

УКРАЇНЬСЬКА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК
ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ

На правах рукопису

КРИСА Оксана Дмитрівна

**ВИЗНАЧЕННЯ ТА ОБЛІК ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВ**

Спеціальність 08.06.04 - Бухгалтерський облік, аналіз і аудит

О. Криса

Автореферат
дисертації на здобуття наукового
ступеня кандидата економічних наук

Київ-1995

ЛНБ України ім. В. Стефаника



00755679 (\$)

АВ 32.820

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Інституті аграрної економіки Української академії аграрних наук

Науковий керівник - доктор економічних наук, професор, член-кореспондент УААН
ДЕМ'ЯНЕНКО Микола Якович

Офіційні опоненти - доктор економічних наук, професор
ЛІННИК Володимир Григорович,

кандидат економічних наук, доцент
ЛЕВЧЕНКО Зоя Михайлівна

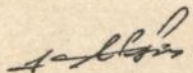
Провідна установа - Національний аграрний університет, м.Київ

Захист відбудеться "20" вересня 1995р. о "14" год. на засіданні спеціалізованої вченої ради К 01.58.02 в Інституті аграрної економіки УААН, за адресою:
252127 м.Київ, вул. Героїв Оборони,10.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Інституту аграрної економіки УААН.

Автореферат розіслано "___" _____ 1995р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
кандидат економічних наук

 М.І.Малік

ЛНБ ім. В. Стефаника
АН України

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність дослідження. Питання визначення та обліку фінансових результатів на сучасному етапі розвитку економіки набирають все більшої ваги. Це зумовлено тим, що фінансові результати (прибуток) законодавчо визнано як мету та головний оцінковий критерій господарської діяльності.

Ефективність функціонування сільського господарства, де традиційним є визначення фінансових результатів в кінці господарського року, що спричинено природними процесами відтворення, а тому послаблення взаємозв'язку економічної і облікової суті даної категорії вимагає пошуку нових підходів з організації процесу обліку фінансових результатів.

Проблемам побудови обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, їх структурних підрозділів, селянських (фермерських) господарств присвячено вагомі праці Безруких П.С., Волошина Н.І., Дем'яненка М.Я., Задорожного Е.М., Кірейцева Г.Г., Лінника В.Г., Малишкіна О.І., Меха Я.В., Моссаковського В.В., Палія В.Ф., Петрова В.П., Радостовця В.К., Соколова Я.В., Сука Л.К. т.що. Зарубіжні вчення цієї галузі подані у працях Друрі К., Енторі Р.М., Стоуна Д., Нідлаа Б., Фрідмана П. та інших. Дані дослідження відіграли значну роль в розвитку облікової методології фінансових результатів.

Проте визначення та облік фінансових результатів в сучасних умовах ускладнюється, внаслідок наявності кризових явищ в економічному механізмі, непередбачуваних процесів інфляції, необ'єктності отримуваних даних через нестабільну оцінку основних та оборотних активів, землі, праці. Тому з'являється необхідність більш поглибленого, комплексного дослідження даного процесу, так як від нього залежить ряд важливих економічних проблем.

Недостатня теоретична розробка питань визначення і обліково-аналітичного відображення процесу створення і використання фінансових результатів, а також нагальна потреба практичного вирішення даної проблеми для конкретних господарських формувань спричиняють, з однієї сторони, актуаль-

ність вибраної теми, а з другої, визначають основні напрями дисертаційного дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка пропозицій по вдосконаленню методичних підходів до визначення та обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Для досягнення даної мети вирішувалися такі завдання:

- проаналізувати і критично оцінити теоретичні розробки про фінансові результати для розкриття їх економічної суті, дослідження походження, створення, розподілу, привласнення, типу та функцій;

- здійснити аналіз умов формування фінансових результатів з метою управління прибуткоутворюючими факторами, дослідити тенденцію їх динаміки та складових;

- визначити основні напрями подолання впливу інфляційних процесів на розмір прибутку;

- обґрунтувати доцільність ступінчастості фінансового результату (внутрішнього і зовнішнього) як наслідку формування відповідно на виробничій та реалізаційній стадіях; розробити моделі визначення фінансового результату підрозділів у залежності від ступеня своеності внутрігосподарського ринку;

- вивчити діючу систему обліку фінансових результатів, намітити шляхи удосконалення її та визначити сферу використання обліку фінансових результатів первинних господарських ланок;

- удосконалити реєстри обліку витрат і надходжень підрозділів для визначення фінансового результату методом "витрати-випуск"; внести пропозиції по вдосконаленню форм синтетичного і аналітичного обліку визначення результату діяльності та визначити піддок організації внутрігосподарської звітності при функціонуванні внутрігосподарського ринку для даних виробничих форм;

- розширити методологічні можливості організації обліку зведеного фінансового результату господарства при використанні виробничого і фінансового обліку;

- врахувати попити раціональної організації облікового процесу для селянських (фермерських) господарств з позицій забезпеченості інформацією про фінансові результати.

Предмет і об'єкти дослідження. Предметом дослідження є процес організації визначення та обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Об'єктами дослідження виступають обліково-аналітичні явища фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Методологія і методика дослідження. Теоретичною та методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання, основні положення економічної теорії, праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, законодавчі акти України, нормативні та інструктивні матеріали органів державної влади, рекомендації науково-дослідних установ.

У процесі дослідження використовувалися методи: абстрактно-логічний і розрахунково-конструктивний при формуванні теоретичних висновків і закономірностей; балансовий при визначенні зв'язків, взаємозв'язку і взаємозалежності; виявлення внутрішніх суперечностей; монографічний при вивченні досвіду. Використано способи: порівняння, середніх, відносних величин, розкладу на складові, групування, графічне зображення, експертну оцінку.

Наукова новизна і положення, які виносяться на захист.

На наукову новизну в проведеному дослідженні претендують наступні положення: удосконалення методичних підходів до вивчення прибутку в умовах становлення і дії ринкових відносин, розширення структури елементів аналізу фінансових результатів; означення сфери застосування у внутрігосподарській обліковій практиці методу "витрати-випуск"; уточнення рекомендацій по порядку взаємодії між підприємством і підрозділами при веденні фінансового та управлінського обліку, конкретизація завдань, які ставляться перед обліком результатів у підрозділах та в цілому по господарству; врахування критеріїв раціонального ведення облікового процесу для селянських (фермерських) господарств.

На основі даних визначень на захист виносяться:

- пропозиції по уточненню методологічних підходів до формування прибутку як універсальної категорії ринкової економіки;

- рекомендації по визначенню обсягу і ступінчатості структури обліку фінансових результатів підрозділів при ор-

ганізації внутрігосподарського ринку в колективному підприємстві;

- пропозиції щодо удосконалення процесу визначення та обліку зведеного фінансового результату колективного підприємства;

- рекомендації по організації ведення обліку в селянських (фермерських) господарствах з позицій забезпечення інформацією про фінансові результати.

Практичне значення дослідження заключається в можливості використання виконаних розробок для методичного забезпечення визначення первинного та зведеного фінансового результату господарських одиниць, більш раціональної організації обліку фінансових результатів, посилення ролі і значення даної ділянки обліку в управлінні та аналізі.

Господарства зможуть обирати найбільш прийнятні для них способи визначення внутрішнього і зведеного фінансового результату, складати первинні баланси витрат і надходжень на рівні центрів відповідальності; мати необхідну інформацію для потреб різних рівнів управління.

пробація результатів дослідження. Основні положення і результати дослідження повідомлені і схвалені на науково-практичних конференціях "Проблеми агропромислового комплексу: пошук, досягнення" (м.Київ, 1993р., 1995р.); "Економічні і соціальні проблеми розвитку українського села" (м.Львів, 1993р.); міжнародних наукових конференціях "Шляхи раціонального використання земельних ресурсів в Україні" (м.Чабани, 1995р.) і "Селекція і технологія вирощування польових культур" (м.Кам'янець-Подільський, 1995р.). Окремі розробки автора по обліку результатів внутрігосподарських формувань використовуються господарствами Вінницької та Львівської областей, а пропозиції по обліку в фермерських господарствах враховані при створенні Методичних рекомендацій по бухгалтерському обліку та звітності селянських (фермерських) господарств (ІАЕ УААН, 1995р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 6 робіт, загальним обсягом 1.5 друкованого аркушу, в яких відображено основний зміст дисертаційної роботи.

Обсяг та структура дисертації. Дисертація складається

із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій" списку літератури, що включає 184 джерела і 12 додатків. Робота викладена на 158 сторінках машинописного тексту, містить 14 таблиць, 3 рисунки, 10 схем.

У вступі обґрунтована актуальність теми дослідження, визначено мету і завдання, методологічні основи і об'єкти дослідження. Викладено основні положення, що мають наукову новизну і практичне значення.

У першому розділі "Суть та об'єктивна необхідність визначення фінансових результатів" розкрито економічну суть категорії фінансових результатів, розглянуто причини, що зумовлюють об'єктивну необхідність визначення фінансових результатів в системі кінцевих результатів, розроблено цільову систему підходів до аналізу прибутку в ринкових умовах.

У другому розділі "Визначення фінансових результатів" обґрунтовано необхідність зміни визначення фінансових результатів при ринкових відносинах, здійснено узагальнення та розроблено рекомендації по вдосконаленню методики визначення фінансових результатів для учасників внутрігосподарського ринку, ступінчастість зведеного результату, прослідковано особливості визначення фінансових результатів у малому бізнесі.

У третьому розділі "Організація обліку фінансових результатів" досліджується практика і перспективи обліку фінансових результатів. Проаналізовано облікове забезпечення розмежування внутрішнього та зовнішнього результатів, стратегію оперативного результату, обліковий вимір впливу інфляційних чинників на отримуваний прибуток. Узагальнено досвід ведення обліку з позицій доходів та витрат селянського (фермерського) господарства.

В заключній частині роботи в системному порядку наведені висновки та пропозиції по забезпеченню вдосконалення визначення та обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, спрямованих на ефективне їх функціонування.

2. ОСНОВНІ НАУКОВІ ПОЛОЖЕННЯ І ВИСНОВКИ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

2.1. Проблема фінансових результатів на сучасному етапі займає одне з важливих місць у мотивації господарської діяльності, бо вони є визначальним критерієм наслідків господарювання. Формою прояву фінансових результатів виступає прибуток, якому у цілісній системі вартісних кінцевих показників належить найважливіша роль, бо він оцінює результати стадії відчуження, свідчить про можливість споживання, тоді як валова продукція характеризує тільки виробництво, чистий дохід - виробництво і обмін.

2.2. Для забезпечення достовірності визначення фінансових результатів необхідно враховувати розширений перелік факторів, що впливають на формування, розмір та структуру.

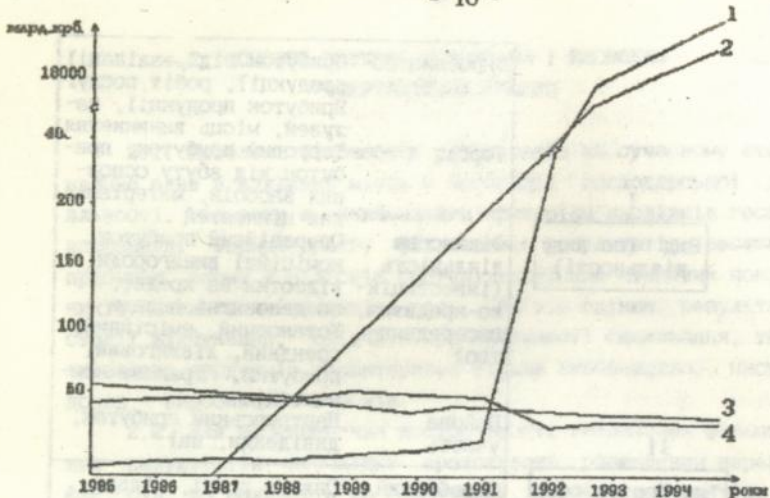
2.2.1. Простеження і узагальнення в історичному контексті різних теорій прибутку, еволюції суті, походження та присвоєння дає змогу встановити, що кожна з них є продуктом своєї епохи. Синтез методологічних підходів передбачає, що об'єктивні умови (матеріальні фактори) створюють абсолютний додатковий продукт, суб'єктивні умови (індивідуальні фактори) породжують надлишковий продукт та складові утворення прибутку розмежовують на залежні від ринкової рівноваги і ефективності виробництва, а власне фінансові результати породжуються нормальними умовами діяльності, є наслідком ініціативності, залежать від економічної сили держави.

2.2.2. Найповніше природа прибутку проявляється у виконуваних ним функціях. Усю різноманітність функцій можна врахувати у двох напрямках, що включають: 1) оцінку, де визначається розмір грошових надходжень, абсолютна величина прибутку, відносні величини (рентабельність виробництва, фондів, норма окупності, продуктивність праці, витрат); 2) стимули, в яких сконцентровано можливості платоспроможності, фондоутворення, госпрозрахунку.

2.2.3. Ринкова економіка збагачує поняття фінансових результатів, розширює сферу їх дії, формує розгалужену структуру зв'язків. Перелік складових даної структури, в якій враховані різні прояви прибутку, наведений на схемі 1.



Схема 2. Структурний механізм фінансових результатів в ринкових умовах



Умовні позначення:

- 1 - фактичний рівень прибутку в діючих цінах
- 2 - вирівняний рівень прибутку по середній ковчкій
- 3 - фактичний рівень валової продукції в співставних цінах 1983 р.
- 4 - вирівняний рівень валової продукції по середній ковчкій

Рис. 1. Динаміка валової продукції сільського господарства (у співставних цінах 1983 р.) та прибутку (в поточній оцінці) за період 1985-1994рр.

2.3. Аналізуючи загальну тенденцію динаміки прибутку і валової продукції (рис.1), спостерігаємо значний відрив динаміки цих величин. Така ситуація пояснюється тим фактом, що в сфері обігу результат виробництва - прибуток втрачає зв'язок з витратами і реалізується по ціні, не ідентичній вартості, та інфляції: процеси деформують зв'язок прибутку з витратами, спотворюючи його в обігу. Розрахунок впливу інфляції на прибуток має напроми синтезу сукупного рівня ціни врахування витрат результатів безпосередньо по поточних ринкових цінах. За даними 1993 р. по сільському господарству України спотворення фінансового результату в сторону завищення становило 10-20%.

2.4. Враховуючи специфічні особливості визначення фінансового результату для сільського господарства: значну

тривалість та повільність виробничого циклу, нерівномірність нарощування витрат і вивільнення авансованої вартості із кругообігу, сезонність реалізації та нестабільність надходження грошової виручки, велику питому вагу внутрігосподарського споживання тощо необхідно враховувати способи визначення фінансових результатів: виробничий - по стадіях виробництва - розподіл - споживання (загальний принцип - визначення межі необхідної та додаткової продукції), врахування внутрігосподарського споживання, беручи за базу оцінки валову вироблену продукцію; сумовий ("витрати-випуск") - по стадії споживання (загальний принцип - уся створена продукція необхідна), як різниці надходжень і витрат, по реалізованій продукції.

За розрахунками по цих особливостях спостерігаємо (табл. 1), що результати мають відхилення 2-8%, в залежності від більшої обгрунтованості того чи іншого способу для різних форм власності. З поглибленням методологічних підходів до визначення прибутку отримують рівнозначні результати, як свідчать дані останніх років.

2.5. Аналіз нагромадженого досвіду економічних досліджень по природі фінансових результатів повинен знайти ловне відображення в організації обліку фінансових результатів.

Таблиця 1
Формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств України за період 1981-1994 рр., млрд. крб.

Показники	Роки						
	1981 1985	1986 1990	1990	1991	1992	1993	1994
	I	II	III	IV	V	VI	VII
Валова продукція у цінах 1983 р.	32,3	34,3	34,5	35,1	28,9	23,6	19,6
в т.ч. колгоспів	22,6	23,6	21,9	19,0	...	...	...
Балансовий прибуток	5,91	8,84	11,4	21,9	386,1	13933,8	59130,6
в т.ч. колгоспів	3,21	5,12	7,34	16,4	...	...	...
Прибуток від реалізації, %	85,0	92,0	81,3	94,3	94,3	94,8	91,7
в т.ч. колгоспів	88,5	96,4	97,9	98,5	...	...	...
Чистий дохід	5,70	8,53	10,5	21,0	386,1	14097,0	59130,6
в т.ч. колгоспів	3,20	5,21	7,32	16,5	...	...	...

В роботі обгрунтовано, що облік фінансових результатів в нових умовах повинен забезпечувати організаційну побудову з врахуванням особливостей, що дають змогу розмежувати результати виробництва і реалізації, фінансових операцій та формувати інформацію по певних факторах з метою управління ними.

Для цього в підрозділах передбачено: врахування варіанту фінансових результатів по повноті передачі валового доходу у первинні підрозділи, коли внутрігосподарський результат підрозділів є економією ресурсів, госпрозрахунковим доходом, госпрозрахунковим прибутком, прибутком; формування виробничих центрів витрат, доходів, прибутку, інвестицій; встановлення об'єктів відповідальності: продукція, прямі витрати, фактичні витрати, фінансовий результат; створення внутрігосподарської системи фінансового механізму, де головну роль відведено диференційованому підходу до доходуотворюючих факторів для суб'єктів внутрігосподарського ринку; впровадження платного користування ресурсами підприємства, організація кредитних відносин, які б регулювалися дієвими важелями, подібними до діючих між підприємством та державою.

По господарству в цілому необхідно врахувати: участь підприємства у формуванні доходів підрозділів на стадії встановлення ціни на сировину, яку відпускають підрозділам; організацію внутрішніх взаєморозрахунків (кредитні відносини, штрафні санкції); встановлення нормативу оподаткування прибутку низових структур; встановлення коефіцієнтів доходності по кожному виду продукції; визначення частини фінансових результатів, необхідних на потреби загального розвитку.

2.6. Дослідження свідчать, що при нині діючій системі облік у підрозділах носить більше довідковий характер. Потрібні нові підходи, які б враховували зміни у економічному механізмі. Так як облік фінансових результатів базою має рахунок виробництва, на якому визначається величина новоствореної продукції, облік у підрозділах повинен забезпечити достовірне відображення її. Основні первинні доходи (різниця між величиною валової продукції і витратами), визначені на рахунку реалізації, та рахунки розділу "Фінансові результати і їх використання", що показують розподіл добавленої вартос-

ті між учасниками виробництва, власниками і працівниками, поточний перерозподіл (оподаткування, соціальне страхування), кінцеве споживання тощо достовірно можуть враховуватися лише в централізованому обліку.

В цих умовах доцільно здійснювати облік фінансових результатів в управлінській та фінансовій системах (як це поширено у світовій практиці), що взаємодіють на двохкільцевому (виділення двох автономних систем рахунків) чи інтегрованому (єдина система) рівнях.

Управлінський (виробничий) облік стосовно визначення результату враховує процес створення його у виробництві. Передбачено, що він є самостійною системою, формує записи по обліку виробництва, запасів, основних засобів, реалізації, обсягу виробництва та собівартості.

Тому при організації внутрігосподарського ринку з вдання обліку фінансових результатів підрозділів зводиться до: збору інформації на потреби внутрігосподарського рівня управління; оптимізації витрат господарського процесу; оперативного визначення фінансового результату; проведення необхідних розрахунків, передбачуваних угодою з господарством та іншими підрозділами стимулу кінцевих результатів за економічними інтересами членів колективу.

Якщо ведення виробничого обліку передано в підрозділи, то по підприємству ведуть фінансовий облік, в якому передбачено врахування сальдо, сформованих у виробничому обліку та коректування результату на наслідки фінансових операцій, інвестиційної діяльності. Тут здійснюють облік амортизації, грошових коштів, зовнішніх розрахунків, кредитів, коштів розвитку соціальної сфери, тобто операцій, ведення яких визначають загальноколективні інтереси.

Завданням такого обліку щодо фінансових результатів є: обробка даних первинного обліку для визначення загальногосподарського результату; побудова звіту про фінансові результати; складання заключного балансу.

Доведено, що централізоване формування фінансового обліку дасть змогу скоротити обсяг облікових робіт підрозділу, що посилить роль і значення його в управлінні, буде корисним як для зовнішніх користувачів так і на потреби координації

внутригосподарського управління (мобілізація грошових коштів, аналіз загальної динаміки, визначення факторів впливу).

2.7. В умовах внутригосподарського ринку, самостійного визначення власних фінансових результатів кожним підрозділом, важливим є документальне відображення товарно-грошових операцій. Аналіз практики свідчить про ведення ними чи простих реєстрів первинного обліку на етапі становлення нових умов господарювання, чи аналітичного і синтетичного обліку при поглибленні даного процесу. В першому випадку облік ведуть у Книзі (Журналі), Особовому рахунку, записи в яких дають змогу визначати фінансові результати підрозділів. Загальна методика записів: спочатку у простій хронології чи згруповано записують надходження, далі враховують витрати і в третьому розділі даних облікових форм фіксують результати. У другому випадку передбачається передача підрозділам усього виробничого обліку, вони ведуть системний облік, користуються системою рахунків, подвійним записом, складають оборотні відомості, баланс (табл.2).

Передбачається і особлива методологія врахування витрат. Спроби максимального зменшення обсягу облікової роботи в підрозділах привели до широкого використання котлового методу, який передбачає здійснювати облік витрат і результатів тільки по підрозділу в цілому, що зумовлено необхідністю співставності об'єктів калькуляції з об'єктами обліку витрат. Але так як повного співпадання даних об'єктів не можна досягти, зокрема тому, що вирішальним фактором при виборі перших є продукція, роботи та послуги, а других - організація і технологія виробництва, то перспективним є врахування результатів підрозділів по обмеженій собівартості, лише за змінними витратами, відносячи постійні, відразу на фінансовий результат.

Виключивши з собівартості продукції витрати, які мало залежать від обсягів виробництва, можна досягти того, що решта статей витрат (змінні) стануть більш контрольованими, а результати - більш достовірними і об'єктивними. Таке розмежування сприяє не тільки скороченню обсягу облікової роботи, а й дає змогу управляти так званими функціональними результатами, які забезпечують рівень фінансових і мати уяв-

Таблиця 2
Оборотний баланс по синтетичних рахунках комплексу відгодівлі ВРХ господарства "Промінь" Ковятинського району Вінницької області за жовтень 1993р., тис.крб.

Ш и ф р	Назва рахунка	Сальдо на 1.10.94р		Обіг за жовтень		Сальдо на 1.11.94р	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
01	Основні засоби	1512	-	-	-	1512	-
02	Зношення основних засобів	-	680	-	6	-	686
85	Статутний фонд	-	1064	6	-	-	1058
09	Молодняк і тварини на відгодівлі	2658	-	596	115	3139	-
13	Малоцінні та швидкозношувані предмети	-	150	-	-	-	150
20	Виробництво	248	-	104	96	352	96
46	Реалізація	5339	7816	110	139	5449	7955
70	Оплата праці	-	47	30	30	-	47
81	Використання прибутку	-	-	3	-	3	-
79	Передавальний рахунок	-	-	140	603	140	603
	Підсумок	9757	9757	989	989	10595	10595

лення про доходність як підрозділу в цілому так і видів продукції. Крім того, реальною стає можливість оперативного обчислення фінансових результатів, потрібного для вибору пріоритетних напрямків розвитку виробництва, визначення оптимальних строків реалізації продукції з метою отримання максимального розміру прибутку орієнтуючись на ринкові відносини і розвиток конкуренції.

Так як фінансові результати діяльності внутрігосподарських підрозділів є суто внутрігосподарською категорією, бо існують відмінності у формуванні витрат і доходів на рівнях підрозділів і підприємства, результати підрозділів визначаються і по внутрігосподарському споживанні, а фактичний прибуток формується на стадії реалізації, актуальною є проблема співставності обліковуваних результатів. Для вирішення її нами запропоновано порівняння внутрішнього і зовнішнього рівнів прибутку у системі коефіцієнтів, які визначаються в врахуванням доходності внутрішньої (виробничої), зовнішньої (реалізаційної) та фактичного рівня товарності, тобто введення коректуючої ланки в організації внутрігосподарського обліку фінансових результатів (сх.2).



Схема 2. Послідовність облікового відображення зведеного фінансового результату господарства.

2.8. Завершенням обліку визначення фінансових результатів є складання звіту про фінансові результати. Ефективність і достовірність даного звіту мають визначальне значення при оцінці результатів роботи підприємства, інвестиційному виборі сфери вкладення коштів для зовнішніх користувачів тощо тому загальна організаційна побудова обліку фінансових результатів підпорядковується необхідності формування даних у послідовності до потреб звіту.

2.8.1. Звіт первинних підрозділів про фінансові результати залежить від деталізованості використовуваної ними облікової моделі. При веденні лише аналітичного обліку підрозділи звітують систематизованими записами журналу, книги, особового рахунка (сх.2), а при використанні ними методу "витрати-випуск", де фінансовий результат визначається з врахуванням зміни матеріальних залишків, готової продукції, незавершеного виробництва тощо звіт матиме форму передавальної відомості-звіту визначення і використання фінансових результатів підрозділу, оборотних відомостей чи балансу.

2.8.2. Узагальнення внутрішніх звітів про фінансові результати матиме вигляд ступінчастої структури, тобто спочат-

ку формуються надходження підрозділів, далі враховуються витрати їх і різниця між надходженнями і виручкою складає внутрішній фінансовий результат. Для господарства ця категорія є частиною валового доходу, тому даний процес у економічній літературі отримав назву децентралізації валового доходу. Найпростіша форма звіту підрозділів передбачає ряд послідовних перетворень даних облікових реєстрів з врахуванням внутрігосподарського обороту, складніша - використання дані оборотного балансу підрозділу та сальдо виробничого обліку і коректують результат тільки на наслідки фінансової діяльності господарства, не врахованої у виробничому обліку підрозділів.

В цілому звіт господарства про фінансові результати є відображенням рахунку фінансових результатів. Централізоване зведення фінансового результату необхідне з точки зору контролю за його обчисленням у підрозділах, та формування інформації в цілому по господарству на потреби оподаткування, визначення загальної ефективності господарювання, врахування впливу нестабільної економічної ситуації на фінансовий результат.

2.9. Висновки, одержані при узагальненні досвіду ведення обліку в селянських (фермерських) господарствах, вказують на необхідність створення спеціальної облікової методології для цієї сфери малого бізнесу. Вона передбачає врахування можливостей отримання даних по підсумку господарської діяльності, реалізації, фінансових операціях; визначення витрат ресурсів, коштів, праці на виробництво; визначення майнового і фінансового стану; врахування розмірів особистого споживання та нагромадження.

Облік спрямований на вишукування резервів збільшення прибутковості і на потреби складання фінансової звітності. Враховується розмежування в обліку господарської і фінансової діяльності; ведення аналітичного обліку в Журналі (Книзі), Особовому рахунку; узагальнення інформації у Головній книзі чи балансі. У витратах на виробництво обов'язковим є врахування проміжного споживання, оплати праці в соціальними платежами, споживання основного капіталу, податків.

Послідовність визначення результату вводить до обчис-

лення надходжень (реалізація продукції, послуг, матеріальних цінностей, фінансові операції); врахування видатків, куди включаються виробничі (матеріальні цінності, послуги, амортизація, відсотки за кредит, страхові платежі, орендна плата) та оплата праці найманих осіб з соціальними платежами. По вирахуванні із надходжень витрат і оплати праці найманих осіб отримують валовий дохід, який згідно діючого законодавства, підлягає оподаткуванню. Після сплати податків отримують дохід фермера, що включає його оплату праці, є джерелом споживання та розширеного відтворення.

Такі загальні пропозиції і висновки, отримані в результаті дослідження, що дають змогу поліпшити обліково-методичне забезпечення визначення фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Список робіт, опублікованих по темі дисертації:

1. Облік фінансових результатів сільськогосподарських підприємств // Проблеми агропромислового комплексу: пошук, досягнення: Тези доповідей наукової конференції професорсько-викладацького складу та аспірантів. - Київ: УДАУ, 1993. - с.219; 0.15 д.а.
2. Розподільні відносини в умовах багатокладності економіки // Економічні і соціальні проблеми розвитку українського села: Тези доповідей науково-практичної конференції. - Львів: Львівський сільськогосподарський інститут, 1993. - с.203-205; 0.30 д.а.
3. Селу - кооперовані фермерські господарства (у співавторстві) // Техніка АПК. - 1995. - №3; 0.30 д.а.
4. Аналіз тенденцій прибутку // Селекція і технологія вирощування польових культур: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції. - Кам'янець-Подільський: Кам'янець-Подільський сільськогосподарський інститут, 1995; 0.15 д.а.
5. Управління прибуткоутворюючими факторами (у співавторстві) // Селекція і технологія вирощування польових культур: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції. - Кам'янець-Подільський: Кам'янець-Подільський сільськогосподарський інститут, 1995; 0.15 д.а.
6. Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку та звітності селянських (фермерських) господарств (у співавторстві). Видавництво ІАЕ УАН, 1995р., -80с.; 4.6 д.а.

Криса О.Д. Определение и учет финансовых результатов сельскохозяйственных предприятий. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 - "Бухгалтерский учет, анализ и аудит".

Аннотация. Главной целью работы является уточнение сущности финансовых результатов, их определения, предложения по совершенствованию отражения в бухгалтерском учете для различных хозяйственных форм в условиях рыночных отношений.

Установлено, что для различных уровней формирования прибыли целесообразно применять два метода определения - производственный и "затраты-выпуск", которые при некоторых различиях обеспечивают сопоставимость полученных результатов. Предложено рациональные способы организации учетного выполнения этой работы.

Krisa O.D. Estimation and Accounting of the Financial Results of Agricultural Enterprises. A dissertation for receiving a scientific degree of a Candidate of economic science on speciality 08.06.04 - "Book-keeping accounting, analysis and audit"; Institute for Agricultural Economics of the Ukrainian academy of agrarian sciences, Kiev, 1995.

Main purpose of presented thesis research lays in analyses of the essence of profit, its estimation and accounting provision after investigation of the present state of the research base on this field. The task was defined in order to estimate and to account the financial results of enterprise performance in conditions of establishment and action of market laws.

It is implied, that the reliability of profit estimation and accounting may be surely reached through the deep study of factors, influencing the nature of profit, and also by implementation of the organizationally approved methodological recommendations into operational practice.

Ключові слова: товарно-грошові відносини, необхідний і додатковий продукт, прибуток, витрати, доходи, ціна, ринок, результати ключові і функціональні, облік виробничий та фінансовий, достовірність, інфляція.

Підписано до друку "17" липня 1995 р. Формат 60x84 1/16.

Папір друк. Обл.-вид. арк. 1.0. Умовн. друк. арк. 1.5.

Тираж 100 примірники. Замовлення N 79.

ДІП Інституту аграрної економіки УААН 257127,

м.Київ, вул. Героїв Оборони, 8.

AB 32.820