

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЧИЖИШИН ОКСАНА ІГОРІВНА

УДК 657.223

**ОБЛІК І АНАЛІЗ НЕОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВ**

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

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2013

Дисертація на правах рукопису.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Задорожний Зеновій- Михайло Васильович,
Тернопільський національний економічний університет,
проректор з наукової роботи,
завідувач кафедри обліку у виробничій сфері

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Бондар Микола Іванович
ДВНЗ “Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана”,
завідувач кафедри обліку підприємницької діяльності

кандидат економічних наук
Павелко Ольга Віталіївна
Національний університет водного господарства
та природокористування,
доцент кафедри обліку і аудиту

Захист відбудеться „23” травня 2013 р. о _14_ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий „22” квітня 2013 р .

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради

М. П. Шаварина

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Важливою умовою ефективного управління підприємством є наявність повної, достовірної та оперативної інформації про доходи, витрати та результати діяльності. У ринкових умовах господарювання обрання напрямів її здійснення залежить від ефективності системи коротко- та довгострокових цілей й вибору найефективніших шляхів їх досягнення. Це призводить до вироблення конкретних управлінських рішень при формуванні інвестиційного портфеля та реалізації фінансово-інвестиційних програм і запобігає виникненню надзвичайних подій.

Формування інформації про фактичні результати діяльності великою мірою залежить від організації та обраної методики обліку й аналізу доходів і витрат як від операційної так, і фінансової та інвестиційної діяльності, а також урахування впливу надзвичайних подій загалом.

На практиці фінансова та інвестиційна діяльність і надзвичайні події кваліфікуються як діяльність, що не пов'язана з операційною. Нормами чинного законодавства та П(С)БО зміст складових цієї діяльності та методика її обліку трактується по-різному, що призводить до низки проблем. Для їх подолання необхідно вирішити багато завдань і, передусім, побудувати чітку класифікацію доходів та витрат від інвестиційної та фінансової діяльності, що важливо при здійсненні ефективного управління фінансовими результатами підприємств.

Вивчення наукових праць вітчизняних і зарубіжних авторів свідчить, що питання, пов'язані з проблемами обліку та аналізу неопераційної діяльності підприємств, потребують подальших досліджень. Вагомий внесок у розв'язання багатьох з них зробили вітчизняні вчені-економісти: Ф. Ф. Бутинець, М. І. Бондар, С. Ф. Голов, З. В. Гуцайлюк, З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка, Н. М. Малюга, Є. М. Мних, Л. В. Нападовська, О. В. Павелко, А. А. Пересада, В. С. Рудницький, В. В. Сопко, П. Я. Хомин, І. Р. Чумакова, С. І. Шкарабан.

Дослідженням різних аспектів обліку доходів і результатів діяльності присвятили роботи також зарубіжні науковці, зокрема: Ф. Гюнтер, К. Друрі, Р. Ентоні, Р. Кемпбелл, Д. Кизо, К. Р. Макконнелл, Б. Нідлз, В. Ф. Палій, Я. В. Соколов, З. С. Хендріксен, Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Л. Чедвік.

Втім, уточнення та подальшого вдосконалення потребують теоретичні положення й рекомендації практичного характеру щодо обліку доходів і витрат вітчизняних підприємств будівельної галузі, зважаючи на її організаційно-технологічні особливості.

Необхідність у подальшому обґрунтуванні теоретичних основ обліку і аналізу неопераційної діяльності, неузгодженість норм чинного законодавства щодо методики обліку неопераційної діяльності, потреба у налагодженні на будівельних підприємствах чіткої організації обліку й системного аналізу доходів і витрат зумовили вибір теми дисертаційної роботи та підтверджують її актуальність.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до держбюджетного фундаментального дослідження за темою „Теоретико-методологічні основи та практичні аспекти

формування і реалізації облікової політики на макро- та мікрорівнях” (державний реєстраційний номер 0111U001035) та плану науково-дослідної роботи кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету за темою „Дослідження та гармонізація системи бухгалтерського обліку і контролю як інформаційного ресурсу для менеджменту” (державний реєстраційний номер 0111U010354). Автором в межах названих тем досліджено теоретичні й організаційні основи побудови обліку і аналізу неопераційної діяльності підприємств та запропоновано напрями вдосконалення методики обліку й аналізу фінансової, інвестиційної та надзвичайної діяльності будівельних підприємств.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає у дослідженні теоретичних основ і методик обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів від неопераційної діяльності будівельних підприємств та розробці практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Для реалізації мети передбачено вирішення таких завдань:

- дослідити економічну сутність доходів, витрат і фінансових результатів від неопераційної діяльності як об’єктів бухгалтерського обліку підприємств та їх ретроспективне і стратегічне формування;

- дати аналітичну характеристику сучасної класифікації доходів, витрат та фінансових результатів неопераційної діяльності підприємств з метою розробки нових класифікаційних ознак відповідно до потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів облікової інформації;

- виокремити основні організаційно-технологічні особливості будівництва та розкрити їх вплив на побудову обліку доходів і витрат неопераційної діяльності будівельних підприємств;

- деталізувати структуру елементів витрат неопераційної діяльності з метою її використання при прийнятті управлінських рішень щодо окремих видів діяльності;

- удосконалити аналітичний і синтетичний облік неопераційних доходів і витрат будівельних підприємств та визначити їх вплив на формування фінансових результатів;

- розробити економіко-математичну модель просторової оптимізації аналізу неопераційної діяльності будівельних підприємств для розподілу портфеля інвестицій;

- вдосконалити методику аналізу та оцінки ризиків за видами неопераційної діяльності з метою їх мінімізації на основі прогнозного випередження при формуванні фінансово-інвестиційних проектів підприємств.

Об’єктом дослідження є неопераційна діяльність будівельних підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних питань з обліку і аналізу неопераційної діяльності будівельних підприємств.

Методи дослідження. Методи дослідження, які використовувались в процесі написання дисертації, базуються на діалектичному підході та застосуванні емпіричних прийомів.

Діалектичний підхід використано під час дослідження сутності доходів,

витрат і фінансових результатів (історичний метод, методи індукції та дедукції, термінологічного аналізу, теоретичного узагальнення і порівняння), для удосконалення класифікації доходів і витрат будівельних підприємств (методи причинно-наслідкового зв'язку й абстрактно-логічний метод), для дослідження методики обліку витрат, доходів та фінансових результатів неопераційної діяльності (методи узагальнення теоретичного і практичного матеріалу, методи конкретизації).

Емпіричні прийоми – спостереження, опитування, тестування, моделювання – застосовувались при розробці рекомендацій щодо вдосконалення процесу визнання, ведення обліку та здійснення аналізу неопераційної діяльності підприємств.

Інформаційну базу дослідження складають нормативно-правові акти, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених з проблем обліку і аналізу неопераційної діяльності, періодичні видання, матеріали наукових конференцій, документи семінарів бухгалтерів-практиків із ведення бухгалтерського обліку у будівництві, а також дані бухгалтерського і статистичного обліку будівельних підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів дисертаційної роботи полягає у теоретичному обґрунтуванні ролі, визначенні економічної сутності неопераційної діяльності, вирішенні ряду питань щодо удосконалення методики її обліку та аналізу і відображення результатів цієї діяльності у господарській практиці будівельних підприємств. Основні результати, одержані дисертантом у процесі вирішення поставлених завдань, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

удосконалено:

– класифікацію доходів і витрат будівельних підприємств шляхом її деталізації за низкою класифікаційних ознак та введенням нових: „за видами діяльності”, у складі яких запропоновано неопераційну, „за кінцевим призначенням об’єктів обліку”, що забезпечить підвищення його аналітичності, повноту здійснення аналізу і формування інформації, необхідної для складання форм фінансової та внутрішньогосподарської звітності;

– синтетичний й аналітичний облік доходів і витрат фінансової та інвестиційної діяльності будівельних підприємств через розробку номенклатури окремих субрахунків, уточнення порядку розрахунку фінансових результатів неопераційної діяльності та доповнення змісту існуючих реєстрів аналітичного обліку. Комплексна реалізація наведених пропозицій сприятиме підвищенню аналітичності обліку, формуванню достовірних показників фінансової та статистичної звітності будівельних підприємств, удосконаленню системи документообігу в частині обліку неопераційних доходів і витрат;

– процедури аналітичного оцінювання динаміки окремих показників та структурних змін, які впливають на формування доходів, витрат і фінансових результатів неопераційної діяльності будівельних підприємств, дадуть змогу визначити основні тенденції обліково-аналітичного забезпечення менеджменту для здійснення фінансово-інвестиційної програми розвитку будівельного процесу;

дістали подальшого розвитку:

– класифікація видів діяльності будівельних підприємств та їх сутності, зокрема неопераційних доходів і витрат як складових господарської діяльності підприємств з урахуванням специфіки будівельної галузі, що сприятиме достовірному відображенню результатів фінансової та інвестиційної діяльності і надзвичайних подій у фінансовій звітності;

– деталізація структури елементів неопераційних витрат будівельних підприємств на основі розроблених критеріїв облікової оцінки окремих елементів, що уможливить здійснення ефективного внутрішньогосподарського управління неопераційною діяльністю та обґрунтування недоцільності окремих витрат і уникнення небажаних перевитрат;

– процедурні питання щодо впливу організаційно-технологічних особливостей будівельного виробництва (погодно-кліматичних умов, довготривалість будівельного процесу, рухомість структурних підрозділів) на облік неопераційної діяльності, що дасть змогу забезпечити впорядкування організації обліку неопераційної діяльності будівельних підприємств;

– аналітична оцінка оптимального розподілу портфеля інвестицій на основі економіко-математичної моделі просторової оптимізації аналізу неопераційної діяльності будівельних підприємств забезпечить отримання максимального сумарного приросту капіталу при реалізації кількох незалежних інвестиційних проектів та використання матриці прогнозу оцінки мінімізації ризиків з метою стабілізації фінансового стану підприємств будівельної галузі.

Практичне значення одержаних результатів. Використання на практиці рекомендованих автором пропозицій сприятиме забезпеченню достовірності відображення змісту операцій в системі обліку та аналізу щодо здійснення неопераційної діяльності будівельних підприємств. Одержані результати дослідження спрямовані на підвищення оперативності обліку і аналізу неопераційних доходів, витрат й фінансових результатів з метою прийняття виважених управлінських рішень.

Результати дисертації впроваджені у практику роботи будівельних підприємств. Зокрема, рекомендації щодо поліпшення методики визнання й обліку доходів і витрат фінансової та інвестиційної діяльності з врахуванням аналітичних показників, що сприяє іншому визначенню фінансових результатів діяльності підприємств, використовуються у практиці ЗАТ „Проектно-будівельне об’єднання „Львівміськбуд” (довідка № 15/164 від 05. 05. 2011 р.), ТОВ „Тернопільбуд” (довідка № 01-1592 від 28. 12. 2011 р.), ТОВ „Добробуд” м. Тернопіль (довідка № 42 від 26. 06. 2012 р.).

Окремі положення дисертації використовуються в навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-26/2879 від 28. 12. 2011 р.).

Особистий внесок здобувача. Представлені в дисертації рекомендації і пропозиції є власними розробками автора. Усі праці за темою дисертації опубліковані одноосібно.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації обговорено і схвалено на Міжнародних науково-практичних конференціях:

„Стан і проблеми трансформації фінансів та економіки регіонів у перехідний період” (м. Хмельницький, 2003 р.); „Становлення та розвиток обліку, контролю і аналізу в Україні” (м. Київ, 2006 р.); „Реформування економіки України: стан та перспективи” (м. Київ, 2009 р.); „Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація” (м. Київ, 2009 р.); „Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні” (м. Тернопіль, 2010 р.); „Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки” (м. Луцьк, 2010 р.); „Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України” (м. Тернопіль, 2011 р.); „Облік, аналіз і аудит в системі управління суб’єктів господарювання: вітчизняна практика та міжнародний досвід” (м. Сімферополь, 2011 р.); „Актуальні проблеми розвитку економіки в умовах глобалізації” (м. Чортків, 2012 р.); „Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні” (м. Тернопіль, 2012 р.) та Всеукраїнських науково-практичних конференціях: „Теоретико-методологічні та практичні аспекти розвитку економіки України” (м. Чортків, 2006 р.); „Стратегія розвитку підприємництва: теорія, організація, практика” (м. Тернопіль, 2009 р.).

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 22 наукові праці загальним обсягом 4,91 друк. арк., у тому числі: 10 праць, в яких відображено основні наукові результати дисертації обсягом 3,00 друк. арк., 12 наукових праць апробаційного характеру обсягом 1,91 друк. арк.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний текст роботи викладено на 173 сторінках комп’ютерного тексту. Дисертація містить 40 рисунків на 21 сторінці та 22 таблиці на 10 сторінках. Список використаних джерел налічує 185 найменувань на 18 сторінках. У роботі подано 13 додатків, розміщених на 21 сторінці.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі **„Доходи, витрати і фінансові результати підприємств як об’єкти аналізу та обліку неопераційної діяльності”** уточнено сутність понять „дохід” і „витрати” та досліджено еволюцію їх розвитку в світовій та вітчизняній науці. Обґрунтовано економічну природу неопераційної діяльності й наведено класифікаційні ознаки доходів і витрат як її складових: фінансової та інвестиційної діяльності, надзвичайних подій. Наведено загальну інформацію про витрати, не пов’язані із операційною діяльністю.

Поняття неопераційних витрат у дисертації введено вперше, оскільки їх сутність не наводиться в нормативних документах, включаючи П(С)БО. У більшості навчальних посібників, наукових статтях використовуються терміни „витрати іншої звичайної діяльності” (фінансової та інвестиційної) і надзвичайні витрати. Під витратами неопераційної діяльності запропоновано розуміти фінансові, інвестиційні і надзвичайні витрати, які є витратами періоду (за виключенням фінансових витрат, що підлягають капіталізації) та зменшують фінансовий результат відповідної діяльності. Це дасть змогу враховувати

сутність і структуру витрат на здійснення окремих видів діяльності.

Недостатність інвестиційних й фінансових ресурсів суб'єктів підприємства, спричиняє їх дефіцит та зумовлює потребу у формуванні досконалого інформаційного забезпечення процесу їх використання з метою уникнення або зменшення економічних ризиків.

У дисертації проведено розмежування обліку доходів від операційної і неопераційної діяльності, що надасть можливість центрам відповідальності оперативно втручатись у їх планування та контроль. Проаналізовано різні точки зору вітчизняних і зарубіжних науковців, нормативні та інструктивні документи щодо класифікації доходів підприємств. Запропоновано розширення класифікаційних ознак для побудови економічно обґрунтованої класифікації доходів неопераційної діяльності, що позитивно впливатиме на організацію та методику бухгалтерського обліку (рис. 1).

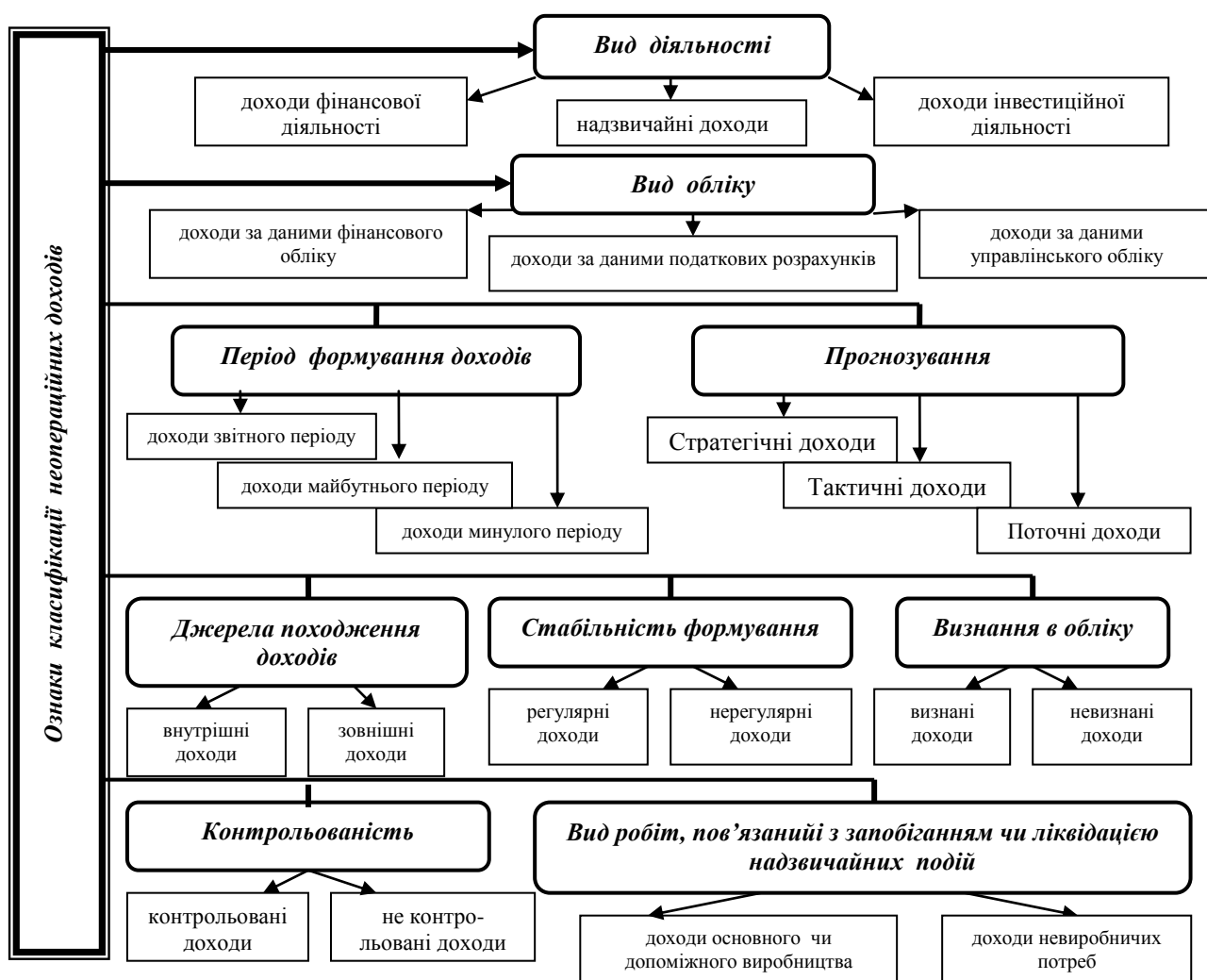


Рис. 1. Класифікація доходів неопераційної діяльності

Впродовж останніх років залежність підприємств від інвестиційного клімату в державі та кожній галузі, зокрема, спричиняє вагомий вплив складових неопераційної діяльності на фінансові показники діяльності. Позитивний фінансовий результат залежить не тільки від зниження собівартості чи інтенсивності випуску продукції, а більшою мірою від

продуманої фінансово-інвестиційної політики підприємства, пов'язаної із отриманими кредитними послугами, інвестуванням, зниженням ризику виникнення надзвичайних витрат чи втрат. Прибуток як індикатор ефективності всіх аспектів діяльності підприємства дає поштовх до появи нових інвесторів чи позитивного рішення про отримання кредиту у фінансовій установі. Від детального дослідження показників прибутковості залежатиме подальша діяльність підприємства.

Обсяги фінансово-інвестиційних ресурсів впливають на ефективність, тривалість та прибутковість виробничого, зокрема будівельного процесу. У цьому зв'язку важливо досягнути чіткості у постановці обліку неопераційних складових господарської діяльності підприємства, що є запорукою їх економічного розвитку. Особливо це стосується належної організації фінансового та управлінського обліку неопераційних витрат у зв'язку з чим слід класифікувати витрати неопераційної діяльності, які аналогічні ознакам класифікації неопераційних доходів, а саме: за видами діяльності, за видами обліку витрат, за періодом формування, за ефективністю здійснення витрат, за регулярністю виникнення витрат, в залежності від прийнятих управлінських рішень, за видами робіт, пов'язаними із запобіганням чи ліквідацією надзвичайних подій. Практичне використання класифікації неопераційних витрат позитивно вплине на процес внутрішньогосподарського управління ними з метою уникнення перевитрат.

У процесі проведеного дослідження виявлено, що притаманні будівництву організаційно-технологічні особливості суттєво впливають на організацію і методику обліку доходів та витрат діяльності підприємств. Вплив цих особливостей на методику та організацію обліку витрат і доходів неопераційної діяльності ілюструє рис. 2.



Рис. 2. Організаційно-технологічні особливості будівельного виробництва та їх вплив на методику і організацію обліку витрат і доходів неопераційної діяльності будівельних підприємств

Залежність від погодно-кліматичних умов пов'язана із витратами і доходами від надзвичайних подій, рухомість структурних підрозділів – з витратами і доходами від інвестиційної діяльності, а довготривалість будівельного процесу – з цими ж показниками у фінансовій діяльності.

У розділі 2 „**Методика та організація обліку доходів, витрат і фінансових результатів неопераційної діяльності**” критично оцінено організацію та методику обліку складових неопераційної діяльності. Загалом у теорії і практиці зміст фінансової діяльності трактується ширше, ніж фінансування. У дисертації фінансова діяльність підприємства характеризується як система форм і методів, які використовуються для фінансового забезпечення функціонування підприємств і досягнення ними поставленої мети, що приводить до змін обсягу й складу власного і позикового капіталу. Виходячи з цього визначення, всі об'єкти повинні бути відображені в обліку.

Враховуючи, що у національних стандартах з бухгалтерського обліку та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 р. наводяться різні назви окремих видів доходів і витрат іншої звичайної діяльності, бажано оперувати такими поняттями як „дохід від фінансової діяльності”, „дохід від інвестиційної діяльності”, „витрати від фінансової діяльності”, „витрати від інвестиційної діяльності”.

Великою мірою інвестиційна діяльність пов'язана із суб'єктами інвестування. У вітчизняній практиці участь в управлінні товариством, представництво у раді директорів стосується суб'єктів, які не обов'язково повинні володіти блокувальним пакетом акцій (25%). З огляду на це, ознакою участі у капіталі слід вважати тільки суттєвий вплив через значну частку, яку має інвестор у капіталі інвестованого підприємства.

Достовірне інформаційне підтвердження результатів неопераційної діяльності вкрай важливе для підвищення ефективності інвестиційного процесу у вітчизняній економіці. У цьому зв'язку зростає значення облікової і звітної інформації про інвестиційні процеси на підприємстві, обсяги доходів і витрат інвестиційної діяльності, розмежування результатів кожного виду діяльності в межах фінансової та інвестиційної діяльності. В даний час вкладення інвестиційних ресурсів вважається інвестиційною діяльністю, водночас отримання дивідендів, процентів відповідно до національних П(С)БО стосується фінансової діяльності, що не логічно.

Для підвищення достовірності визначення фінансового результату від фінансових операцій уточнено номенклатуру фінансових доходів і витрат, що сприятиме організації їх фінансового та управлінського обліку, за окремими дочірніми й асоційованими підприємствами, договорами про спільну діяльність, фінансового лізингу, депозитами вкладами, позиками. У зв'язку з цим слід доповнити рахунки 72 „Дохід від участі в капіталі” і 73 „Інші фінансові доходи” відповідними аналітичними рахунками у розрізі перелічених видів операцій.

Використання поняття „інші фінансові доходи” означає наявність інших доходів фінансової діяльності, крім доходів, які обліковуються на рахунку 73

„Інші фінансові доходи”. У роботі запропоновано доходи від участі в капіталі відносити до інвестиційної діяльності, що дозволить вести облік фінансових доходів у межах тільки одного рахунку 73 „Доходи від фінансової діяльності”. У зв’язку з цим удосконалено форму Журнала 6 (частина II. Аналітичні дані про доходи), з аналогічним коригуванням у „Звіті про фінансові результати”. Крім того, на підприємствах будівельної галузі облік доходів від фінансової діяльності слід вести у спеціальній внутрішній відомості, що дасть можливість менеджменту підприємства отримувати необхідну інформацію для прийняття оперативних управлінських рішень.

Сучасною редакцією П(С)БО 31 „Фінансові витрати” не передбачено порядку віднесення витрат на комісію банку за отриманий кредит. Оскільки ці витрати пов’язані зі створенням кваліфікаційного активу, запропоновано використовувати норми не тільки МСБО 23 „Витрати на позики”, відповідно до яких підготовлено нову редакцію „Методичних рекомендацій з обліку фінансових витрат”, а й МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка”. Це дозволить при розрахунку ефективної ставки відсотка суму фінансових витрат визначати з урахуванням витрат, прямо пов’язаних із фінансовим інструментом.

У роботі розмежовано капіталізовані та некапіталізовані витрати. Для підвищення достовірності нарахування відсотків за користування позиками банку доповнено субрахунок 684 „Розрахунки за нарахованими відсотками” аналітичними рахунками 6841 „Розрахунки за нарахованими відсотками по капіталізованих витратах” і відповідно 6842 „Розрахунки за нарахованими відсотками по некапіталізованих витратах”, враховуючи, що терміни списання їх у звітному періоді з рахунку 95 різні. З метою забезпечення аналітичності обліку кредитів рекомендовано цей облік вести за позикодавцями (банками) у розрізі кожного кредиту (позики) окремо за термінами погашення, що дозволить визначати їх ефективність, періодичність сплати та залишок заборгованості до кінця терміну. Ця пропозиція врахована у рекомендаціях щодо заповнення внутрішньої аналітичної „Відомості № 5.6 з аналітичного обліку витрат фінансової діяльності”.

У формі Звіту про фінансові результати, рекомендованій П(С)БО 3 „Звіт про фінансові результати”, результати від інвестиційної діяльності об’єднані в одну групу з показниками результатів фінансової діяльності, що ускладнює їх розмежування. З огляду на це запропоновано його побудову за тим же принципом, що й Звіт про рух грошових коштів з чітким розмежуванням операцій і результатів за кожним з трьох видів діяльності: операційної, інвестиційної і фінансової.

Субрахунок 747 „Дохід від дооцінки необоротних активів і фінансових інвестицій” слід ввести до рахунку 74. Відповідні зміни внесено в удосконалену форму Журнала № 6. Крім того, рахунок 74 „Інші доходи” доповнено субрахунком 748 „Дохід від списання необоротних активів” відповідно до витрат, які узагальнюються на субрахунку 976 „Списання необоротних активів”. Детальнішу аналітичну інформацію про структуру інших доходів і витрат обґрунтовано отримувати не на рівні фінансового обліку, а у розрізі

центрів відповідальності на рівні управлінського обліку. Для цього запропоновано відображати їх у відповідних регістрах аналітичного обліку інвестиційних доходів („Відомість № 4.4 аналітичного обліку доходів інвестиційної діяльності” і витрат „Відомість № 5.7 аналітичного обліку витрат інвестиційної діяльності”).

Враховуючи, що кожен вид діяльності є окремим об’єктом обліку, субрахунки 744 і 974 рекомендовано назвати відповідно „Дохід за курсовою різницею від інвестиційної діяльності” та „Втрати за курсовою різницею від інвестиційної діяльності”. На даних субрахунках будуть обліковуватись, відповідно, доходи і витрати від неопераційних курсових різниць, пов’язаних лише з інвестиційною діяльністю. До рахунків 73 „Інші фінансові доходи” та 95 „Інші фінансові витрати” слід відкрити субрахунки 733 „Дохід за неопераційною курсовою різницею від фінансових операцій” і 952 „Втрати за неопераційною курсовою різницею від фінансових операцій”. На цих субрахунках обліковуватимуться доходи і витрати від неопераційних курсових різниць, пов’язаних лише з фінансовою діяльністю (інші доходи від фінансових операцій та інші фінансові витрати запропоновано відображати на субрахунках 734 й 95, відповідно).

У дисертації враховано класифікацію курсових різниць за двома ознаками: залежно від напряму зміни курсу іноземної валюти, в якій виражені об’єкти обліку, та від виду діяльності, в ході якої такі різниці виникли. Запропоновано до складу другої класифікаційної групи включати курсові різниці, що виникають внаслідок надзвичайних подій. Достовірний облік курсових різниць передбачає необхідність застосування специфічних облікових регістрів. Рекомендовано використовувати аналітичні накопичувальні відомості для реєстрації облікової інформації про курсові різниці за операціями, що зменшить обсяг документообігу, посилить контроль за повнотою, правомірністю і своєчасністю відображення курсових різниць, дозволить уникнути суттєвих помилок при розрахунку курсових різниць у періодах їх виникнення та систематизувати інформацію по курсових різницях.

Зважаючи на те, що надзвичайна подія не носить операційний характер і віднесена до неопераційної діяльності, а її наслідки для підприємства є непередбачуваними і надзвичайними, відповідно виникають непередбачувані доходи і витрати. Важливо визначитись із методикою їх обліковування та правильністю відображення у звітності. Тлумачення сутності надзвичайної події запропоновано доповнити характеристикою ризиків чи екстраординарних ситуацій, що їх спричиняють. До таких ризиків віднесено: довгострокову дебіторську заборгованість, яка триває більше 12 місяців; банкрутство партнерів, зміни у законодавстві щодо ліцензування діяльності; помилки у технології виробництва, виявлені після завершення виробничого циклу; неплатоспроможність клієнтів, а також інвестиційний, фінансовий та інфляційний ризики, які можуть завдати фінансово-стабільному підприємству досить вагомих надзвичайних втрат.

Механізми фінансування робіт із запобігання і ліквідації надзвичайних ситуацій та наявні джерела фінансування підприємства для здійснення або

покриття надзвичайних витрат існують автономно. У зв'язку з цим запропоновано класифікувати надзвичайні витрати за різними ознаками для потреб бухгалтерського обліку та формування аналітичної інформації про них. Крім цього рекомендовано витрати на запобігання надзвичайних подій відносити до витрат майбутніх періодів із наступним їх списанням на операційні витрати.

Доведено, що за потреби підприємства можуть відкривати до субрахунків аналітичні рахунки для обліку джерел погашення надзвичайних витрат. Розроблено аналітичну відомість з обліку надзвичайних доходів („Відомість № 4.5 аналітичного обліку доходів від надзвичайних подій”) у якій відобразатимуться результати надзвичайної діяльності. Дана інформація слугуватиме інформаційною базою для забезпечення аналізу причин та наслідків надзвичайних подій як на галузевому, так і регіональному рівнях.

У розділі 3 „**Аналіз неопераційної діяльності підприємств**” проведено аналіз об'єктів неопераційної діяльності підприємств будівельної галузі та виявлено чинники впливу на формування позитивних фінансових показників роботи підприємства в цілому, запропоновано заходи, реалізація яких сприятиме розвитку будівельної галузі й вітчизняної економіки.

На основі проведеного аналізу визначено відношення неопераційних витрат та доходів до операційної діяльності досліджуваних підприємств загалом і виявлено чинники, які сприятимуть їх оптимізації й спрямуванню на потреби підприємства для підвищення прибутковості його діяльності.

Аналітичні процедури у дисертації використано для розгляду динаміки змін неопераційних доходів і витрат. Визначивши ступінь впливу відхилень за рахунками витрат і доходів, у наступному за звітним місяці можна спрямовувати виявлені резерви для покращення фінансового стану, якщо ці резерви пов'язані із неопераційною діяльністю.

Стабільний фінансовий стан підприємства великою мірою залежить від надходження грошових коштів, що забезпечує покриття поточних зобов'язань та потреби основної та неопераційної діяльності. По досліджуваних підприємствах проаналізовано чинники впливу на якість управління грошовими потоками. Доведено, що інформацію про рух грошових коштів у результаті неопераційної діяльності необхідно подавати, як і раніше, лише за прямим методом, тобто окремо наводити основні статті надходжень і видатків за кожним видом діяльності.

Результати розрахунку суми чистого грошового потоку за неопераційною діяльністю дають змогу визначити загальний її вплив на обсяги виробництва по підприємству за умови використання структурної схеми оцінювання якості управління залежно від грошового потоку діяльності. На основі проведених аналітичних розрахунків представлено тестову таблицю успішності управління грошовими потоками від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності (табл. 1).

Таблиця 1

Тестова оцінка якості управління грошовими потоками діяльності підприємств за 2008-2011рр.

№ з/п	Назва підприємства	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	Оцінка
1.	ТОВ "Тернопільбуд"	5	5	3	3	4,0
2.	ТОВ "Добробуд"	5	4	5	5	4,75
3.	ЗАТ "ПБО" Львівміськбуд"	3	3	3	3	3

Для управління грошовими потоками необхідно постійно контролювати рівномірність і синхронність формування позитивного та негативного грошового потоку. Оптимізація грошових потоків забезпечується шляхом вибору найкращих форм їх організації на підприємстві у поєднанні із врахованим впливом зовнішніх і внутрішніх чинників на досягнення зрівноваженості, синхронізації і зростання чистого грошового потоку.

Враховуючи, що успішність фінансово-господарської діяльності підприємства залежить від ритмічності надходжень, стабільності формування та оптимальності використання грошових потоків, управління інвестиційними процесами, пов'язаними із вкладенням грошових засобів у довгострокові матеріальні активи, є найбільш важливим та складним вектором діяльності будівельних фірм. З цією метою з використанням середовища табличного процесора Microsoft Excel 2010 побудовано модель задачі оптимізації портфеля інвестицій, яку подано відповідними матричними рівняннями, що реалізують цільову функцію та систему обмежень відносно деякого вектора X – вектора невідомих змінних моделі (табл. 2).

Таблиця 2

Таблична модель розв'язку задачі оптимізації портфеля інвестицій підприємства ТОВ „Тернопільбуд”

Проект	Коефіцієнти цільової функції	Коефіцієнти функції обмежень	Цільова функція	Функція обмежень	Змінні цільової функції
A	150000	800000	0	0	0
B	190000	600000	190000	600000	1
C	420000	700000	420000	700000	1
D	450000	1000000	450000	100000	1
E	120000	400000	0	0	0
F	165000	1100000	0	0	0

На основі побудованої економіко-математичної моделі просторової оптимізації складено портфель інвестицій для ЗАТ „ПБО„Львівміськбуд” та ТОВ „Добробуд”.

У дисертації ризик характеризується з позиції імовірності виникнення несприятливих фінансових наслідків у формі втрати доходу або капіталу за невизначеності умов здійснення фінансово-господарської діяльності. Побудовано матрицю ризиків за їх видами на досліджуваних підприємствах будівельної галузі.

Застосовано методи аналізу для побудови інтерполяційних поліномів прогнозу, що розраховані на основі економіко-математичних моделей із використанням кореляційно-регресійного аналізу, які коливаються в межах 0,6-1. Це свідчить про адекватність побудованих моделей та достатній довірчий інтервал. Групи ризиків мають різну вагу у групах підприємств. На основі запропонованої матриці ризиків для кожного із підприємств розраховано емпіричну шкалу ризиків, у якій розподілено портфель інвестицій за рахунок інструменту оптимізації (табл. 3).

Таблиця 3

Матриця розподілу коштів для запобігання ризиків, тис.грн.

№ з/п	Назва підприємства	Обсяг коштів, грн.	Кошти, акумульовані для усунення ризиків інвестиційного проекту, грн.	Кошти, спрямовані на недопущення ризиків інвестиційного проекту, грн.
1.	ТОВ "Тернопільбуд"	200000	90000	110000
2.	ЗАТ „ЛБО” Львівміськбуд”	250000	122500	127500
3.	ТОВ "Добробуд"	90000	48600	41400

Запропонована матриця демонструє співвідношення обсягів інвестицій до можливого ризику виникнення надзвичайних подій (табл. 3). Оптимальний розподіл цих коштів у сфері неопераційної діяльності підприємства сприятиме запобігання та мінімізації можливих ризиків у майбутньому.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне обґрунтування і представлено нові підходи до вирішення наукових проблем удосконалення організації та методики обліку і аналізу неопераційної діяльності будівельних підприємств. Результати проведеного дослідження дали підставу зробити науково обґрунтовані висновки.

1. Економічна діяльність будівельних підприємств передбачає необхідність удосконалення напрямів обліку та аналізу неопераційних витрат, доходів і фінансових результатів як важливого елемента стимулювання виробництва й ефективності управління. У законодавчих і нормативно-інструктивних документах термін „неопераційна діяльність” не використовується. Для узагальнення інформації про результати діяльності, яка не є операційною, запропоновано запровадити до облікової термінології дефініцію „неопераційна діяльність” як сукупність фінансової і інвестиційної діяльності та надзвичайних подій.

2. З метою підвищення інформативності облікового процесу підприємств стосовно таких важливих об’єктів обліку, як неопераційна діяльність та його аналітичності розширено склад класифікаційних ознак неопераційних доходів і витрат з урахуванням впливу на операційну діяльність. Запровадження оновленої класифікації неопераційних доходів та витрат сприятиме результативності внутрішньогосподарського управління ними з метою виключення безпідставних витрат і уникнення небажаних перевитрат. Загалом

класифікація доходів має важливе значення в процесі оцінки діяльності підприємств досліджуваної галузі.

3. До організаційно-технологічних особливостей будівельного виробництва, які впливають на методику та організацію обліку не лише операційної, а й неопераційної діяльності, віднесено такі:

– вплив погодно-кліматичних умов, які призводять до проведення робіт із запобігання виникненню надзвичайної ситуації (надзвичайні витрати з будівництва дамб, роботи з укріплення ґрунтів, які можуть по різному обліковуватись залежно від джерел фінансування);

– рухомість структурних підрозділів, яка впливає на виникнення інших витрат і доходів (залишкова вартість розібраних тимчасових нетитульних споруд, витрати по їх демонтажу, ціна можливого використання будівельних матеріалів від розбирання таких споруд);

– довготривалість будівельного процесу, яка призводить до капіталізації фінансових витрат та виникнення кваліфікаційного активу. Згідно з П(С)БО 31 до собівартості його формування включається сума фінансових витрат підприємства у вигляді відсотків за позиками, обчислена з урахуванням витрат на створення кваліфікаційного активу.

4. При прийнятті управлінських рішень щодо окремих видів діяльності більш деталізованою структурою елементів неопераційних витрат слід вважати наступну: елементами витрат фінансової діяльності – грошові витрати, нарахування відсотків за кредит та інші фінансові витрати; елементами витрат інвестиційної – втрати від участі в капіталі, собівартість ліквідованих необоротних активів, собівартість реалізованих фінансових інвестицій, матеріальні витрати інвестиційної діяльності, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, курсові різниці з інвестиційної діяльності, інші витрати інвестиційної діяльності; елементами витрат надзвичайних подій – матеріальні втрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи та інші надзвичайні витрати.

5. У структурі статей „Звіту про фінансові результати” у частині складових неопераційної діяльності для визначення фінансових результатів за окремими видами діяльності запропоновано виділити інвестиційну як окремий вид діяльності. Доведено недоцільність включення фінансової та інвестиційної діяльності до звичайної діяльності, що не пов’язана із операційною. З огляду на це запропоновано змінити назву рахунку 73 „Інші фінансові доходи” на „Доходи фінансової діяльності”, оскільки використання поняття „інші фінансові доходи” означає наявність інших доходів фінансової діяльності, крім доходів, які обліковуються на рахунку 73.

6. Для посилення аналітичності обліку доходів і витрат фінансової діяльності запропоновано окремі субрахунки 733 „Дохід від неопераційної курсової різниці від фінансових операцій” і 952 „Втрати від неопераційних курсових різниць від фінансових операцій” для відображення відповідно доходів і витрат від неопераційних курсових різниць у результаті фінансової діяльності. З метою оперативного надання відповідної інформації апарату управління підприємством щодо складових неопераційної діяльності у

дисертації розроблено аналітичні відомості з обліку доходів і витрат від інвестиційної та фінансової діяльності й надзвичайних подій.

7. У процесі дослідження встановлено недосконалість чинного порядку відображення витрат для запобігання надзвичайних подій у складі надзвичайних витрат. Для посилення достовірності відображення цих витрат запропоновано відображати їх у момент виникнення у складі витрат майбутніх періодів, а після завершення – показувати витратами звітного періоду.

8. За результатами проведеного аналізу неопераційної діяльності виявлено недостатнє забезпечення грошовими коштами підприємств для здійснення операційної діяльності. У дисертації запропоновано оптимізувати ці грошові потоки, що позитивно впливатиме на планування майбутніх витрат і надходжень. Пошук оптимального розподілу портфеля інвестицій можна здійснити шляхом використання економіко-математичних методів, зокрема просторової оптимізації для отримання максимального сумарного приросту капіталу при реалізації кількох незалежних інвестиційних проектів, вартість яких перевищує наявні фінансові ресурси інвестора. З урахуванням цього побудовано економіко-математичну модель формування портфеля інвестицій на прикладі ТОВ „Тернопільбуд” та проведено розрахунки оптимізації на основі методу узагальненого понижуючого градієнта, який застосовується для нелінійних задач математичного програмування. В результаті проведеного дослідження запропоновано оптимальний розподіл портфеля інвестицій на основі індексу рентабельності підприємств, який вказує на доцільність обрання проектів В,С,Д. Модель задачі оптимізації подано відповідними матричними рівняннями, які реалізують цільову функцію та систему обмежень.

З урахуванням розрахованого прогностичного значення фінансових показників діяльності підприємств із застосуванням кореляційно-регресійного аналізу, які коливаються в межах 0,6-1, рекомендовано вільні фінансові кошти спрямовувати на випередження виникнення надзвичайних ситуацій, тобто здійснення заходів з мінімізації ризиків і втрат. З цією метою ризики у дисертації характеризуються з позиції імовірності виникнення несприятливих фінансових наслідків у формі втрати доходу або капіталу за невизначеності умов здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства, що підтверджує адекватність побудованих моделей та достатній довірчий інтервал.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких відображено основні наукові результати дисертації:

1. Чижишин О. І. Деякі аспекти обліку, звітності та контролю витрат виробництва / О. І. Чижишин // Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка. Економіка. – Тернопіль: ТНПУ, 2005. – № 19. – С. 56-58 (0,24 д. а.).
2. Чижишин О. І. Деякі аспекти ефективної організації обліку витрат на виробництво продукції і управління ними / О. І. Чижишин // Всеукр. наук. – вироб. журнал. Інноваційна економіка. – Тернопіль, 2008. – № 1. – С. 123-128 (0,24 д. а.).

3. Чижишин О. І. Проблемні аспекти класифікації витрат підприємств / О. І. Чижишин / Прометей : регіон. зб. наук. праць з економіки Донецького економіко-гуманітарного інституту. – Донецьк, 2009. – Вип. 2 (29). – С. 200-202 (0,39 д. а.).
4. Чижишин О. І. Проблеми обліку капіталізації фінансових витрат / О. І. Чижишин // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: наук. зб. Прикарпатського національного університету ім. В. Стефаника. – Івано-Франківськ, 2010. – Вип. 6. – Т. 1. – С. 158-161 (0,33 д. а.).
5. Чижишин О. І. Проблемні аспекти класифікації витрат підприємств / О. І. Чижишин // Економічний аналіз: зб. наук. праць Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль, 2010. – Вип. 6. – С. 349-352 (0,12 д. а.).
6. Чижишин О. І. Проблеми визнання та обліку надзвичайних витрат / О. І. Чижишин // Всеукр. наук.-вироб. журнал „Сталий розвиток економіки”. – Хмельницький, 2011. – № 2 (5). – С. 206-209 (0,3 д. а.).
7. Чижишин О. І. Проблеми приведення національної системи обліку інвестицій до МСБО / О. І. Чижишин // Вісник Кам'янець-Подільського національного університету ім. І. Огієнка. Економічні науки. – Кам'янець-Подільський, 2011. – Вип. 4. – С. 398-401 (0,24 д. а.).
8. Чижишин О. І. Проблемні питання обліку надзвичайних доходів і витрат / О. І. Чижишин // Облік і фінанси АПК. – Київ, 2012. – № 1. – С. 77-82 (0,54 д. а.).
9. Чижишин О. І. Вплив організаційно-технологічних особливостей будівельного виробництва на методику та організацію обліку неопераційної діяльності будівельних підприємств / О. І. Чижишин // Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного університету. Економічні науки. – Черкаси, 2012. – Вип. 31. – Ч. 1. – С. 240-244 (0,35 д. а.).
10. Чижишин О. І. Проблеми обліку доходів від участі в капіталі / О. І. Чижишин // Фінанси, облік і аудит: зб. наук. праць Київського національного економічного університету спец. випуск присвячений 35-річчю кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК. – Київ, 2012. – С. 179-183 (0,25 д. а.).

Наукові праці апробаційного характеру:

11. Чижишин О. І. Проблематика методики управлінського обліку виробничих витрат / О. І. Чижишин // Стан і проблеми трансформації фінансів та економіки регіонів у перехідний період : зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. (Хмельницький, 15 травня 2003р.). – Хмельницький, 2003. – С. 44-47 (0,19 д. а.).
12. Чижишин О. І. Напрями підвищення ефективності витрат виробництва на основі управлінського обліку / О. І. Чижишин // Становлення та розвиток обліку, контролю і аналізу в Україні: зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 16-17 березня 2006р.). – Київ: КНЕУ ім. В.Гетьмана, 2006. – С. 378-381(0,23 д. а.).
13. Чижишин О. І. Напрямки ефективної організації витрат на промисловому підприємстві / О. І. Чижишин // Теоретико-методологічні та практичні

- аспекти розвитку економіки України: зб. тез Всеукр. наук.-практ. конф. (Чортків, 23 листопада 2006р.). – Чортків, 2006. – С. 200-203 (0,15 д. а.).
14. Чижишин О. І. Питання обліку витрат / О. І. Чижишин // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: зб. тез доповідей студентів-учасників VII Міжн. наук. конф. (Київ, 27 березня). – Київ: ДП “Інформаційно-аналітичне агенство”, 2009. – С. 178-179 (0,12 д. а.).
 15. Чижишин О. І. Порівняльна оцінка класифікації витрат в міжнародній практиці / О. І. Чижишин // Стратегія розвитку підприємництва: теорія, організація, практика: зб. тез Всеукр. наук.-практ. конф. (Тернопіль – Чортків, 12-13 березня 2009р.). – Тернопіль: Вектор, 2009. – Ч. 2. – С. 211-212 (0,17 д. а.).
 16. Чижишин О. І. Управлінські аспекти обліку фінансових витрат / О. І. Чижишин // Реформування економіки України: стан та перспективи: зб. тез IV Міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 26-27 листопада 2009р.). – Київ: МІБО КНЕУ “Аспект-поліграф”, 2009. – С. 269-271 (0,13 д. а.).
 17. Чижишин О. І. Теоретичні аспекти обліку витрат та доходів підприємства / О. І. Чижишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матер. Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 23-24 квітня 2010р.). – Тернопіль: Крок, 2010. – С. 158-159 (0,15 д. а.).
 18. Чижишин О. І. Деякі аспекти обліку витрат неопераційної діяльності / О. І. Чижишин // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (Луцьк, 3 грудня 2010р.). – Луцьк : РВВ ЛНТУ, 2010. – С. 574-576 (0,11 д. а.).
 19. Чижишин О. І. Проблемні аспекти трактування сутності інвестицій / О. І. Чижишин // Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України: зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 27-28 жовтня 2011р.). – Тернопіль: ПП „Принт-Інформ”, 2011. – С. 320-323 (0,21 д. а.).
 20. Чижишин О. І. Оптимізація аналітичних показників фінансово-інвестиційної діяльності будівельних підприємств/ О. І. Чижишин // Облік, аналіз і аудит в системі управління суб’єктів господарювання: вітчизняна практика та міжнародний досвід: зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. (Сімферополь, 9-10 грудня, 2011р.). – Сімферополь: ДІАЙПІ, 2011. – С. 225-227 (0,19 д. а.).
 21. Чижишин О. І. Організаційно-технологічні аспекти обліку неопераційної діяльності будівельних підприємств / О. І. Чижишин // Актуальні проблеми розвитку економіки в умовах глобалізації: зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль – Чортків, 26-27 квітня 2012р.). – Чортків, 2012. – С. 362-364 (0,14 д. а.).
 22. Чижишин О. І. Актуальність оптимізації грошового потоку діяльності підприємства в умовах кризи / О. І. Чижишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: зб. тез II Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 29-30 листопада 2012р.). – Тернопіль: СМП ”Тайп” ТНЕУ, 2012. – С. 180-182 (0,12 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Чижишин О.І. Облік і аналіз неопераційної діяльності підприємств. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Тернопільський національний економічний університет Міністерства освіти і науки України, Тернопіль, 2013.

Дисертацію присвячено проблемам удосконалення теоретичних положень і методик обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів від неопераційної діяльності будівельних підприємств та розробці практичних рекомендацій з їх вдосконалення.

Досліджено економічну сутність доходів, витрат і фінансових результатів від неопераційної діяльності як об'єктів бухгалтерського обліку підприємств та їх ретроспективне та стратегічне формування. Запропоновано трактування дефініції „неопераційна діяльність” та визначено її складові в будівельному виробництві. Удосконалено класифікаційні ознаки доходів та витрат неопераційної діяльності та їх аналітичний і синтетичний облік, розглянуто вплив основних організаційно-технологічних особливостей будівництва на побудову обліку й аналізу доходів і витрат неопераційної діяльності будівельних підприємств,

Розроблено економіко-математичну модель просторової оптимізації аналізу неопераційної діяльності будівельних підприємств та запропоновано оцінку виникнення ризиків за видами неопераційної діяльності з метою їх мінімізації на основі прогнозуючого випередження при формуванні фінансово-інвестиційних проектів підприємств.

Ключові слова: облік, аналіз, неопераційна діяльність, будівельні підприємства, неопераційні доходи, неопераційні витрати, фінансові результати неопераційної діяльності.

АННОТАЦИЯ

Чижишин О.И. Учет и анализ неоперационной деятельности предприятий. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание учёной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Тернопольский национальный экономический университет Министерства образования и науки Украины, Тернополь, 2013.

Диссертация посвящена проблемам усовершенствования теоретических аспектов и методик учета и анализа доходов, издержек и финансовых результатов неоперационной деятельности строительных предприятий и разработке практических рекомендаций по их усовершенствованию.

Исследована экономическая сущность доходов, расходов и финансовых результатов от неоперационной деятельности как объектов бухгалтерского учета предприятий и их ретроспективное и стратегическое формирование. Предложено определение понятия „неоперационная деятельность” как

составной хозяйственной деятельности, которая включает финансовую и инвестиционную деятельность и чрезвычайные события, а также обоснована система учета и анализа этой деятельности в строительных предприятиях и определены ее составляющие в строительном производстве.

Усовершенствованы классификационные признаки доходов и издержек строительных предприятий путем их детализации: по видам деятельности, в составе которых предложена неоперационная, и за конечным назначением объектов учета, что обеспечит повышение его аналитичности, полноту анализа и наличие информации, необходимой для составления форм финансовой и внутренней отчетности.

Усовершенствована структура элементов неоперационных издержек строительных организаций, что даст возможность осуществлять внутрихозяйственное управление неоперационной деятельностью для обеспечения эффективного ведения хозяйства во избежание непредвиденных перерасходов производства.

Рассмотрено влияние основных организационно-технологических особенностей строительства на построение учета и анализа доходов и расходов неоперационной деятельности строительных предприятий, а именно: погодноклиматические условия, продолжительность строительного процесса, подвижность структурных подразделений) на методику и организацию учета неоперационной деятельности строительных предприятий. Разукрупнена структура элементов расходов неоперационной деятельности с целью ее использования при принятии управленческих решений относительно отдельных видов деятельности.

Усовершенствован аналитический и синтетический учет доходов и издержек финансовой и инвестиционной деятельности строительных предприятий через разработку номенклатуры субсчетов, уточнение определения финансовых результатов неоперационной деятельности и дополнения содержания существующих регистров аналитического учета, в частности второго раздела Журнала № 6 „Аналитические данные о доходах”, Ведомостей 4.3, 4.4, 4.5 аналитического учета доходов финансовой и инвестиционной деятельности и чрезвычайных событий, Ведомостей 5.6 и 5.7 аналитического учета расходов финансовой и инвестиционной деятельности, или машинограм, которые их замещают.

В структуре статей Отчёта о финансовых результатах в части составляющих неоперационной деятельности с целью правильного определения финансовых результатов по отдельным видам деятельности, целесообразно отделить инвестиционную как отдельный вид деятельности, который не связан с операционной. Учитывая предложенные рекомендации, необходимо ввести изменения в Инструкцию № 291, в которой бы значилось изменение названия счёта 73 „Другие финансовые доходы” на „Доходы финансовой деятельности”, так как использование понятия „другие финансовые доходы” предполагает наличие других доходов финансовой деятельности, кроме доходов на счёту 73.

Для улучшения аналитичности учёта доходов и издержек финансовой деятельности следовательно выделить субсчета 733 „Доход от неоперационной

курсовой разницы от финансовых операций” и 952 „Издержек от неоперационных курсовых разниц от финансовых операций”, на которых бы значились соответственно доходы и издержки от неоперационных курсовых разниц в результате финансовой деятельности.

Предложены экономико-математическая модель оптимального распределения портфеля инвестиций для получения максимально суммарного прироста капитала и матрицы прогнозной оценки рисков как вероятности возникновения неблагоприятных финансовых последствий в форме потери дохода в условиях неопределенности для осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятий строительной отрасли.

Полученные результаты исследования направлены на повышение достоверности и оперативности учета и анализа доходов, расходов и финансовых результатов с целью принятия взвешенных управленческих решений.

Ключевые слова: учёт, анализ, неоперационная деятельность, строительные предприятия, неоперационные доходы, неоперационные издержки, финансовые результаты неоперационной деятельности.

ANNOTATION

Chyzyshyn O.I. Accounting and analysis of non-operating activity of enterprises. – Printed as manuscript.

Dissertation on the receipt of scientific degree of candidate of economic sciences after specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit (after the types of economic activity) – Ternopil National Economic University, the Ministry of Education and Science of Ukraine, Ternopil, 2013.

Dissertation is devoted to the problems of improvement of theoretical positions and methods of accounting and analysis of income, expenses and financial results from non-operating activity of building enterprises and development of practical recommendations for their improvement.

The economic essence of profits, charges and financial results from non-operating activity as objects of record-keeping of enterprises and their retrospective and strategic forming is explored. The interpretation of the definition „non-operating activity” is proposed and its components in the building industry are identified. The classification features of income and expenses of non-operating activity are improved in accordance with the necessities of external and internal users of accounting information.

The influence of major organizational and technological features of building on the construction of accounting and analysis of income and expenses of non-operating activity of building enterprises is considered. The structure of elements of expenses of non-operating activity is divided into smaller units with the purpose of its use at acceptance of management decisions in relation to the separate types of activity.

Keywords: accounting, analysis, non-operating activity, building enterprises, non-operating income, non-operating expenses, financial results of non-operating activity.