизации учета, в том числе и финансовых результатов, открывает переход на систему финансового учета. Учет затрат только по элементам и доходов по их видам позволяет автоматизировать данный участок, как и всю систему финансового учета, по единой унифицированной программе на всех предприятиях.

2.5. Методические аспекты анализа финансовых результатов и финансового положения предприятия. В новых условиях хозяйствования существенно повышается роль экономического анализа как основы принятия управленческих решений, изменяются подходы к методике

его проведения. В диссертационной работе критически оценена существующая методика анализа финансовых результатов, выработаны рекомендации по методике анализа прибыли, рентабельности и финансового положения предприятия по данным финансового и управленческого учета.

Существующая методика анализа рассмотрена на практических материалах завода опытных машин ПО "Большевик". Проведен анализ состава балансовой прибыли, прибыли от реализации продукции и внереализационных результатов, факторный анализ рентабельности производства и отдельных видов продукции. Данная методика, которая излагается в большинстве учебников по анализу хозяйственной деятельности, позволяет получить хорошую аналитическую информацию для принятия управленческих решений. Однако она базируется на ранее существовавшей отчетности предприятий, которая в настоящее время претерпела существенные изменения и значительно приближена к международным стандартам.

На основе изучения зарубежной литературы, зарубежного опыта в диссертации предложена методика анализа прибыли и финансового положения предприятия по данным финансового учета. В качестве практических материалов использована финансовая отчетность компании "Джиллет". Данная методика включает структурный анализ активов и пассивов предприятия, а также анализ на базе расчета системы относительных показателей по данным бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

Указанная система относительных показателей включает показатели платежеспособности предприятия, задолженности, рентабельности по промежуточным и конечным финансовым результатам, окупаемости собственного капитала, дохода на акции, оборачиваемость средств предприятия и др. В такой информации заинтересованы как сами пред-

приятия, так и внешние пользователи. Рассмотренная методика анализа вполне приемлема и рекомендуется нами для предприятий Украины и Сирии.

Анализ прибыли и рентабельности по данным управленческого учета базируется на внутренней информации, внутренней отчетности. Методика анализа включает расчет критической точки объема производства, начиная с которого предприятие будет получать прибыль, анализ по центрам прибыли, анализ прибыли и рентабельности по видам выпускаемой продукции, по регионам реализации продукции внутри страны и за рубежом и т.д.

Внедрение в практику предлагаемых в диссертации мероприятий будет способствовать повышению уровня организации бухгалтерского учета, контроля и анализа в управлении финансовыми результатами на промышленных предприятиях Украины и Сирии.

Подл. к печ. № 4. 01. 84

Формат 60×84<sup>1</sup>/<sub>16</sub>.

Бумага тип. № 3 . Способ печати офсетный. Услови. печ. л. 116

Услови. кр.-отт. 1,39 . Уч.-изд. л. 10 .

Тираж 100 . Зак. № 4-362.

---

Фирма «ВИПОЛ»

252151, г. Киев, ул. Воынская, 60.





AB 29.080

**AB 29.080**