

**ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ**

КУЗНЕЦОВА СВІТЛАНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 338.943.5:657.22.003.2

**ОБЛІК ПРИБУТКУ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ
ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Харків – 2011

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Харківському державному університеті харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник кандидат економічних наук, доцент
Чернікова Ірина Борисівна,
Харківський державний університет
харчування та торгівлі,
професор кафедри бухгалтерського
обліку та аудиту.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Нападовська Любов Василівна,
Київський національний
торговельно-економічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент
Бачинський Василь Іванович,
Львівська комерційна академія,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку.

Захист відбудеться «30» червня 2011 р. о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 64.088.02 у Харківському державному університеті харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333, ауд. 45.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Харківського державного університету харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333.

Автореферат розісланий «26» травня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Н.Л. Савицька

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Стратегія соціально-економічного розвитку України спрямована на економічне зростання та європейську інтеграцію. Сучасні умови вимагають розширення інформаційної бази для успішного управління діяльністю вітчизняних підприємств у конкурентному просторі ринкових відносин. Система управління підприємствами може ефективно функціонувати лише за наявності відповідного інформаційного забезпечення. Важливою складовою інформаційної системи управління підприємством є бухгалтерський облік, який формує переважну більшість фінансової інформації.

Торгівля є частиною економіки України, яка в ринкових умовах постійно перебуває у стані динамічного розвитку. Про необхідність удосконалення системи управління прибутком торговельної діяльності свідчить тенденція збільшення частки збиткових підприємств торгівлі на 10%, яка спостерігається за період 2005-2009 років.

Реалії конкурентного середовища в Україні вимагають запровадження в інформаційну систему суб'єктів господарювання торговельного сегменту більш ефективних методів управління товарним асортиментом – категорійного менеджменту. Інформаційною базою підтримки управлінських рішень за умов категорійного менеджменту виступає облік прибутку. Враховуючи, що традиційна методологія обліку фінансових результатів орієнтована передусім на загальні показники, проблема обліку багатоступеневого прибутку в розрізі товарних позицій для внутрішніх користувачів залишається другорядною, тому потребує вирішення.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних, методологічних та прикладних питань з бухгалтерського обліку фінансових результатів здійснили вітчизняні вчені М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Н.І. Дорош, А.Г. Загородній, Ю.А. Кузьмінський, М.В. Кужельний, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, О.А. Петрик, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, Л.М. Янчева, а також російські вчені Ю.В. Богатин, В.Є. Керимов, О.І. Нечитайло, С.А. Ніколаєва, Я.В. Соколов, А.Д. Шеремет та ін. Концептуальні засади з організації та методології обліку прибутку розроблено зарубіжними авторами М. Ван Бредом, К. Друрі, Е. Хендриксен, Ч. Хорнгреном та ін. Суттєві наукові здобутки у розвиток теоретичних засад з економіки торговельних підприємств внесли вітчизняні та зарубіжні вчені І.О. Бланк, Н.О. Власова, А.А. Мазаракі, Т.С. Пічугіна, В.В. Снегірьова, О.В. Чкалова та ін.

Не зменшуючи значення проведених досліджень, в роботі акцентовано увагу на проблемних питаннях, які потребують подальшого розвитку. Недостатньо розробленими в інформаційному забезпеченні управління діяльністю торговельних підприємств залишаються організаційно-методичні аспекти обліку прибутку. Актуальність зазначених проблем, їх практичне значення та недостатня теоретична розробленість обумовили вибір теми дисертації.

Зв'язок з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційну роботу виконано відповідно до планів науково-дослідних робіт Харківського державного університету харчування та торгівлі: «Організаційно-методичні аспекти удосконалення обліку та контролю в акціонерних товариствах» (номер державної реєстрації 0108U009988), в межах цієї теми дисертантом розроблено методичні підходи до управлінського обліку прибутку на підприємствах торгівлі; «Аналіз фінансових результатів в підприємствах харчування та торгівлі» (номер державної реєстрації 0108U009983), особистий внесок автора полягає у розробленні теоретичних і організаційних засад побудови системи обліку й аналізу прибутку торговельних підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є удосконалення теоретико-методичних, організаційних положень та розробка практичних рекомендацій щодо обліку прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств.

Для досягнення мети в дисертації поставлено й вирішено наступні основні завдання:

- обґрунтувати та визначити етапи еволюції формування прибутку в торгівлі в обліковому аспекті для пошуку можливих напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку як інформаційної системи управління;
- уточнити економічну сутність та розкрити зміст категорій «прибуток», «збиток»;
- удосконалити класифікацію фінансових результатів діяльності підприємств з урахуванням потреб різних груп користувачів;
- розкрити тенденції розвитку обліку прибутку за центрами відповідальності в умовах матричної структури категорійного менеджменту торговельних підприємств;
- розробити методичний підхід щодо підготовки обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком торговельних підприємств і оцінити їх значення в прийнятті рішень;
- запропонувати й обґрунтувати організаційно-методичні засади управлінського обліку прибутку торговельних підприємств за центрами відповідальності;
- узагальнити й удосконалити підходи щодо обліку прибутку в умовах інформаційних технологій;
- систематизувати й поглибити особливості формування облікової інформації для цілей управління;
- розробити альтернативні методичні підходи обліку та прогнозування прибутку в системі управління торговельними підприємствами.

Об'єктом дослідження є процес обліку прибутку в системі управління підприємствами торгівлі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних засад обліку прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано загальнонаукові й специфічні методи пізнання. При дослідженні економічної сутності прибутку і концепції еволюції його формування використовувались методи індукції та дедукції, системний і абстрактний. Для

дослідження стану обліку фінансових результатів підприємств торгівлі застосовувались статистичні методи, системного підходу, інформаційного моделювання. Метод абстрагування та синтезу використано для дослідження теоретико-методичних і організаційних аспектів системи обліку прибутку, вдосконалення питань організації і методики складання управлінської звітності. При вирішенні завдань щодо організації аналітичного забезпечення облікових моделей прибутку в прийнятті управлінських рішень використовувались методи функціонально-логічного аналізу, організаційного й економіко-математичного моделювання. Графічний метод використано з метою наочного відображення результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі й нормативні документи з бухгалтерського обліку фінансових результатів, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, періодичні видання з економіки, бухгалтерського обліку, аудиту і аналізу, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів, інтернет-ресурси. Було використано статистичну інформацію, фінансову звітність і документи первинного, синтетичного та аналітичного обліку торговельних підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств. Найбільш суттєві теоретичні та практичні результати, що мають наукову новизну, полягають у наступному.

Уперше:

розроблено методичний підхід в системі управлінського обліку прибутку торговельних підприємств за центрами відповідальності з використанням рахунку 78 «Маржинальний дохід» із запропонованим розподілом витрат між видами товарів для забезпечення аналітичності обліку та контролю прибутку з метою прийняття зважених рішень на всіх рівнях управління.

Удосконалено:

визначення етапів еволюції обліку прибутку торговельної діяльності в системі бухгалтерських рахунків для побудови ефективної системи управління;

організацію обліку прибутку за центрами відповідальності, яку, на відміну від існуючих, подано в матричній структурі категорійного менеджменту торговельних підприємств;

організаційно-методичні засади обліку внутрішнього переміщення товарів за трансфертними цінами та розроблено первинну документацію і внутрішню звітність про прибуток торговельних підприємств із введенням рахунків 29 «Націнка (знижка) за внутрішніми продажами» і 77 «Внутрішні продажі за трансфертними цінами», що забезпечить формування багатоступеневого прибутку за центрами відповідальності;

класифікацію фінансових результатів діяльності підприємств, яку, на відміну від існуючих, розроблено для задоволення інформаційних потреб різних груп користувачів у системі управління;

концептуальні засади моделі обліку прибутку в умовах інформаційних технологій та сформульовано вимоги до програмного забезпечення облікової системи торговельних підприємств;

комплексний підхід до формування системи обліку прибутку у поєднанні з внутрішнім аудитом та аналізом з метою підвищення достовірності інформації в управлінні діяльністю торговельних підприємств.

Дістали подальшого розвитку:

уточнення сутності економічних категорій «прибуток», «збиток», в основу яких покладено цільовий підхід до розуміння економічної та бухгалтерської природи показників, що розширює інформаційну базу для прийняття оптимальних управлінських рішень;

підходи до аналізу прибутку як підсистеми інформаційного забезпечення процесу управління за категоріями товарного асортименту;

моделювання інформаційних потоків обліку прибутку торговельної діяльності для потреб категорійного менеджменту з метою прийняття дієвих управлінських рішень.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень, висновків та пропозицій щодо удосконалення організації та методики обліку прибутку, які можуть бути застосовані у процесі гармонізації обліково-аналітичної системи прийняття управлінських рішень торговельними суб'єктами господарювання. Методичні розробки та рекомендації за результатами досліджень впроваджено у практичну діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «Альфа плюс» (довідка № 16/06-12 від 16.06.2010), приватного підприємства «Сузір'я» (довідка № 146 від 23.09.2010), приватного підприємства «Фреш груп маркет» (довідка № 75-06 від 18.06.2010), підприємства з іноземними інвестиціями «Білла-Україна» (довідка № 147 від 18.03.2010). Основні напрацювання знайшли втілення при розробці пріоритетних напрямів діяльності Управління розвитку споживчого ринку Головного управління економіки Харківської обласної державної адміністрації (довідка № 03-10/1112 від 22.06.2010).

Основні теоретичні висновки і практичні рекомендації впроваджені та використовуються у навчальному процесі Харківського торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету при викладанні навчальних дисциплін «Бухгалтерський облік», «Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності», «Управлінський облік», «Аудит», «Організація і методика економічного аналізу», «Теорія економічного аналізу» (акт № 305 від 21.06.2010).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаною працею, в якій викладено новий підхід до розв'язання важливого наукового завдання – удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств. Наукові положення, висновки та рекомендації, які виносяться на захист, є особистим авторським здобутком. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у

дисертаційній роботі використано лише ті ідеї й положення, які розроблені автором особисто. Особистий внесок здобувача у працях, що підготовлені у співавторстві, визначено у списку опублікованих праць.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та висновки дисертаційної роботи викладено й обговорено на міжнародних і вітчизняних наукових та науково-практичних конференціях: «Стратегічні напрямки розвитку підприємств харчових виробництв, ресторанного господарства та торгівлі» (м. Харків, 17 жовтня 2007 р.), «Стан і перспективи соціально-економічного розвитку суспільства XXI століття» (м. Харків, 18 квітня 2008 р.), «Соціально-економічний розвиток сучасного суспільства» (м. Харків, 12-14 листопада 2008 р.), «Стратегічні напрямки розвитку підприємств харчових виробництв, ресторанного господарства та торгівлі» (м. Харків, 19 листопада 2008 р.), «Стан і перспективи соціально-економічного розвитку суспільства XXI століття очима молоді» (м. Харків, 16 квітня 2009 р.), «Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг» (м. Харків, 20 травня 2009 р.), «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит в епоху глобальних змін» (м. Київ, 23 жовтня 2009 р.), «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (м. Львів, 23-24 жовтня 2009 р.), «Соціально-економічний розвиток національної економіки в контексті європейської інтеграції та глобальної фінансової кризи» (м. Харків, 12 листопада 2009 р.), «Naukowa mysl informacyjnego wieku – 2010» (Przemysl, 07-15 marca 2010 r.), «Проблеми та шляхи вдосконалення економічного механізму підприємницької діяльності» (м. Жовті Води, 18-19 березня 2010 р.), «Соціально-економічні аспекти розвитку України в умовах конкурентного середовища» (м. Первомайськ, 8-9 квітня 2010 р.), «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Черкаси, 14-16 квітня 2010 р.), «Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці» (м. Ужгород, 26-28 квітня. 2010 р.), «Актуальные проблемы экономического развития» (м. Белгород, 17 березня 2010 р.), «Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики» (м. Київ, 14 травня 2010 р.), «Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг» (м. Харків, 20 травня 2010 р.), «Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 29-30 червня 2010 р.), «Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців» (м. Харків, 28-29 жовтня 2010 р.), «Соціально-економічний розвиток сучасного суспільства» (м. Харків, 19 листопада 2010 р.).

Публікації. За результатами дисертаційного дослідження опубліковано 24 наукові праці загальним обсягом 6,7 друк. арк., з них: у фахових виданнях – 9 наукових праць загальним обсягом 5,0 друк. арк. та 15 тез доповідей у матеріалах конференцій загальним обсягом 1,7 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Загальний обсяг дисертації становить 168

сторінок комп'ютерного тексту. Дисертація містить 15 таблиць, 42 рисунки, 22 додатки на 64 сторінках і список використаних джерел, що включає 245 найменувань на 26 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** дисертації розкрито актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження, розкрито наукову новизну, практичне значення та апробацію одержаних автором результатів.

У першому розділі **«Теоретичні засади обліку прибутку торговельних підприємств у системі управління»** досліджено обліковий аспект еволюції формування прибутку в торгівлі; узагальнено наукові погляди щодо визначення сутності та класифікаційних характеристик прибутку; визначено перспективи розвитку обліку прибутку торговельних підприємств.

У дисертаційній роботі досліджено генезис обліку прибутку відповідно до методичних та практичних аспектів системи бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю торговельних підприємств. Доведено, що облікова інформація про прибуток у торгівлі почала формуватися ще у давні часи через становлення обліку витрат і доходів, констатування фактів господарського життя шляхом інвентаризації і прямої реєстрації майна, становлення рахунку капіталу. На підставі дослідження наукової економічної думки сформульовано етапи еволюції обліку прибутку торговельної діяльності в системі бухгалтерських рахунків (рис. 1). З огляду на це торговельна галузь, безумовно, відіграла вирішальну роль у процесі становлення та розвитку обліку прибутку, поступове формування якого відбувалося паралельно зі становленням елементу методу бухгалтерського обліку – подвійного запису. Проведене дослідження дозволило не лише виявити тенденції розвитку бухгалтерського обліку прибутку в минулому, а й прогнозувати модель його майбутнього.

Дослідження економічного змісту прибутку у вітчизняній і зарубіжній літературі дозволило встановити недостатню урегульованість підходів щодо неоднозначності трактувань його сутності. Узагальнено позицію видатних представників національних наукових шкіл з питань методології обліку прибутку в контексті історичного розвитку бухгалтерської думки. За результатами дослідження уточнено поняття «прибуток», «збиток».

Значну увагу приділено дослідженню узагальнення класифікаційних характеристик прибутку (збитку) з метою визначення розподілу облікової інформації про прибуток за групами (видами) та встановлення загальних властивостей таких груп. Пропонується доповнена класифікація фінансових результатів з класифікаційною ознакою – за одержувачами прибутку, адже в ході дослідження виявлено, що для кожної групи користувачів потрібен свій перелік показників фінансових результатів.

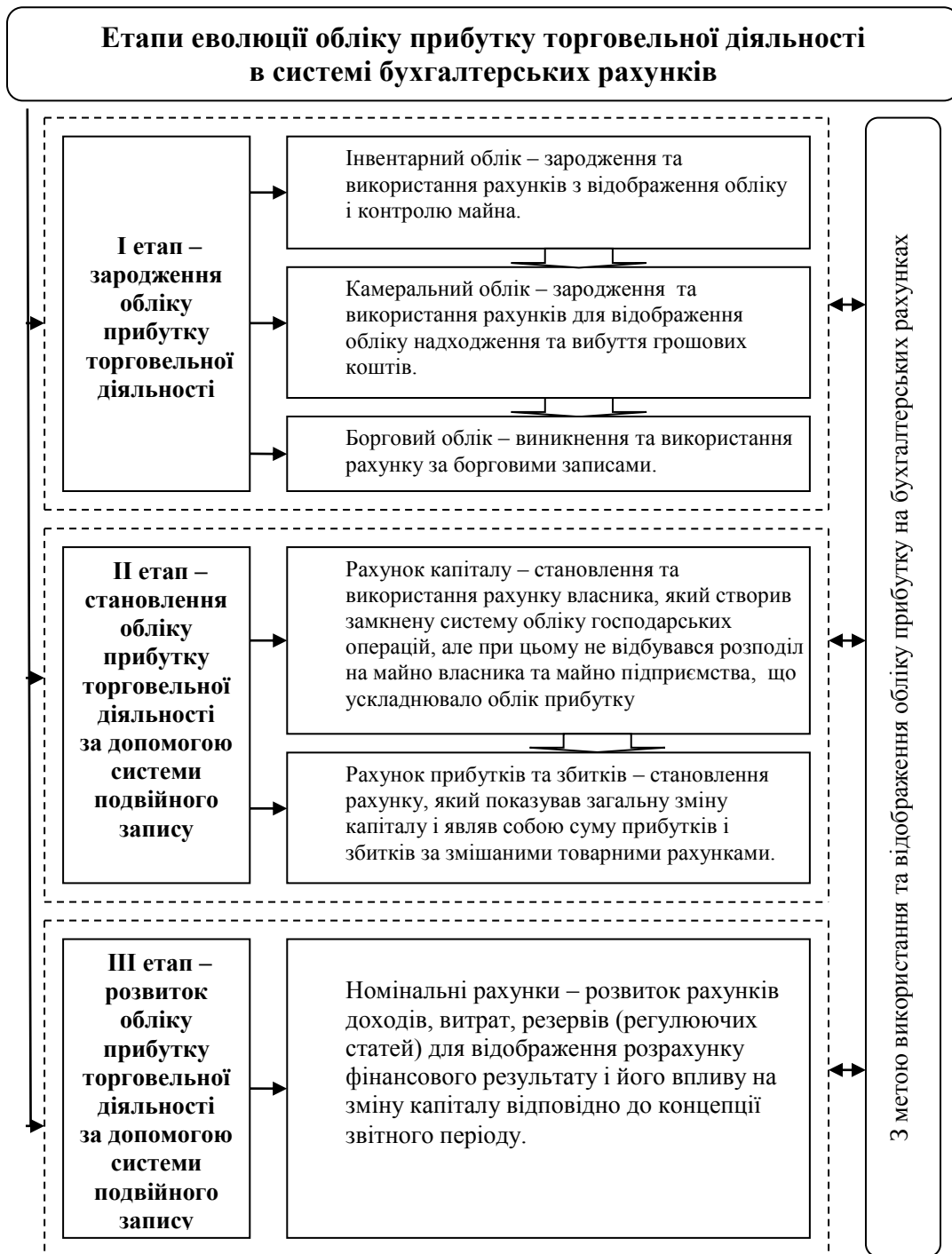


Рис. 1. Етапи еволюції обліку прибутку торговельної діяльності
в системі бухгалтерських рахунків

Критичний аналіз діяльності торговельних підприємств засвідчив, що значна їх кількість є збитковими, тому з метою збільшення прибутку здійснена спроба запровадження ефективних методів управління товарним асортиментом – категорійного менеджменту і формування науково обґрунтованої організаційно-методичної побудови обліку прибутку на запит користувачів інформації. Внаслідок розроблено систему облікової інформації про прибуток в матричній структурі торговельного підприємства з категорійним менеджментом за центрами відповідальності (рис. 2).

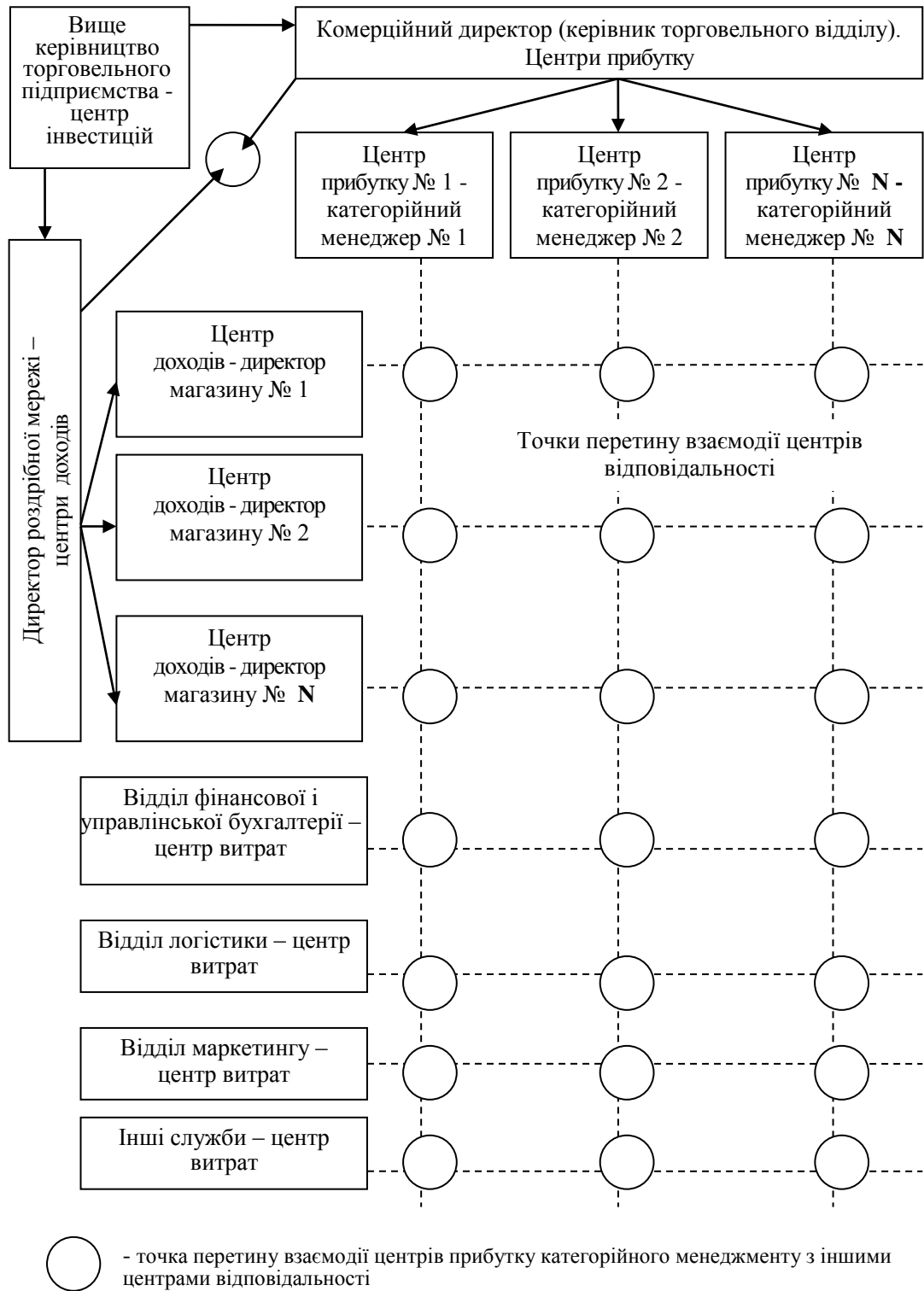


Рис. 2. Система обліку прибутку за центрами відповідальності в матричній структурі управління торговельних підприємств за категоріями

Для формування інформації з урахуванням існуючих тенденцій розвитку розроблено етапи впровадження обліково-аналітичного забезпечення прибутку в систему категорійного менеджменту торговельних підприємств, які сприятимуть формуванню комплексної інформації за виділеними об'єктами управління.

У другому розділі дисертації «**Стан та основні напрями удосконалення обліку прибутку у торговельних підприємствах**» розроблено організаційно-методичні аспекти обліку прибутку підприємств торгівлі для потреб категорійного менеджменту; запропоновано методичний підхід до управлінського обліку прибутку за центрами відповідальності; розвинуто підходи до інформаційних технологій побудови моделі обліку прибутку торговельних підприємств.

Обґрунтовано доцільність використання одноколового (інтегрованого) напрямку, за яким застосовується єдина система рахунків у взаємодії фінансової та управлінської бухгалтерії. Для забезпечення відповідності системи обліку вимогам менеджерів, задіяних в управлінні прибутком торговельного підприємства, запропоновано визначення прибутку шляхом введення рахунків аналітичного обліку до субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», що сприятиме посиленню аналітичності інформації. Посилити функцію контролю під час організації аналітичного обліку прибутку за товарними позиціями і категоріями асортименту дозволить безсальдовий активно-пасивний рахунок 78 «Маржинальний дохід», який запропоновано до використання в категорійному менеджменті торговельних підприємств (табл. 1).

Таблиця 1 –

Взаємозв'язок синтетичних і аналітичних рахунків для відображення прибутку торговельних підприємств в умовах категорійного менеджменту

Код і назва субрахунку	Аналітичні рахунки				
	Першого порядку	Другого порядку	Третього порядку	Четвертого порядку	П'ятого порядку
78 «Маржинальний дохід»	-	Маржинальний дохід у розрізі структурних підрозділів – магазинів торговельного підприємства (центрів доходів)	Маржинальний дохід у розрізі класів товарів	Маржинальний дохід у розрізі товарних категорій (центрів прибутку)	Маржинальний дохід у розрізі товарних підкатегорій
791 «Результат операційної діяльності»	7911 «Фінансовий результат від торговельної діяльності»	Фінансовий результат у розрізі структурних підрозділів – магазинів торговельного підприємства (центрів доходів)	Фінансовий результат у розрізі класів товарів	Фінансовий результат у розрізі товарних категорій (центрів прибутку)	Фінансовий результат у розрізі товарних підкатегорій
	7912 «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності»	Фінансовий результат у розрізі окремих видів реалізованої іноземної валюти, видів операційної оренди та ін.	-	-	-

Розроблено методичку управлінського обліку прибутку за центрами відповідальності для потреб категорійного менеджменту торговельних підприємств, згідно з якою Дебет рахунку 78 «Маржинальний дохід» відображає суми, списані з субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів», у розрізі товарних позицій і рахунку 93 «Витрати на збут», розподілених між видами товарів. Кредит – суми з субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів», також у розрізі товарних позицій. Кредитове сальдо рахунку 78 «Маржинальний дохід», яке покаже суму покриття постійних витрат, списується на субрахунок 7911 «Фінансовий результат від торговельної діяльності». Розроблено алгоритм розподілу операційних витрат між товарними позиціями, а також сформовано доповнення до наказу про облікову політику торговельного підприємства. Інформація про маржинальні доходи й фінансові результати торговельної діяльності, що представлена на бухгалтерських рахунках, дозволить детальніше визначати обсяги отриманих прибутків при формуванні управлінських рішень.

Враховуючи необхідність узагальнення в управлінському обліку інформації центрів відповідальності про доходи і витрати, пов'язані з внутрішніми продажами, а також для визначення за ними прибутку, запропоновано до використання безсальдовий активно-пасивний рахунок 77 «Внутрішні продажі за трансфертними цінами», з доцільністю відкриття відповідних субрахунків. Поряд із введенням запропонованого рахунку у робочий план рахунків, розроблено алгоритм записів з відображення трансфертних операцій торговельного підприємства, що сприятиме суттєвому полегшенню і стандартизації роботи бухгалтерської служби в умовах переходу діяльності підприємств торгівлі на категорійний менеджмент. Тому, у зв'язку з покращенням інформаційного забезпечення управління при внутрішньому переміщенні товарів за трансфертними цінами, пропонується використовувати первинний документ «Накладна-вимога на переміщення товарів за трансфертними цінами між центрами відповідальності». Відповідно, розроблено та запропоновано «Звіт про прибутки (збитки) за центрами відповідальності торговельного підприємства», що містить інформацію про прибутковість центрів відповідальності й формування ступеневих звітів центрів відповідальності.

Для підвищення рівня автоматизації обліку прибутку: запропоновано до використання поетапний розвиток інформаційних технологій в залежності від кількості облікових бізнес-процесів й розміру торговельного підприємства; систематизовано концептуальні засади, які визначають специфіку організації етапів упровадження ERP-системи облікових бізнес-процесів; сформовано вимоги до програмного забезпечення системи обліку прибутку торговельних підприємств з матричною структурою управління за категоріями. Впровадження в практику запропонованих заходів сприятиме посиленню оперативності, своєчасності, точності і повноті інформаційного забезпечення управління прибутком торговельної діяльності.

У третьому розділі дисертації «**Облік прибутку в системі прийняття управлінських рішень**» досліджено формування облікової інформації для цілей управління; здійснено аналіз прибутку як підсистеми інформаційного забезпечення процесу управління за категоріями товарного асортименту; запропоновано прогнозне моделювання інформаційних потоків обліку прибутку на основі маржинального підходу для потреб категорійного менеджменту.

З метою інформаційного забезпечення діяльності підприємств запропоновано комплексний підхід до формування обліку прибутку у поєднанні внутрішнього аудиту та аналізу, який сприятиме підвищенню достовірності інформації в системі прийняття управлінських рішень (рис. 3).



Рис. 3. Формування облікової інформації про прибуток для прийняття управлінських рішень

За результатами проведеного аналітичного огляду напрямів перспективного розвитку внутрішнього аудиту торговельним підприємствам запропоновано створення служби внутрішнього аудиту для успішного функціонування категорійного менеджменту. Визначено, що важливим завданням структури внутрішнього аудиту при формуванні облікової інформації є розробка стратегії проведення економічного аналізу прибутку діяльності торговельного підприємства.

У межах запропонованого методичного підходу до обліку прибутку торговельної діяльності розвинуто концептуальні засади проведення ABC-аналізу товарного асортименту: за одним параметром (прибуток / маржинальний дохід); за двома параметрами (прибуток / маржинальний дохід; прибуток / товарооборот; маржинальний дохід / товарооборот). У контексті запровадження в практику суб'єктів господарювання торговельної діяльності запропоновано методику проведення ABC-XYZ-аналізу асортименту в умовах управління прибутком за категоріями.

На підставі виявлених потреб торговельних підприємств в ефективних методах перспективного економічного аналізу, призначених для розв'язку завдань управління прибутком, запропоновано здійснювати оцінку показників маржинального доходу і прибутку за центрами відповідальності з використанням методу короткострокового багатовимірного прогнозування ланцюгами Маркова з урахуванням специфіки торговельної галузі, що дозволить своєчасно передбачати прибуток успішної роботи категорійних менеджерів за кожним центром відповідальності.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що виявляється в обґрунтуванні теоретико-методичних, організаційних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств. Основні наукові та практичні результати проведеного дослідження полягають у наступному:

1. В ході дослідження облікового аспекту формування прибутку торговельної діяльності в часовому вимірі висвітлено причини виникнення прибутку та його змін, розкрито взаємозв'язок розрахунку прибутку з рівнем економіки в цілому і торговельної галузі зокрема. Визначено етапи еволюції обліку прибутку торговельної діяльності в системі бухгалтерських рахунків, що сприяло пошуку можливих напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку на сучасному етапі для побудови ефективної системи управління прибутком.

2. Дослідження категорій «прибуток», «збиток» дозволило виявити неоднозначність підходів щодо його трактування в обліковому аспекті. Спираючись на світовий та вітчизняний досвід визначено системи рахівництва на рівні мікрообліку у взаємозв'язку з їх економічним змістом, що дозволяє різними методами розрахувати фінансовий результат в камеральній і патримоніальній системах рахівництва. Систематизовано розвиток наукових поглядів на методологію обчислення бухгалтерського прибутку для уточнення категорій «прибуток», «збиток», що відрізняється від існуючих розширеним підходом до інформаційної бази прийняття управлінських рішень.

3. Ринкові відносини вимагають розширення і конкретизації ознак класифікації прибутку (збитку). Виходячи із сутнісних характеристик прибутку, в роботі систематизовано основні класифікаційні ознаки фінансових результатів та введено додаткову ознаку «за одержувачами

прибутку». Запропонована класифікація фінансових результатів покладена в основу формування обліково-інформаційної системи для задоволення інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів.

4. Сучасний стан розвитку економіки потребує підвищення інформативності управління прибутком шляхом запровадження обліково-аналітичного забезпечення в категорійний менеджмент суб'єктів господарювання торговельної галузі. Запропоновано організацію обліку прибутку за центрами відповідальності, що, на відміну від існуючих, подана в матричній структурі управління торговельних підприємств для забезпечення науково обгрунтованого підходу до формування облікової інформації за категоріями товарного асортименту.

5. З урахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств визначено завдання формування прибутку за різними напрямками та запропоновано взаємозв'язок синтетичних і аналітичних рахунків обліку прибутку. Розроблено методичний підхід до обліково-аналітичного забезпечення формування прибутку для потреб управління торговельних підприємств за центрами відповідальності з використанням вільного коду рахунку 78 «Маржинальний дохід» й розподілом змінних і постійних витрат між видами товарів, що дає змогу у процесі порівняння окремих видів доходів з витратами розрахувати багатоступеневий фінансовий результат з метою посилення аналітичності обліку прибутку в прийнятті управлінських рішень.

6. Запропоновано організаційно-методичні засади обліку прибутку під час внутрішнього переміщення товарів за трансфертними цінами з використанням вільних кодів рахунків 29 «Націнка (знижка) за внутрішніми продажами» і 77 «Внутрішні продажі за трансфертними цінами», що забезпечить ефективність формування облікової інформації за всіма центрами відповідальності. Для використання у практичній діяльності торговельних підприємств запропонованого методичного підходу розроблено первинний документ «Накладна-вимога на внутрішнє переміщення товарів за трансфертними цінами між центрами відповідальності» й форму внутрішньої звітності про прибуток «Звіт про прибутки (збитки) за центрами відповідальності торговельного підприємства». Використання запропонованої облікової документації в інформаційній системі управління торговельних підприємств посилить відповідальність за досягнуті результати і створить умови для належної мотивації.

7. Удосконалено концептуальні засади розвитку обліку прибутку за умов інформаційних технологій, які спрямовано на інтегрований підхід в стратегічному процесі управління підприємств торгівлі. Запропоновано вимоги до програмного забезпечення обліку прибутку для оцінки можливостей різних програмних продуктів, що дозволило по-новому підійти до формування облікової інформації в управлінні діяльністю торговельних підприємств.

8. Систематизовано та поглиблено комплексний підхід до формування обліку прибутку у поєднанні з внутрішнім аудитом та аналізом. Пропонується створення на торговельних підприємствах служби внутрішнього аудиту з використанням аналітичних процедур прибутку, а також визначенням передумов розширення їх можливостей з метою підвищення достовірності облікових даних в інформаційній системі управління.

9. На торговельних підприємствах із категорійним менеджментом товарного асортименту обгрунтовано необхідність застосовування методу АВС-аналізу за параметрами прибуток /

маржинальний дохід. Для задоволення потреб внутрішніх користувачів в обліково-аналітичній інформації запропоновано поєднувати методи групування – ABC і XYZ-аналізу прибутку та маржинального доходу, що сприятиме більш ефективному управлінню прибутком.

За умов невизначеності економічного становища доведено необхідність використання короткострокового багатовимірного прогнозування прибутку ланцюгами Маркова. В системі категорійного менеджменту торговельних підприємств запропоновано запроваджувати зазначений метод прогнозування ланцюгами Маркова переважно з маржинальним підходом на підставі інформаційних потоків обліку прибутку для прийняття дієвих управлінських рішень.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях

1.Чернікова І.Б. Модель побудови управлінського обліку в підприємствах торгівлі для прийняття рішень / І.Б Чернікова, С.О. Кузнецова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. – Харків: ХДУХТ, 2006. – Вип. 1(3). – С. 74-79. (Особистий внесок здобувача полягає у розробці рекомендацій щодо формування моделі управлінського обліку прибутку).

2. Чернікова І.Б. Про автоматизовані технології обліку в стратегічному розвитку торговельних підприємств / І.Б Чернікова, С.О. Кузнецова // Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. пр. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. – Випуск 238: В 5 т. – Т. I. – С. 163-174. (Особистий внесок здобувача полягає у розробці структурно-логічного механізму розвитку облікової системи підприємств за умов інформаційних технологій).

3.Кузнецова С.О. Організація обліково-аналітичного забезпечення категорійного управління прибутком торговельних підприємств / С.О. Кузнецова // Менеджмент та підприємство в Україні: етапи становлення та перспективи розвитку / Вісник національного університету «Львівська політехніка»: зб. наук. пр. – Львів: Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2009. – № 647. – С. 405-411.

4.Кузнецова С.О. Про аналітичну оцінку наукових поглядів на методологію обчислення бухгалтерського прибутку / С.О. Кузнецова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр.: у 2 ч. – Харків: ХДУХТ, 2009. – Вип. 1(9), ч. 1. – С. 89-97.

5.Кузнецова С.О. Обліково-аналітичне забезпечення центрів відповідальності прибутку торговельної діяльності за умов трансфертного ціноутворення / С.О. Кузнецова // Наук. вісн. Буковинської держ. фін. акад.: зб. наук. пр.: Економічні науки. – Чернівці: Технодрук, 2009. – № 4 (17). – С. 291-299.

6.Кузнецова С.О. Моделювання інформаційних потоків обліку для цілей внутрішнього аудиту в управлінні прибутком торговельної діяльності / С.О. Кузнецова // Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. пр. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. – Випуск 258: В 4 т. – Т. III. – С. 753-760.

7. Кузнецова С.О. Еволюція облікового визнання формування прибутку в торгівлі / Кузнецова С. // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2010. – № 2. – С. 120-130.

8. Кузнецова С.О. Вдосконалення аналізу прибутку як підсистеми інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту в торгівлі / С.О. Кузнецова // Економіка і регіон: науковий вісник Полтавського нац. техн. універс. ім. Ю. Кондратюка. – 2010. – № 1(24). – С. 185-190.

9. Кузнецова С.О. Управлінський облік фінансових результатів для потреб категорійного менеджменту підприємств торгівлі / С.О. Кузнецова // Вісник Хмельницького національного університету: економічні науки. – 2010. – № 2. – Том 3. – С. 209-216.

Тези доповідей конференцій

10. Кузнецова С. О. Про формування вимог до автоматизованої системи обліку у торговельних підприємствах / С.О. Кузнецова: зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф. студ., магістрантів, аспірантів, мол. учених [«Стан і перспективи соціально-економічного розвитку суспільства ХХІ століття»], (Харків, 17-18 квітня 2008 р.) / М-во освіти і науки України, Київ. нац. торг.-ек. унів. [та ін.]. – Х.: КНТЕУ, ХТЕІ КНТЕУ, 2008. – Ч. I. – С. 210-212.

11. Кузнецова С.О. Проблеми впровадження автоматизованої системи обліку в інформаційне середовище торговельних підприємств / С.О. Кузнецова: зб. тез доп. міжн. наук.-практ. конф. науковців, викладачів, спеціалістів [«Соціально-економічний розвиток сучасного суспільства»], (Харків, 12-14 лист. 2008 р.) / М-во освіти і науки України, Київ. нац. торг.-ек. унів. [та ін.]. – Х.: КНТЕУ, ХТЕІ КНТЕУ, 2008. – С. 33-34.

12. Кузнецова С.О. Особливості сучасних видів обліку / С.О. Кузнецова: зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф. студ., магістрантів, аспірантів, мол. учених [«Стан і перспективи соціально-економічного розвитку суспільства ХХІ століття очима молоді»], (Харків, 16 квітн. 2009 р.) / М-во освіти і науки України, Київ. нац. торг.-ек. унів. [та ін.]. – Харків.: КНТЕУ, ХТЕІ КНТЕУ, 2009. – Ч. I. – С. 133-135.

13. Кузнецова С.О. Про нові підходи до обліку прибутку торговельної діяльності для цілей управління / С.О. Кузнецова: тези доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. [«Бухгалтерський облік, аналіз та аудит в епоху глобальних змін»], (Київ, 23 жовт. 2009 р.) / М-во фінансів України, Федер. проф. бух-в та аудиторів України [та ін.]. – Київ.: КНЕУ, ФПБАУ, 2009. – С. 197–199.

14. Кузнецова С.О. Про обліковий аспект категорійного управління торговельної діяльності / С.О. Кузнецова: тези доп. II науково-практич. конф. [«Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства»], (Львів, 23-24 жовт. 2009 р.) / Нац. універс. «Львівська політехніка», Територ. упр. Рахунк. пал. по Львів., Вол., Рів. та Терноп. обл. [та ін.]. – Л.: Нац. універс. «Львівська політехніка», 2009. – С. 67-68.

15. Кузнецова С.О. Про трансфертне ціноутворення у внутрішній звітності про прибуток торговельних підприємств / С.О. Кузнецова: зб. тез доповідей міжн. наук.-практ. конф. науковців, викладачів, спеціалістів [«Соціально-економічний розвиток національної економіки в контексті

європейської інтеграції та глобальної фінансової кризи»], (Харків, 12 лист. 2009 р.) / М-во освіти і науки України, Київ. нац. торг.-ек. ун-т. [та ін.]. – Х.: КНТЕУ, ХТЕІ КНТЕУ, 2009. – С. 200-201.

16. Кузнецова С.О. Фінансові результати: стан та перспективи в обліково-інформаційному середовищі торговельних підприємств / С.О. Кузнецова: *Materialy VI Miedzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji* [«Naukowa mysl informacyjnego weku – 2010»], (07-15 marca 2010r.) / *Ekonomiczne nauki.: Przemysl/ Nauka i studia – Volume 4.* – P. 22-27.

17. Кузнецова С.О. Особливості класифікації прибутку торговельної діяльності для цілей бухгалтерського обліку / С.О. Кузнецова: зб. наук. праць II Міжнар. наук.-практ. конф. [«Проблеми та шляхи вдосконалення економічного механізму підприємницької діяльності»], (Жовті Води, 18-19 березня 2010 р.) / Гол. упр. осв. і науки, Дніпроп. обл. держ. адм., Обл. комун. ВНЗ «Ін-т. підприємництва «СТРАТЕГІЯ». – Дніпропетровськ: Біла К.О., 2010. – В. 4 т., Т. 4. – С. 24-26.

18. Кузнецова С.О. Зміст і роль внутрішнього контролю прибутку в управлінні торговельними структурами господарювання / С.О. Кузнецова: матер. VII-ї Міжнар. наук.-практ. конф. [«Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю»], (Черкаси, 14-16 квітня 2010 р.) / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун-т [та ін.]. – Ч.: ЧДТУ, 2010. – Том I. – С. 156-158.

19. Кузнецова С.О. Відображення обліку прибутку в перших літературних джерелах / С.О. Кузнецова: матеріали першої міжнар. наук.-практ. конф., [«Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці»], (Ужгород, 26-28 квітня 2010 р.) / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Ужгородський нац. ун-т» [та ін.]. – Ужгород: УжНУ, 2010. – С. 141-143.

20. Кузнецова С.О. Розвиток методичних підходів до обліку фінансових результатів торговельної сфери / С.О. Кузнецова: зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. конф [«Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики»], (Київ, 14 травня 2010 р.) / М-во освіти і науки України, М-во ек-ки України [та ін.]. – К.: КНЕУ, 2010. – С. 426-428.

21. Кузнецова С.А. Аналитические процедуры в процессе внутреннего аудита прибыли в торговых предприятиях / С.А. Кузнецова: сб. докл. Междунар. науч.-практ. конф. [«Актуальные проблемы экономического развития»], (Белгород, 17 марта 2010 г.) / Федер. аг-во по образ-ю, Белгор. гос. технол. ун-т им. В.Г. Шухова [и др.]. – Белгород: Изд-во БГТУ, 2010. – Часть 1. – С. 338-341.

22. Кузнецова С.О. Управлінський облік у підсистемі сучасного менеджменту торговельного підприємства / С.О. Кузнецова: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [«Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством»], (Луцьк, 29-30 червня 2010 р.) / М-во освіти і науки України, М-во агр. пол. України [та ін.]. – Луцьк: РВВ ЛНТУ, 2010. – С. 26-27.

23. Кузнецова С.О. Концепції формування фінансового результату та їх вплив на розвиток бухгалтерського обліку / С.О. Кузнецова: тези доп. Міжнар. наук.-практ. конф. [«Облік, аудит,

фінанси: сучасні проблеми теорії, практики, та підготовки фахівців», (Харків, 28-29 жовтня 2010 р.) / М-во освіти і науки України, Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х.: ХДУХТ, 2010. – С. 99-100.

24. Кузнецова С.О. Напрями розвитку категорії «Прибуток» в обліковому аспекті / С.О. Кузнецова: зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф. науковців, викладачів, спеціалістів [«Соціально-економічний розвиток сучасного суспільства»], (Харків, 19 лист. 2010 р.) / М-во освіти і науки України, Київ. нац. торг.-ек. унів. [та ін.]. – Харків: КНТЕУ, ХТЕІ КНТЕУ, 2010. – С. 124-125.

АНОТАЦІЯ

Кузнецова С. О. Облік прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності) Харківський державний університет харчування та торгівлі. – Харків, 2011.

Дисертаційне дослідження присвячено розробці теоретичних положень та практичних рекомендацій з удосконалення методики обліку прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств.

У дисертаційній роботі здійснено науково-теоретичне узагальнення економічної та облікової сутності прибутку. У процесі дослідження визначено етапи еволюції бухгалтерського обліку прибутку в системі рахунків й уточнено сутність категорій «прибуток» і «збиток» з різних позиційних ступенів наукових знань. Обґрунтовано необхідність класифікації фінансових результатів за ознакою одержувачів прибутку. Визначено сукупність теоретичних, концептуальних і методичних завдань системного підходу до обліку прибутку в умовах управління товарним асортиментом за категоріями. Уточнено субрахунки до рахунків з обліку доходів, витрат і фінансових результатів. Запропоновано деталізацію інформації управлінського обліку про прибуток з урахуванням маржинального підходу. Удосконалено первинну документацію й форми внутрішньої звітності про прибуток в умовах трансфертного ціноутворення центрів відповідальності в категорійному менеджменті суб'єктів господарювання торговельної сфери, що дає змогу обчислення багатоступеневої обліково-інформаційної моделі фінансових результатів. Розроблено підходи до формування обліку прибутку для цілей управління за допомогою використання уточнених ретроспективних і перспективних методів економічного аналізу торговельних підприємств.

Ключові слова: облік, прибуток, маржинальний дохід, центр відповідальності, аналіз, категорійний менеджмент, торговельне підприємство.

АННОТАЦИЯ

Кузнецова С. А. Учет прибыли в управлении деятельностью торговых предприятий – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Харьковский государственный университет питания и торговли. – Харьков, 2011.

В диссертации исследованы теоретические и научно-практические вопросы, связанные с организацией и методикой учета прибыли в торговых предприятиях с целью разработки предложений по их совершенствованию в условиях категорийного менеджмента.

Для определения возможных направлений развития учета исследованы этапы эволюции учета прибыли торговой деятельности в системе бухгалтерских счетов. На основе систематизации различных подходов к вопросам расчета бухгалтерской прибыли осуществлено уточнение категорий «прибыль» и «убыток». Предложенная классификация финансовых результатов положена в основу учетно-информационной системы их формирования для удовлетворения интересов различных пользователей, в том числе и внутренних.

Усовершенствована организация системы учёта прибыли по центрам ответственности в матричной структуре категорийного менеджмента торговых предприятий. С целью усиления аналитичности учёта разработаны методические подходы к управленческому учёту прибыли торговых предприятий по центрам ответственности на свободном коде счёта 78 «Маржинальный доход» во взаимосвязи с предложенным распределением расходов между видами товаров.

В работе предложены организационно-методические аспекты учёта внутреннего перемещения товаров по трансфертным ценам с введением в рабочий план счетов кодов 77 «Внутренние продажи по трансфертным ценам» и 29 «Наценка (скидка) по внутренним продажам». В этой связи разработана первичная документация – «Накладная-требование на внутреннее перемещение товаров по трансфертным ценам между центрами ответственности» и форма внутренней отчётности «Отчёт о прибылях (убытках) по центрам ответственности торгового предприятия», что обеспечит формирование многоступенчатой прибыли по центрам ответственности для принятия управленческих решений.

С целью повышения эффективности системы управления торговыми предприятиями усовершенствованы концептуальные основы учёта прибыли в условиях информационных технологий и разработаны требования к программному обеспечению учётной информационной системы предприятия, которые направлены на интегрированный подход в процессе управления.

В диссертации предложен комплексный подход к формированию системы учёта прибыли во взаимосвязи с внутренним аудитом и анализом с целью повышения достоверности информации в управлении деятельностью торговых предприятий.

Предложены подходы к анализу прибыли как подсистемы информационного обеспечения процесса управления по категориям товарного ассортимента. Исследованы вопросы моделирования информационных потоков учёта прибыли в торговой сфере. Целью

использования этой модели в условиях неопределенности является системный прогноз взаимосвязанных показателей выручки от реализации товаров, маржинального дохода, постоянных расходов и прибыли от продажи для принятия действенных управленческих решений.

Ключевые слова: учёт, прибыль, маржинальный доход, центр ответственности, анализ, категорийный менеджмент, торговое предприятие.

ANNOTATION

Kuznetsova S. O. Accounting of profit is in the management of trading enterprises. - Manuscript.

Thesis for competition of the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on speciality 08.00.09 – Accounting, analysis and audit (by the types of economic activity) Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, 2011.

Dissertation research is devoted to the development of theoretical statements and practical recommendations on the improvement of methodology of profit accounting in management of trading enterprises activity.

Scientific and theoretical generalization of economic and accounting essence of profit is carried out in the dissertation work. In the process of research evolution stages of profit accounting in the system of accounts are formed and the essence of categories "profit" and "loss" from different positional levels of scientific knowledge is specified. The necessity of financial results classification by the sign of profit recipients is substantiated. The aggregate of theoretical, conceptual and methodical tasks of system approach to the formation of the accounting and analytical provision of profit in the conditions of managing trading enterprises by categories is determined. Sub-accounts to the accounts on accounting of revenues, charges and financial results are specified. Detailing of managerial accounting information about profit with the account of marginal approach is offered. Forms of primary documentation and internal accounting concerning profit in the conditions of the transfer pricing of responsibility centers in category management of market participants in trading sphere are improved, which makes it possible to calculate multistage accounting-informative models of financial results. Approaches to the formation of profit accounting for managerial purposes by means of specified retrospective and prospective methods of economic analysis of trade enterprises are worked out.

Key words: accounting, profit, marginal revenue, responsibility center, analysis, category management, trading enterprise.

Відповідальний за випуск – І.Б. Чернікова

Підписано до друку 26.05.2011 р. Формат 60 x 84 1/16. Папір офс. Друк офс.
Обл.-вид. арк. 1,0. Умов.-друк. арк. 1,1. Тираж 100 прим. Зам. № 253.

ДОД ХДУХТ, Харків – 51, вул. Клочківська, 333

Свідотство суб'єкта видавничої справи ДК №2319 від 19.10.2005 р.