

ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

ДЕРГІЛЬОВА ГАЛИНА СЕРГІЇВНА

УДК 657.44: 642.5.024.3/5

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ
ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ**

Спеціальність 08.06.04 - бухгалтерський облік, аналіз і аудит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Харків - 2003

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту Харківського державного університету харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, професор
Оспіщев Віктор Іванович,
Харківський державний університет харчування та торгівлі,
проректор з наукової роботи,
професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Сопко Василь Васильович,
Київський національний економічний університет,
професор кафедри бухгалтерського обліку в промисловості

кандидат економічних наук, професор
Чацкіс Юхим Давидович,
Донецький державний університет економіки та торгівлі ім. М.
Туган-Барановського,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Провідна установа: Львівська комерційна академія Укоопспілки України
кафедри бухгалтерського обліку, аудиту.

Захист дисертації відбудеться “27” червня 2003 р. о 10⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 64.088.02 Харківського державного університету харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333.

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

Автореферат розісланий “23” травня 2003 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
кандидат економічних наук, доцент

А.П. Грінько

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Розвиток в Україні ринкової економіки суттєво змінив середовище функціонування підприємств, зміст їхньої господарської діяльності. У свою чергу, це докорінно змінило ставлення до прибутку на користь зростання його значення в економіці підприємства та країни. Прибуток виступає не тільки джерелом забезпечення внутрішніх потреб підприємств, але й набуває усе більшого значення у формуванні бюджетів, позабюджетних ресурсів та благодійних фондів. Він є головною рушійною силою ринкової економіки, яка забезпечує інтереси держави, власників, персоналу підприємства. Усе це визначає центральне місце і багатогранну роль прибутку в розвитку ринкової економіки, свідчить про його велику суспільну значимість як на макро-, так і на мікрорівнях.

Ринкові умови функціонування підприємств по новому ставлять питання й до процесу управління формуванням прибутку. Особливо актуальне це питання для підприємств громадського харчування, на яких спостерігається тенденція до зниження рентабельності, загострення конкурентної боротьби поряд із низькою купівельною спроможністю населення. Ці обставини вимагають нових підходів до управління фінансовим результатом підприємств громадського харчування. Успішне функціонування системи управління прибутком визначається якістю інформаційного забезпечення. Важливу роль у наданні оперативної облікової інформації відіграє подальше удосконалення бухгалтерського обліку як функції управління. Із впровадженням національних П(С)БО зроблено значний крок до формування законодавчої бази бухгалтерського обліку й удосконаленню його основних принципів. Однак, не можна констатувати, що бухгалтерський облік повною мірою відповідає сформованим вимогам. Керівництво підприємства, у тому числі і громадського харчування, ще не достатньо забезпечено оперативною інформацією й аналітичними даними необхідними для своєчасного прийняття вірних управлінських рішень. Досягнення цих цілей неможливе, зокрема, без розробки нових підходів з удосконалення організації й методики обліку доходів, витрат і фінансового результату підприємств громадського харчування.

На сучасному етапі підприємства харчування не спроможні повною мірою вирішити питання поповнення власних обігових коштів, фінансування капітальних вкладень в основні засоби і постійне використання інновацій. Тому кожне підприємство повинно знати свої тимчасові можливості щодо рішення зазначених та інших економічних проблем. Досягнення цих цілей вимагає певної величини фінансових ресурсів, основним джерелом яких є прибуток, що підтверджує необхідність удосконалення та прогнозування фінансового результату.

Системи й методи аналізу фінансового результату є складовою механізмом управління прибутком. Актуальність вирішення цієї проблеми підтверджується недосконалістю існуючих методик прогнозування прибутку підприємств громадського харчування в умовах ринку.

Дослідженню теоретичних аспектів сутності прибутку та проблем розробки організації і методології бухгалтерського обліку, аналізу та прогнозування фінансових результатів, зокрема, підприємств громадського харчування присвячено ряд робіт вітчизняних і зарубіжних учених.

У дисертації були використані результати наукових праць Башняніна Г.І., Бланка І.О., Бутинця Ф.Ф., Горелкіна В.Г., Грінько А.П., Ковальова В.В., Кочерги О.І., Кравченка Л.І., Личко К.П., Лігоненко Л.О., Любушина Н.П., Мазаракі А.А., Менделевича А.М., Мочерного С.В., Оспіщева В.І., Риндіна М.Н., Савицької Г.В., Савчука В.П., Сіо К.К., Сопка В.В., Соломатіна А.Н., Солошенко Л.Ю., Столярова Я.С., Сук Л.К., Ушакової Н.М., Фатхутдінова Р.А., Шеремета А.Д., Янчевої Л.М. та ін.

Разом із тим вивчення наукових праць і практика господарської діяльності свідчать про те, що досі є дискусійними безліч теоретичних положень, а цілий ряд принципово важливих питань, пов'язаних з обліком, аналізом і прогнозуванням фінансового результату підприємств громадського харчування потребують суттєвого вдосконалення.

Наявність, теоретичне й практичне рішення названих проблем на сучасному етапі обумовили вибір і цільову спрямованість дисертаційного дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Тема дисертаційного дослідження має зв'язок із загальною тематикою наукових досліджень кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Харківського державного університету харчування та торгівлі й передбачена планом науково-дослідної роботи університету "Удосконалення бухгалтерського обліку в умовах переходу на національні стандарти обліку" (тема №21-2000-2001Б, Харків), Удосконалення організації обліку й аудиту в акціонерних товариствах" (тема №26-02-02Б, Харків).

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в узагальненні теоретичних положень прибутку як економічної категорії, розробці науково-обґрунтованих рекомендацій з удосконалення методики обліку доходів, витрат і фінансових результатів підприємств громадського харчування, а також аналіз та прогнозування їх рентабельності.

Для досягнення поставленої мети в роботі вирішуються такі завдання:

узагальнити теоретичні положення у вивченні економічних категорій прибутку та рентабельності;

систематизувати широкий спектр існуючих і виділити певний набір ключових, найбільш інформативних показників рентабельності та запропонувати їх класифікацію з метою удосконалення управління;

розглянути основні складові системи управління прибутком та визначити етапи розробки політики управління прибутком підприємств громадського харчування;

розробити рекомендації з удосконалення методики бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів підприємств громадського харчування згідно з П(С)БО;

дослідити інформаційне забезпечення управління фінансовими результатами в умовах комп'ютеризації;

проаналізувати стан та основні тенденції динаміки рівня фінансового результату операційної діяльності, визначити резерви зростання прибутку за вибірковою сукупністю підприємств громадського харчування;

розробити економіко-математичну модель залежності рентабельності операційної діяльності від факторів, що впливають на неї, та кількісно вимірити величину їх впливу;

запропонувати методику прогнозування прибутку підприємств громадського харчування.

Об'єктом дослідження є фінансовий механізм виробничої та торговельної діяльності підприємств громадського харчування.

Предметом дисертаційного дослідження є теоретичні положення та діюча практика обліку й аналізу фінансового результату підприємств громадського харчування.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою дисертаційного дослідження стали роботи вітчизняних і зарубіжних учених з окресленої проблеми, законодавчі акти, нормативні документи, інструктивні матеріали, що регламентують порядок обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємств громадського харчування. У процесі дослідження були використані показники органів державної статистики України, матеріали

періодичних видань, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств громадського харчування.

Рішення поставлених завдань досягнуто на основі використання загальнонаукових методів: абстракції, аналізу і синтезу, порівняння; економіко-статистичних методів обробки інформації: угруповань, середніх величин, динамічних рядів, індексного методу, графіків, рейтингової оцінки, кореляційно-регресійного та кластерного аналізу.

Обробка інформації здійснювалася з використанням засобів програмування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в уточненні теоретичних основ формування прибутку та розробці методичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку, аналізу та прогнозування фінансових результатів підприємств громадського харчування в умовах трансформації економіки.

У процесі дослідження отримано такі найбільш вагомі результати:

дістало подальший розвиток дослідження економічної сутності прибутку та подано авторське визначення поняття "прибуток" з урахуванням особливостей функціонування підприємства в умовах ринкової економіки;

запропоновано класифікацію показників рентабельності з метою управління підприємствами громадського харчування;

поглиблені теоретичні засади системи управління прибутком визначенням основних етапів процесу її розробки;

розроблено рекомендації з удосконалення методики обліку транспортно-заготівельних витрат підприємств харчування;

удосконалено методику обліку витрат, що формують собівартість продукції власного виробництва;

запропоновано методику обліку фінансових результатів за складовими частинами товарообігу (продукції власного виробництва та купівельним товарам);

визначено основні напрямки удосконалення процесу управління фінансовими результатами в умовах автоматизації та зроблено рекомендації щодо організації та механізму їх реалізації на підприємствах громадського харчування;

проаналізовано стан та основні тенденції динаміки рівня фінансового результату операційної діяльності за вибірковою сукупністю підприємств харчування та надано рекомендації з підвищення прибутку за рахунок резервів його зростання;

уперше отримано економіко-математичну модель залежності рентабельності операційної діяльності підприємств харчування від факторів, що впливають на неї;

запропонована методика прогнозування рівня прибутку підприємств громадського харчування, згідно з розробленою багатофакторною моделлю.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розробці науково-обґрунтованих методичних рекомендацій з удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів підприємств громадського харчування, що сприятимуть підвищенню аналітичності облікових даних, своєчасному формуванню інформації необхідної для прийняття вірних управлінських рішень в умовах застосування ПЕОМ, та можливості прогнозування їхньої рентабельності.

Розроблена в дисертаційному дослідженні багатофакторна економіко-математична модель рентабельності операційної діяльності підприємств громадського харчування рекомендована для пошуку резервів росту, прогнозування прибутку та розробки коректурних заходів впливу на фактори його формування.

Рекомендації і пропозиції, викладені в дисертації, спрямовані на використання в практичній діяльності підприємств громадського харчування та навчальному процесі.

Запропоновані автором рекомендації апробовано і впроваджено у практичну діяльність підприємств громадського харчування Харкова: ТОВ "SWS" (довідка №9 від 9.01.03 р.), ТОВ "Італійський гриль" (довідка №11-0103 від 11.01.03 р.), ТОВ "Союз" (довідка №14 від 14.01.03 р.), ПП "Росинка" (довідка №22К від 22.01.03 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження. Теоретичні узагальнення, положення, висновки, рекомендації та пропозиції зроблені автором самостійно на підставі проведених досліджень фінансово-господарської діяльності підприємств громадського харчування Харкова. Аналітичну частину роботи виконано на основі статистичної та облікової інформації досліджуваних підприємств, а також результатів проведених спостережень і опитувань керівників і фахівців з обліку підприємств харчування.

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати дослідження висвітлено на наукових конференціях професорсько-викладацького складу Харківського державного університету харчування та торгівлі у 2000-2002 рр. ("Підвищення конкурентоспроможності підприємств торгівлі та харчування", 2000 р., "Економічна стратегія розвитку торгівлі та послуг в умовах ринкових реформ", 2001 р., "Стратегічні напрямки розвитку підприємств харчових виробництв і торгівлі", 2002 р.).

Публікації. За темою дисертаційного дослідження опубліковано 9 робіт загальним обсягом 2,4 друк. арк., з них у фахових виданнях 7 статей та 1 тези загальним обсягом 2,2 друк. арк., в інших виданнях – 1 стаття.

Структура дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи 231 сторінка друкованого тексту включає 23 таблиці, 35 рисунків та схем, список використаних джерел з 154 найменувань, 14 додатків на 43 сторінках. Зміст дисертаційної роботи викладено на 170 сторінках.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі викладено доцільність дослідження проблеми, обґрунтовано актуальність теми дисертаційного дослідження, відображено основну мету та завдання, предмет та об'єкт дослідження, визначено основні положення наукової новизни, представлено теоретичне та практичне значення одержаних результатів, їх апробація.

У першому розділі "Методологічні основи формування та управління прибутком підприємств" розкрито економічну сутність прибутку, зроблено критичний аналіз численних теорій виникнення прибутку, дана теоретична оцінка показників рентабельності, виділені основні етапи розробки політики управління прибутком, досліджено вплив методів облікової політики на формування фінансового результату діяльності підприємства.

Дослідження економічної літератури показали відсутність єдності підходів щодо визначення сутності прибутку як економічної категорії. Проведений критичний аналіз і зіставлення численних теорій виникнення прибутку дали можливість сформулювати визначення прибутку з урахуванням особливостей функціонування підприємства в умовах ринкової економіки, та констатувати, що на сучасному етапі розвитку економіки всі розглянуті підходи до теорії прибутку являють собою складові в базовому фундаменті загальної теорії економічного розвитку. При цьому, виходячи з розглянутих основних характеристик прибутку, його поняття в найбільш узагальненому вигляді

було сформульовано у такий спосіб: прибуток – це виражений у грошовій формі дохід підприємця на вкладений капітал, плата за працю, за ризик ведення підприємницької діяльності, за здійснення інновацій у механізмі виробництва і реалізації продукції, а також винагорода за організацію й удосконалення маркетингової діяльності.

Прибуток утворюється у сфері виробництва, але реальних окреслень набуває лише у сфері обігу. У зв'язку з цим запропоновано розрізняти потенціальний прибуток (той, що створюється у сфері виробництва та становить собою трансформовану форму додаткової вартості) та реальний прибуток (що одержує підприємець шляхом реалізації як різницю між "валовим виторгом" та витратами з організації виробництва та збуту продукції).

Теоретична оцінка показників рентабельності дозволила розробити їх класифікацію з метою управління за групами користувачів інформації у межах підприємства та доповнити існуючий набір фінансових коефіцієнтів економічної ефективності показниками рентабельності грошового потоку та рентабельності вартості капіталу підприємства.

Для успішної перспективної діяльності підприємства необхідна побудова системи управління прибутком. Розробка політики управління прибутком дозволяє приймати ефективні управлінські рішення за всіма основними аспектами його формування, розподілу й використання в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства. У роботі виділені такі етапи процесу розробки політики управління прибутком підприємств, зокрема, й громадського харчування:

1. Визначення системи стратегічних цілей та терміну розробки політики управління прибутком;
2. Вибір методів облікової політики, адекватних поставленим цілям;
3. Обробка та аналіз облікової інформації з метою виявлення основних тенденцій зміни показників у динаміці та ступеня їх впливу на фінансовий результат;
4. Визначення прогнозної величини фінансового результату підприємства;
5. Обґрунтування плану (бюджету) діяльності підприємства на попередній період;
6. Розробка системи організаційно-інформаційного забезпечення реалізації політики управління прибутком.

Удосконалення організаційно-технологічного аспекту процесу управління фінансовим результатом підприємств громадського харчування відповідно до запропонованих етапів дозволить, на нашу думку, підвищити ефективність прийняття управлінських рішень.

Система бухгалтерського обліку є основною складовою інформаційного забезпечення системи управління прибутком. Нові підходи до організації бухгалтерського обліку відповідно до програми його реформування надали можливість підприємствам регулювати обсяг прибутку не тільки за допомогою збільшення доходів та (або) зниження витрат, але і за допомогою вибору методів і процедур ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, що закладені в облікову політику підприємства. Порівняння результатів застосування деяких із них підтверджує зроблені висновки про істотний вплив методів облікової політики на формування фінансового результату.

У другому розділі *"Організаційно-методичні аспекти обліку фінансових результатів підприємств громадського харчування"* досліджено існуючу систему обліку витрат, доходів та формування фінансового результату підприємств громадського харчування в умовах комп'ютеризації, розроблено методики формування собівартості продукції власного виробництва та купівельних товарів, розподілу транспортно-заготівельних витрат, та розрахунку реалізованої торговельної націнки за складовими частинами товарообігу підприємств харчування, запропоновано відповідні кореспонденції рахунків.

Оцінка існуючої методики бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансового результату операційної діяльності підприємств громадського харчування, дозволяє зробити висновок, що вона потребує удосконалення відповідно до національних стандартів обліку і звітності.

Як відомо, первісна вартість запасів включає транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ). Тому, з огляду на особливості діяльності підприємств громадського харчування, для цілей бухгалтерського обліку запропоновано розмежувати облік різних видів запасів за такими напрямками та субрахунками: 281 "Товари на складі" – для обліку загальної вартості товарних запасів, що надійшли на підприємство громадського харчування; 282 "Товари в торгівлі" – для товарів та купівельних напівфабрикатів, що придбані для перепродажу; 20 "Виробничі запаси" – для сировини, продуктів, купівельних напівфабрикатів, що необхідні для виробництва продукції; 23 "Виробництво" – для продукції та напівфабрикатів власного виробництва, обробка яких незавершена; 26 "Готова продукція" – для обліку вартості готової продукції, що призначена для реалізації.

Таким чином, з урахуванням запропонованих субрахунків товарних запасів рекомендуємо облік ТЗВ у підприємствах громадського харчування вести за таким розподілом:

289/1 "Транспортно-заготівельні витрати у кладовій" – для товарних запасів у кладовій;

289/2 "Транспортно-заготівельні витрати на сировину у виробництві" – для продуктів та сировини, що призначені для виробництва продукції;

289/3 "Транспортно-заготівельні витрати у роздрібі" – для товарів та купівельних напівфабрикатів, що придбані для перепродажу.

Такий порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат за видами товарних запасів підприємств громадського харчування дозволить відокремити транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до реалізованої продукції власного виробництва, купівельних товарів та на залишок товарних запасів у кладовій, що сприятиме більш точному визначенню собівартості реалізованої продукції (товарів).

На сьогодні у зв'язку з відсутністю у нормативній базі методичних рекомендацій з розподілу загальноновиробничих витрат в підприємствах харчування, пропонуємо при формуванні собівартості одиниці продукції у її склад включати тільки матеріальні витрати, які є єдиними прямими витратами з конкретного виду продукції, а порядок формування собівартості, наведений у П(С)БО 16 "Витрати" застосовувати для визначення собівартості усієї виробленої за період продукції.

Відповідно до цього рекомендуємо таку методику обліку витрат на виробництво власної продукції підприємств харчування:

прямі матеріальні витрати, які можна безпосередньо віднести до конкретного об'єкта виробленої продукції, вести на субрахунку 231 "Прямі матеріальні витрати";

витрати, що відносяться до виробництва усієї виробленої продукції (заробітна плата робітників кухні та відрахування від неї, амортизація технологічного обладнання, витрати на освітлення, опалення та водопостачання виробничих приміщень) вести на субрахунку 232 "Інші виробничі витрати".

Разом дебетовий оборот субрахунків 231 "Прямі матеріальні витрати" та 232 "Інші виробничі витрати" буде акумулювати інформацію про витрати на виробництво власної продукції підприємств громадського харчування. При цьому виробничі витрати, зібрані на субрахунку 232 "Інші виробничі витрати" наприкінці звітної періоду будуть списані безпосередньо на собівартість реалізованої продукції, що цілком припустимо з огляду на мінімальні залишки нереалізованої

продукції. Таким чином, рекомендована схема бухгалтерського обліку витрат на виробництво власної продукції наступна (рис 1).

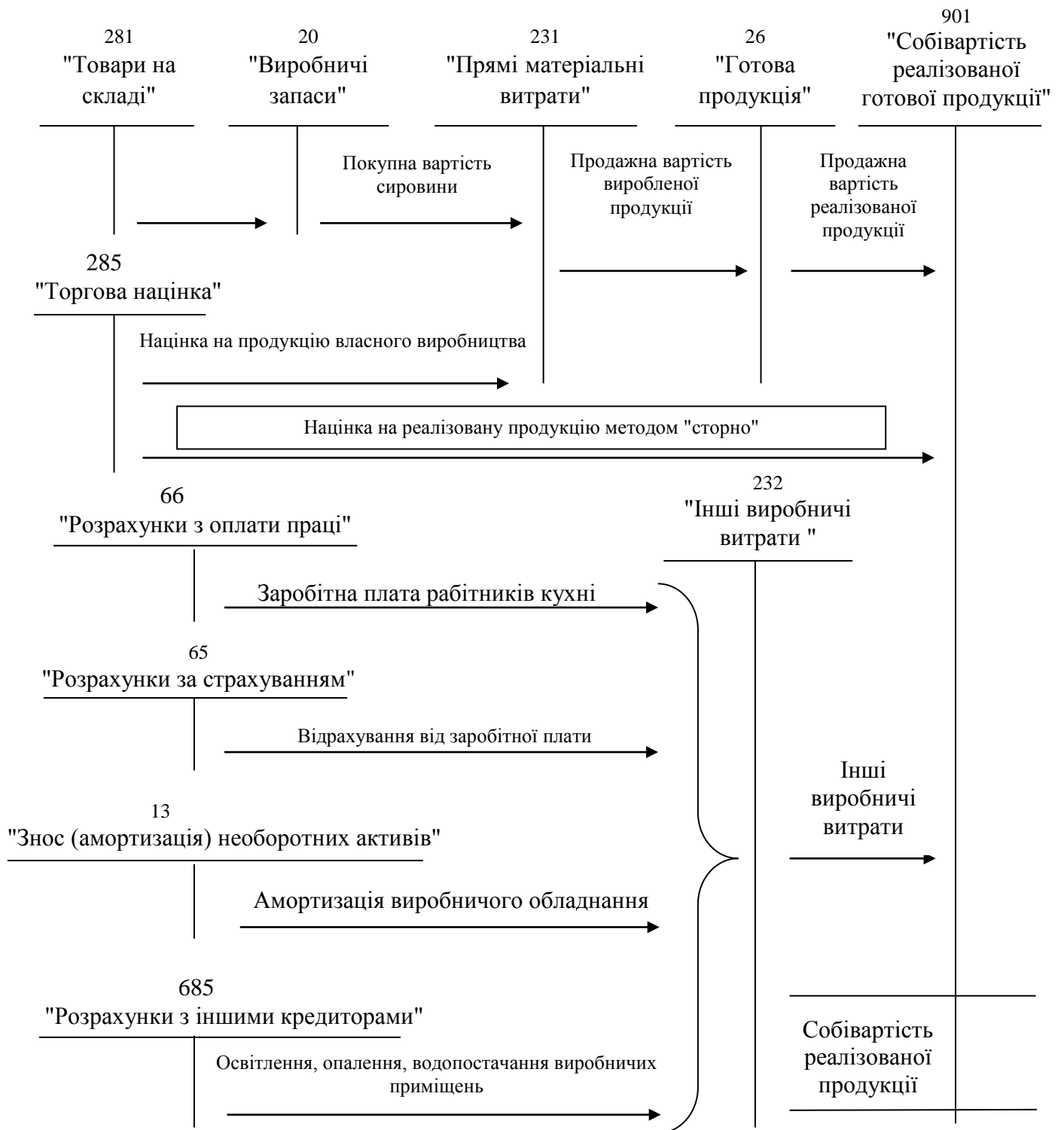


Рис. 1 – Рекомендована схема бухгалтерських записів з формування собівартості реалізованої продукції власного виробництва підприємств харчування

З огляду на запропоновані методики обліку товарних запасів та витрат на продукції власного виробництва, запропоновано облік торговельної націнки вести окремо:

для готової продукції, напівфабрикатів власного виробництва, що реалізуються як продукція власного виробництва на субрахунку 285/1 "Націнка підприємств харчування на продукцію власного виробництва";

для купівельних товарів, що призначені для перепродажу, на субрахунку 285/2 "Націнка підприємств харчування на купівельні товари". Це дозволить підвищити точність визначення результату від реалізації окремо за складовими частинами товарообігу підприємств громадського харчування.

Розроблено методику обліку фінансових результатів, яка надає можливість визначення валового прибутку (збитку) від реалізації за складовими частинами товарообігу підприємств харчування і сприяє росту аналітичних можливостей бухгалтерського обліку та ефективності використання облікової інформації в процесі управління (рис. 2).



Рис. 2 – Рекомендована схема бухгалтерських записів з формування валового прибутку (збитку) від реалізації за складовими частинами товарообігу підприємств харчування

На сучасному етапі важливим фактором, що впливає на удосконалення системи управління прибутком, поліпшення якості облікової інформації є застосування засобів комп'ютеризації. Як

показали дослідження, більшість з наявних комп'ютерних програм автоматизують, головним чином, функції лише фінансового обліку та зовнішнього економічного аналізу. У роботі дана критична оцінка найбільш відомих програм з автоматизації обліку та управління підприємств громадського харчування та визначені джерела додаткової інформації для доопрацювання будь-якої придатної за функціональністю програми з автоматизації бухгалтерського обліку відповідно із запропонованою в дисертації методикою обліку фінансових результатів

Як варіант вирішення проблеми підвищення ефективності управління прибутком підприємств харчування, без додаткових витрат на придбання дорогої автоматизованої системи управління, розроблено форми електронних таблиць, що дозволяють на підставі аналізу даних бухгалтерського обліку про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства своєчасно надавати керівництву інформацію, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень.

У третьому розділі *"Аналіз та прогнозування фінансових результатів діяльності підприємств громадського харчування"* розглянуто методичні підходи до аналізу та зроблено пропозиції з пошуку резервів росту прибутку щодо вибіркової сукупності підприємств громадського харчування, побудовано економіко-математичну модель рентабельності операційної діяльності, розроблено методику прогнозування прибутку.

Одним із завдань дослідження є об'єктивна оцінка динаміки та встановлення причин зміни прибутку від операційної діяльності підприємств громадського харчування. Для вирішення цього завдання досліджено сукупність підприємств харчування Харкова, яка була визначена шляхом вибіркового спостереження. До сукупності було включено лише прибуткові підприємства, різні за розміром (переважно середні), місцем знаходження, формою власності та контингентом. Аналіз вибіркової сукупності підприємств харчування зроблено за групами залежно від значення таксономічного показника рівня економічного розвитку підприємства.

У роботі досліджено динаміку прибутку та зроблено кількісну оцінку детермінованого зв'язку між фінансовим результатом операційної діяльності і факторами, що на нього впливають, з використанням традиційної методики та методики, що передбачає розподіл витрат на умовно-постійні й умовно-змінні. Кожна з методик була видозмінена з позицій розширення числа чинників, які впливають на фінансовий результат підприємств громадського харчування.

Порівняльний аналіз результатів, отриманих при проведенні факторного аналізу з використанням цих методик виявив, що методика, яка передбачає розподіл витрат на умовно-постійні і умовно-змінні, дозволяє дослідити та кількісно вимірити не тільки безпосередні, але й опосередковані зв'язки та залежності, а отже, дає більш точні результати.

У формуванні прибутку пряму, або непряму участь беруть усі засоби та предмети праці, тому в ході дослідження було розраховано вплив на прибуток операційної діяльності таких факторів: продуктивності праці, фондівіддачі основних засобів і обіговості оборотних коштів, через вплив названих вище факторів на зміну обсягу товарообігу.

Використовуючи співвідношення рівнів торгового доходу та витратомісткостей складових частин товарообігу (продукції власного виробництва та купівельних товарів) розраховано вплив зміни структури товарообігу на фінансовий результат діяльності підприємства через формуючі його елементи.

Для кожної з груп досліджуваної сукупності підприємств громадського харчування надано рекомендації з підвищення рентабельності з урахуванням резервів, що були визначені.

У зв'язку з тим, що детерміноване моделювання факторних систем обмежено довжиною фактичного поля прямих зв'язків, для вивчення впливу опосередкованих факторів у роботі проведено стохастичний аналіз залежності рівня прибутку від основних факторів із застосуванням методів кореляційно-регресійного аналізу.

Шляхом крокового регресійного аналізу отримано багатофакторну модель залежності рентабельності операційної діяльності від основних чинників, що впливають на неї:

$$y = -15,7816 + 0,0051x_1 + 6,7238x_2 + 0,0672x_6 - 0,0506x_7$$

де, y – рентабельність операційної діяльності, %;

x_1 – обсяг чистого виторгу, тис. грн,

x_2 – витратовіддача, грн,

x_6 – питома вага купівельних товарів у загальному обсязі товарообігу, %,

x_7 – термін обігу оборотних засобів, дні.

Отримане рівняння регресії використане для розрахунку впливу факторів на приріст результативного показника, підрахунок резервів росту рентабельності операційної діяльності, а також для прогностичної оцінки у вигляді крапкового й інтервального прогнозу.

Практичне застосування побудованої багатофакторної моделі рентабельності операційної діяльності здійснено на основі найбільш типового підприємства, яке щонайкраще представляє всю аналізовану сукупність (для вибору найбільш типового підприємства виконано багатомірний порівняльний аналіз показників діяльності підприємств харчування, що складають досліджувану сукупність, і зроблено рейтингову оцінку ефективності їх діяльності). Надійність отриманих за прогнозуванням даних підтверджено припустимим значенням коефіцієнта розбіжності.

Таким чином, використання запропонованих методик аналізу та прогнозування діяльності підприємств громадського харчування дозволять глибше і детальніше дослідити фактори, що впливають на прибуток, виявити резерви зростання, прогнозувати та корегувати свою діяльність залежно від стратегічних цілей, що сприятиме підвищенню ефективності виробництва та обґрунтованому прийняттю управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та розроблено науково-обґрунтовані методичні рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу фінансових результатів підприємств громадського харчування. На основі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Критичний аналіз і зіставлення численних теорій виникнення прибутку дали можливість сформулювати авторське визначення прибутку і констатувати, що на сучасному етапі розвитку економіки всі розглянуті підходи до теорії прибутку являють собою складові у базовому фундаменті загальної теорії економічного розвитку. Прибуток утворюється у сфері виробництва, але реальних окреслень набуває лише у сфері обігу. У зв'язку з цим запропоновано розрізнити потенціальний та реальний прибуток.

2. Теоретична оцінка показників рентабельності дозволила розробити їх класифікацію з метою управління за групами користувачів інформації у межах підприємства та доповнити

існуючий набір фінансових коефіцієнтів економічної ефективності показниками рентабельності грошового потоку та рентабельності вартості капіталу підприємства.

3. Для успішної перспективної діяльності підприємства необхідна побудова системи управління прибутком. Удосконалення організаційно-технологічного аспекту процесу управління відповідно до запропонованих етапів розробки політики управління прибутком дозволить підвищити ефективність управлінських рішень.

4. Враховуючи особливості діяльності підприємств громадського харчування, для цілей бухгалтерського обліку запропоновано класифікацію різних видів товарних запасів. Дістала подальшого розвитку методика обліку транспортно-заготівельних витрат та витрат на виробництво власної продукції і купівельних товарів.

5. Розроблено методику обліку фінансових результатів, що надає можливість визначення валового прибутку (збитку) від реалізації за складовими частинами товарообігу підприємств харчування (продукції власного виробництва та купівельних товарів) та сприяє росту аналітичних можливостей бухгалтерського обліку та ефективності використання облікової інформації у процесі управління.

6. Визначено джерела додаткової інформації для доопрацювання будь-якої придатної за функціональністю програми з автоматизації бухгалтерського обліку відповідно до запропонованої у дисертації методики обліку фінансових результатів. Запропоновано форми електронних таблиць, які у сполученні з будь-якою (навіть найпростішою) комп'ютерною програмою з автоматизації бухгалтерського обліку, допоможуть зробити "діагностику" поточного стану підприємства, виявити "плюси" і "мінуси" у роботі і підвищити ефективність управління прибутком без додаткових витрат на придбання дорогої автоматизованої системи управління, її налагодження і навчання персоналу.

7. Факторний аналіз сукупності підприємств громадського харчування дозволив узагальнити та підрахувати резерви зростання рівня прибутку операційної діяльності, у кожній з груп вибіркової сукупності підприємств харчування залежно від значення таксономічного показника рівня економічного розвитку підприємства.

8. На базі отриманої економіко-математичної моделі залежності рентабельності операційної діяльності від основних факторів, що впливають на неї запропоновано методику прогнозування прибутку, яка отримала позитивні відгуки підприємств харчування та запроваджена у навчальний процес.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у фахових виданнях:

1. Покалицына Г.С. Об учете прибыли в современных условиях // Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічна обґрунтованість у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. праць: У 2-х ч., ХДАТОХ. – Харків, 1998, – Ч.1. – С. 316-320.

2. Дергилева Г.С. Операционный левэридж в управлении прибылью предприятий // Комунальне господарство міст. Науково-технічний збірник ХДАМГ. Випуск 31. Серія: Економічні науки. – К.: "Техніка", 2001, – С. 150-153.

3. Дергилева Г.С. Влияние методов учетной политики на формирование финансового результата деятельности предприятия // "Економіка: проблеми теорії та практики". Зб. наук. праць. Випуск 131. – ДНУ. – Дніпропетровськ, 2002, – С. 114-117.

4. Дергільова Г.С. Прибуток як економічна категорія // Зб. наук. праць. "Вісник Технологічного університету Поділля" (м. Хмельницький) №2 2002, – Ч.1(39). – С. 180-182.

5. Дергилева Г.С. Методические аспекты управления прибылью // Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічна обґрунтованість у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. праць: У 2-х ч., ХДАТОХ. – Харків, 2002, – Ч.2. – С. 29-34.

6. Дергільова Г.С. Методичні особливості обліку витрат підприємств громадського харчування // Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічна обґрунтованість у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. праць: У 2-х ч., ХДУХТ. – Харків, 2002, – Ч.2. – С. 146-150.

7. Дергилева Г.С. Прогнозирование финансового результата деятельности предприятий общественного питания // Вісник національного технічного університету "Харківський політехнічний інститут". Зб. наук. праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес та ефективність виробництва. НТУ "ХП". – Харків, 2002, №8-1. – С. 132-136.

Публікації в інших виданнях:

1. Дергилева Г.С. О методике формирования ценовой политики предприятия // Підвищення конкурентоспроможності підприємств торгівлі та харчування: Зб. наук. праць. ХДАТОХ. – Харків, 2000, – С. 240-245.

Тези:

1. Дергільова Г.С. Про визначення доходу підприємств громадського харчування // Тези доповідей міжнародної науково-методичної конференції "Стратегічні напрямки розвитку підприємств харчових виробництв і торгівлі", присвяченої 35-річчю академії". ХДАТОХ. – Харків, 2002, – С. 365-357.

АНОТАЦІЯ

Дергільова Г.С. Облік і аналіз прибутку підприємств громадського харчування. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Харківський державний університет харчування та торгівлі, Харків, 2003.

Дисертація присвячена дослідженню організаційно-методичних аспектів обліку та аналізу прибутку підприємств громадського харчування.

У роботі подано авторське визначення поняття "прибуток" з урахуванням особливостей функціонування підприємства в умовах ринкової економіки та запропоновано класифікацію показників рентабельності з метою управління підприємствами громадського харчування.

Запропоновано рекомендації щодо удосконалення методик формування собівартості реалізованої продукції підприємств харчування та обліку фінансових результатів за складовими частинами товарообігу.

Подальший розвиток дістала методика організації обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів в умовах АРМБ.

У дисертаційному дослідженні визначено резерви зростання прибутку, уперше отримано економіко-математичну модель рентабельності операційної діяльності та запропоновано методику прогнозування прибутку підприємств харчування.

Ключові слова: прибуток, рентабельність, громадське харчування, облік, аналіз, прогнозування.

АННОТАЦИЯ

Дергилёва Г.С. Учет и анализ прибыли предприятий общественного питания. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Харьковский государственный университет питания и торговли, Харьков, 2003.

В диссертации исследованы организационно-методические аспекты учета и анализа прибыли предприятий общественного питания.

В первом разделе проведен критический анализ теорий образования прибыли и сформулировано определение прибыли как экономической категории с учетом особенностей функционирования предприятия в условиях рыночной экономики, произведена теоретическая оценка показателей рентабельности, разработаны этапы политики управления прибылью.

Во втором разделе произведена оценка существующей методики бухгалтерского учета расходов, доходов и финансовых результатов операционной деятельности предприятий питания и даны предложения по ее совершенствованию.

Предложена методика бухгалтерского учета расходов на производство собственной продукции, отвечающая требованиям П(С)БУ и позволяющая определить себестоимость продукции собственного производства

Учитывая особенности деятельности предприятий питания, рекомендована методика учета и порядок распределения транспортно-заготовительных расходов, позволяющие повысить точность определения результата от реализации продукции собственного производства и покупных товаров на предприятиях общественного питания.

Разработана методика учета финансовых результатов предприятий питания, которая позволяет определить валовую прибыль (убыток) от реализации по составным частям товарооборота (продукции собственного производства и покупным товарам), способствующая тем самым, повышению аналитических возможностей бухгалтерского учета и эффективности использования учетных данных в процессе управления.

Дана критическая оценка наиболее известным компьютерным разработкам по автоматизации учета и управления финансовыми результатами предприятий общественного питания. Как вариант решения проблемы автоматизации управления прибылью, предложены формы электронных таблиц, позволяющие, на основании анализа данных бухгалтерского учета о доходах, расходах и финансовых результатах деятельности предприятия, предоставлять информацию, необходимую для своевременного принятия верных управленческих решений.

В третьем разделе диссертации рассмотрены методические подходы к анализу и прогнозированию уровня прибыли предприятий общественного питания.

Исследована динамика прибыли операционной деятельности, изучено и проанализировано влияние факторов по выборочной совокупности предприятий общественного питания, в зависимости от значения таксономического показателя уровня экономического развития.

Выполнена сравнительная количественная оценка детерминированной связи между финансовым результатом операционной деятельности и влияющими на него факторами с

использованием традиционной методики и методики, предполагающей разделение затрат на условно-постоянные и условно-переменные по каждой из сформированных групп выборочной совокупности.

Используя соотношения уровней торгового дохода и затратно-затратностей составных частей товарооборота, рассчитано влияние изменения структуры товарооборота на финансовый результат через формирующие его элементы.

Разработана многофакторная экономико-математическая модель рентабельности операционной деятельности предприятий общественного питания, которая рекомендуется для расчета влияния факторов на прирост прибыли, подсчета резервов роста рентабельности, а также для прогнозирования финансовых результатов.

Ключевые слова: прибыль, рентабельность, общественное питание, учет, анализ, прогнозирование.

ANNOTATION

Dergilyova G. The account and analysis of public catering enterprises profit. - Manuscript.

The thesis on competition of a scientific degree of the candidate of economic sciences on a speciality 08.06.04 – accounting, analysis and audit. – Kharkov State University of Food Technology and Trade, Kharkov, 2003.

The thesis is dedicated to the research of organizational and methodical aspects of the accounting and analysis of public catering enterprises profit. According to the work`s scope the following practical results for the improvement, were prepared: techniques of transport-procuring charges account; the existing procedure of calculating and charge-off of the sold goods cost price and realized trade margins.

The technique of accounting and analysis organization concerning incomes, expenses and financial results under new information technology conditions was developed.

During the research account technique, that makes possible to get information about financial result after selling of own manufacture goods and purchased goods and economic-mathematical model of forecasting operational activity of public catering enterprises profitability were received.

Key words: profit, profitability, public catering, account, analysis, forecasting.

Підписано до друку 22.05.2003 р. Формат 60x84 1/16 Папір офсетний

Друк офсетний. Обл. вид. Арк. 1,0 Умовн. друк. арк. 0,9

Тираж 100 прим. Зам. № _____

ДОД Харківського державного університету харчування та торгівлі, 61051, Харків – 51, вул.
Клочківська, 333.