

ХАРКІВСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ ТЕХНОЛОГІЇ
ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ХАРЧУВАННЯ

РУДЕНКО ІННА ВІКТОРІВНА



УДК 658.012.12 + 338.15.054.22/013.

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ПРИБУТКУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ
ПІДПРИЄМСТВАМИ ХАРЧУВАННЯ**

+ 08.07.05

Спеціальність 08.06.04. - бухгалтерський облік, аналіз і аудит

АВТОРЕФЕРАТ

**дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

АВ 39.100

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Харківській державній академії технології та організації харчування Міністерства освіти України.

Науковий керівник кандидат економічних наук, доцент

Гаркуша Надія Миколаївна

Харківська державна академія технології та організації харчування, зав. кафедрою аналізу господарської діяльності

ЛННБ України ім. В. Стефаника
00739216 (S)

опоненти: доктор економічних наук, професор

Кужельний Микола Васильович,

Київський державний економічний університет, зав. Кафедрою бухгалтерського обліку в промисловості

кандидат економічних наук, доцент

Котенко Людмила Миколаївна,

Харківська державна академія технології та організації харчування, кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Провідна установа

Львівська комерційна академія, кафедра аудиту

Захист дисертації відбудеться "26" грудня 1997 р. о 10 годині 30 хвилин на засіданні спеціалізованої вченої ради К 02. 34. 03 при Харківській державній академії технології та організації харчування за адресою:

310051, Харків-51, вул. Клочківська, 333.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Харківської державної академії технології та організації харчування

Автореферат розіслано "26" листопада 1997 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Оспішев В. І.
В. Оспішев

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. З розвитком ринкових відносин змінилися функції бухгалтерських служб на підприємствах харчування, більшість з яких створилися на малі підприємства з обмеженою чисельністю персоналу. В цих умовах бухгалтерська служба стає практично єдиним підрозділом, здатним не тільки забезпечувати управлінський персонал усіх рівнів фактичною інформацією про господарські процеси, а й здійснювати прогнозування діяльності, знаходити шляхи для досягнення основної мети — підвищення прибутку.

Крім того, в системі бухгалтерського обліку сьогодні фінансові результати виявляються лише наприкінці місяця, що робить неможливим своєчасне регулювання ходу виробничого процесу з метою управління прибутком.

У зв'язку з цим виникає необхідність підвищення оперативності і аналітичності бухгалтерського обліку в Україні з тим, щоб використовувати його для ефективного функціонування підприємств, як основи економіки держави.

Актуальність дисертаційної роботи обумовлюється і необхідністю наукового обґрунтування управління витратами — як одним із чинників управління прибутком, що теж становить проблему для підприємств харчування в сучасних умовах їх функціонування.

Вивченню прибутку, як економічної категорії і показника господарсько-фінансової діяльності, проблемам його обліку та аналізу присвячено чимало наукових досліджень. Суттєвий вклад в розробку теоретичних основ та методичних підходів до цієї проблеми внесли такі провідні вчені-економісти, як О. Г. Ліберман, А. М. Бірман, С. А. Мухін, М. С. Атлас, С. А. Стуков, С. А. Николаєва та інші. Зокрема, у громадському харчуванні: М. І. Баканов, А. Д. Шеремет, Я. С. Столяров, А. І. Кочерга, Р. С. Князева, В. І. Оспішев, Н. М. Ушакова та інші.

Вивчення надрукованих праць свідчить, що ця проблема залишається недостатньо вивченою. Виходячи з великої кількості різноманітних трактувань прибутку, є необхідність внесення чіткості в визначення економічної сутності цієї категорії. Особливо це стає важливим в умовах перебудови в системі ціноутворення і зростанні її впливу на прибутковість підприємств харчування.

Зусиллями наукових і практичних працівників розроблено чимало методик і прийомів раціоналізації виробничого обліку. Та багато з них так і не знайшли застосування, оскільки в умовах суцільної централізації значення бухгалтерського обліку для управління неухильно знижувалось.

У зв'язку з цим викликають інтерес роботи зарубіжних авторів: К. Друрі, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера. А. Яругової, П. Хейне, Ф. Котлера та інших.

Слід відмітити, що в економічній літературі, як правило, даються рекомендації з методики обліку і аналізу прибутку в цілому по підприємству, без орієнтації на окремі види продукції. Діюча методологія бухгалтерського обліку не передбачає облік валового доходу, витрат і прибутку за видами страв і виробів. Калькуляційною одиницею в галузі є обсяг товарообороту в цілому по підприємству, що не дозволяє науково-обґрунтовано планувати раціональний асортимент продукції з точки зору підвищення рівня прибутковості. Між тим, обліково-аналітична практика свідчить про необхідність розробок методики обліку фінансових результатів за видами продукції, що сприятиме більш ефективному управлінню фінансово-господарською діяльністю підприємств харчування.

Актуальність вищевикладених аспектів вивчення прибутку підприємств галузі в системі управління, недостатня їх теоретична та практична розробка зумовили вибір теми та цільову спрямованість дисертаційного дослідження.

Вибраний напрямок досліджень пов'язаний з науково-дослідними роботами, що виконані кафедрою аналізу господарської діяльності ХДАТОХ, відповідно державним планам ("Аналіз бухгалтерської звітності торгівельних підприємств та шляхи її удосконалення" (Тема № 10-94-95 Б, Харків), "Оцінка фінансової стійкості підприємств" (Тема № 14-96-97 Б, Харків)).

Мета і задачі наукових досліджень. Метою дисертаційного дослідження є підвищення оперативності і аналітичності обліку, удосконалення методики аналізу фінансових результатів для забезпечення ефективності управління прибутком підприємств харчування. Реалізація поставленої мети визначила необхідність виконання таких завдань:

— розглянути з позицій ринкових відносин економічну природу прибутку, його сутність і можливості отримання в умовах конкуренції;

— дослідити особливості формування прибутку як цільової функції діяльності підприємств харчування, визначити основні чинники та тенденції його розвитку;

— розробити рекомендації про поширення класифікації витрат в підприємствах галузі з точки зору удосконалення управління прибутком;

— дати рекомендації щодо методики обліку витрат і рентабельності за видами продукції;

— визначити методичні підходи до формування цін на продукцію громадського харчування в умовах конкуренції і свободи ціноутворення;

- розробити пропозиції щодо формування системи внутрішньої звітності про фінансові результати та її автоматизації;
- удосконалити методичне забезпечення аналізу прибутку з урахуванням формуючих елементів;
- розробити методику аналітичної оцінки прибутку за видами продукції з урахуванням управління ризиком;
- запропонувати модель прогнозного аналізу прибутку підприємств харчування.

Предметом дисертаційного дослідження є методика і організація обліку, аналізу і прогнозування фінансових результатів підприємств харчування.

Об'єктом дослідження обрано практичну діяльність підприємств харчування різних форм власності України.

Теоретичну та методологічну основу дисертаційного дослідження склали розробки вітчизняних та зарубіжних авторів з питань визначення, формування, планування, обліку, аналізу та прогнозування прибутку на підприємствах харчування. В роботі використані нормативні та законодавчі документи з означеної проблеми. В процесі дослідження застосовані загальнонаукові, спеціальні та програмні засоби.

Наукова новизна дослідження полягає в:

- поширенні класифікаційних угруповань витрат підприємств галузі з урахуванням можливостей управління ними;
- розробці рекомендацій щодо обліку витрат і визначення рентабельності за видами продукції, що вимагає нових підходів до ціноутворення у галузі;
- удосконаленні системи внутрішньої звітності про результати діяльності підприємств харчування та її автоматизації;
- подальшому розвитку методики аналізу прибутку з урахуванням формуючих елементів;
- удосконаленні методології аналізу прибутку підприємств галузі з можливістю проведення окремої аналітичної оцінки фінансових результатів за видами продукції та їх прогнозування.

Практичне значення дослідження. Рекомендації та пропозиції, що містяться у дисертації, дадуть можливість підприємствам харчування:

- застосовувати систему внутрішньої звітності про фінансові результати і своєчасно реагувати на небажані відхилення від плану;
- використовувати нові підходи до ціноутворення та обчислення собівартості кулінарної продукції, які запропоновані у дослідженні;

— визначати рівень беззбитковості і фінансової небезпеки, еластичності попиту, що сприятиме запобіганню збитків підприємств і підвищенню рівня задоволення потреб споживачів;

— застосовувати рекомендовану методику аналізу та прогнозування прибутку, що дозволить адаптуватися до змін ринкової кон'юнктури і разом з тим запобігти невиправданого ризику.

Пропозиції та рекомендації, які подані в дисертації, дозволять підприємствам харчування формувати інформацію, необхідну для оперативного управління фінансовими результатами та їх прогнозування, що сприятиме підвищенню ефективності управління господарської та фінансової діяльності в галузі.

Практичного втілення результати досліджень набули на підприємствах громадського харчування м. Харкова: кафе "Колос" (довідка від "5" листопада 1997 р.) та "Блиск" (довідка від "16" листопада 1997 р.).

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати досліджень було висвітлено на наукових конференціях професорсько-викладацького складу Харківської державної академії технології та організації харчування (1994-1997 рр.), а також на міській науково-практичній конференції "Концепція підготовки фахівців з бухгалтерського обліку в сучасних умовах України", яка відбулася в Харківському інституті бізнесу і менеджменту в 1997 році.

Публікації. За темою дисертації опубліковано 6 наукових робіт за загальним обсягом 1,37 друк. арк. у фахових виданнях.

Обсяг і структура дисертації. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків і переліку посилань. Текстова частина викладена на 146 машинописних сторінках, надрукованих через два інтервали. Дисертація містить 32 таблиці, 21 рисунок і 15 додатків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обгрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, поставлена мета і основні завдання дослідження, відображено методичне та інформаційне забезпечення, наукова новизна та практична значимість роботи.

У першому розділі "Теоретичні аспекти формування прибутку в умовах ринкових відносин" розкривається економічна природа і сутність прибутку в сучасних умовах ринку. Проведено дослідження прибутку як цільової функції діяльності підприємств харчування та економічних передумов її досягнення з урахуванням різних точок зору. Особлива увага приділяється пи-

танням формування валового доходу, витрат та прибутку у галузі в сучасних умовах.

У другому розділі "Підвищення оперативності і аналітичності обліку фінансових результатів" досліджується "поведінка" витрат підприємств харчування з урахуванням можливостей управління ними. Розглядаються питання визначення собівартості і рентабельності окремих видів страв, складання внутрішньої звітності про фінансові результати підприємств галузі, можливості маневрування ціною в цілях управління прибутком. Надаються рекомендації з цих питань.

Третій розділ "Удосконалення аналізу і прогнозування прибутку підприємств харчування" містить результати досліджень стану та тенденцій розвитку фінансових результатів підприємств галузі м. Харкова і чинників, які впливають на них. До практичної реалізації доведені методики аналізу прибутку за загальним обсягом та за видами продукції, а також методика прогнозного аналізу кінцевого фінансового результату діяльності.

Висновки узагальнюють результати дисертаційного дослідження та містять основні рекомендації та пропозиції.

ВИСНОВКИ РОБОТИ

Розроблено пропозиції щодо розширення джерел прибутку підприємств харчування. Зміна економічних умов функціонування підприємств галузі обумовлює все більший інтерес до питань походження прибутку, джерел його утворення. Дослідження цієї проблеми у вітчизняній практиці дозволяє зробити висновок про необхідність більш глибокого її вивчення.

Вивчення вітчизняного та зарубіжного досвіду стосовно джерел прибутку показує їх різноманітність. Це новаторство та монополія, ризик та невизначеність, підприємницькі здібності і талант та інші. В умовах конкуренції треба знати та використовувати всі засоби, якими підприємства харчування можуть отримувати прибутки. Це сприятиме найбільш обґрунтованому прогнозуванню фінансових результатів. При цьому мають бути застосовані методичні прийоми, які враховували б здібності управління ризиком та активного впливу на майбутнє.

Розроблено рекомендації щодо удосконалення класифікації витрат з метою управління прибутком. Науково обґрунтоване управління фінансовими результатами підприємств харчування значною мірою зумовлюється правильною класифікацією витрат. Вона повинна бути гнучкою і залежати від потреби в інформації, в зв'язку з чим пропонується деталізувати витрати стосовно цільової настанови. Щоб мати можливість детально

аналізувати альтернативні варіанти дій для цілей планування, прийняття рішень, контролю та регулювання, характеристика витрат має бути більш детальною.

Розглядаючи динаміку витрат відносно обсягу діяльності необхідно враховувати також тривалість періоду, який розглядається. У зв'язку з цим рекомендовано вживання таких категорій витрат як відносно-змінні та відносно-постійні, тобто змінні і постійні відносно періоду часу. Дослідження свідчать, що на підприємствах харчування, у короткостроковий період часу (тиждень, декада, місяць) змінними є тільки прямі витрати. Решту витрат можна розглядати як постійні відносно короткого періоду часу. У випадку ж довгострокового періоду (рік та більше) практично всі витрати підприємств галузі навпаки можна вважати змінними. Таке групування має бути корисним під час проведення управлінського обліку, контролю та аналізу прибутку.

Запропонована методика обліку фінансових результатів за видами продукції. На наш погляд, облік фінансових результатів для цілей підвищення ефективності управління має організовуватися, таким чином, щоб на його основі можна було оперативного впливати на процес формування прибутку на рівні окремих видів продукції. Це забезпечується за допомогою обліку фінансових результатів за окремими стравами і виробами. Між тим, діюча практика підприємств галузі свідчить, що всі витрати виробництва та обігу є непрямі і визначаються лише в кінці місяця в цілому по підприємству. Це ускладнює розрахунки собівартості і рентабельності за видами продукції і вимагає розподілу витрат за якоюсь базою.

Порівняння методів такого розподілу дозволило зробити висновок про доцільність використання методу середньозважених питомих витрат. Цей метод передбачає спільне використання двох найбільш суттєвих баз розподілу, які обумовлюють витрати підприємств галузі. Він забезпечує достатній для цілей оперативного управління прибутком ступінь достовірності, дозволяє проводити окрему аналітичну оцінку і прогнозування фінансових результатів за кожною стравою.

Можливості управління прибутком в майбутньому тісно пов'язані з удосконаленням системи ціноутворення.

До недавнього часу в практиці підприємств харчування ціни формувалися виходячи з необхідності покриття витрат і отримання прибутку за допомогою обмежених торгових надбавок і націнок. Такий порядок ціноутворення не враховував ні чинник попиту, ні ціни на аналогічну продукцію інших підприємств, що стає необхідним в умовах конкуренції і свободи ціноутворення. Обмежені таким чином ціни не давали можливості отримати необхідний для існування підприємств розмір прибутку, що стримувало

зацікавленість господарюючих суб'єктів в підвищенні ефективності своєї діяльності. Про це свідчить велика питома вага (30-40%) збиткових підприємств харчування України.

Умови, в які поставлені підприємства галузі сьогодні, примушують управлінський персонал при калькулюванні цін враховувати багато чинників, впливаючих на них, для чого необхідна розробка методичних підходів з цієї проблеми.

Дослідивши можливі варіанти ціноутворення в ринкових умовах, зроблено висновок про те, що цей процес складається з таких етапів:

- I — визначення цілі або цілей діяльності;
- II — визначення цінової еластичності окремих видів продукції;
- III — розрахунок орієнтовної суми собівартості при різних обсягах і структурі виробництва;
- IV — вивчення та урахування цін конкурентів;
- V — вибір методу ціноутворення (в громадському харчуванні — метод вартості виготовлення);
- VI — установлення остаточної ціни на продукцію з урахуванням її психологічного сприйняття.

Вивчення методів ціноутворення у громадському харчуванні дало можливість рекомендувати до використання метод вартості виготовлення, який передбачає додавання до суми витрат на сировину (на одиницю продукції) відсотка, який складає внесок підприємства у формування вартості виробу. В цьому випадку облік сировини на виробництві повинен вестися у цінах закупу. Розмір націнки буде визначатися індивідуально з урахуванням трудомісткості виготовлення різних страв, попиту, що змінюється, та інших обмежуючих чинників. При цьому виникає можливість управляти прибутком, не змінюючи кожного разу роздрібних цін реалізації.

Запропонований метод ціноутворення разом з обліком сировини на виробництві в цінах закупу і здійсненням внутрішньогосподарського контролю дасть можливість утворити на підприємствах харчування науково-обґрунтовану методику управління прибутком. Ця методика дозволила б впливати одночасно на виробничу програму з метою підвищення обсягу товарообороту, і на ефективність роботи підприємств галузі.

Розроблено рекомендації щодо складання внутрішньої звітності про фінансові результати підприємств харчування та її автоматизації.

Проведені дослідження змісту вітчизняної й зарубіжної звітності про фінансові результати підприємств галузі дозволили зробити висновок про необхідність її удосконалення шляхом диференціації. Кожний рівень управління повинен мати більш чи менш згруповану інформацію, яка йому

необхідна. Так, вирішення задач управлінського обліку, контролю і аналізу потребує створення системи внутрішньої звітності. Її форми будуть різними в залежності від ступеню оперативності поставлених задач.

В цілях оперативного виявлення прибутку рекомендовано створення щоденного звіту про фінансові результати в структурних підрозділах та в цілому на підприємстві. Наприкінці місяця пропонується складати звіт про формування фінансових результатів за звітний місяць. Сформовані таким чином форми внутрішньої звітності будуть корисними під час проведення оперативного управління прибутком підприємств харчування і, разом з тим, можуть легко трансформуватися в зовнішню форму звітності.

Підвищенню ефективності використання облікової інформації для оцінки фінансових результатів сприятиме її автоматизація. Користувачам інформації необхідні прості діалогові засоби, які б полегшували підтримку "дружнього" інтерфейса між обліковими робітниками і ПЕОМ.

Для автоматизованої обробки табличної інформації, необхідної для складання внутрішньої звітності, нами був обраний табличний процесор EXEL програмної оболонки WINDOWS 97. Його застосування дозволяє швидко обчислювати табличні дані за формулами, проводити розрахунки в регламентному режимі, моделювати результати різних варіантів управлінських рішень, представляти табличні дані в графічній формі та інше. В середі зазначеного табличного процесора на ПЕОМ IBM PC 486/DX були розроблені електронні таблиці, які відтворюють запропоновані звіти. Це дасть можливість оперативно виявляти фінансові результати, аналізувати їх та приймати своєчасні управлінські рішення.

Досліджено стан та визначено тенденції розвитку фінансових результатів в підприємствах харчування. Дослідження динаміки основних фінансових результатів по сукупності підприємств галузі, яка представлена на рис. 1, дозволило зробити такі висновки:

- рівень валового доходу за три роки (1994-1996) зменшився на 2,54% до обсягу (з 28,59 до 26,05), що обумовлено випередженням темпів зниження суми валового доходу над темпами зниження товарообороту;
- зріс рівень витрат виробництва та обігу, який в 1994 році складав 15,5%, і досяг в 1996 році 21,93% до обсягу;
- тенденції змін валового доходу і витрат обумовили різке зниження рівня прибутку від реалізації і балансового прибутку, які зменшились відповідно на 8,96% і 9,12% до обсягу і в 1996 році склали близько 30% рівня 1994 року.

Таке значне зниження рентабельності в галузі склалося під впливом зовнішніх і внутрішніх чинників, які вимагають кількісного вимірювання.

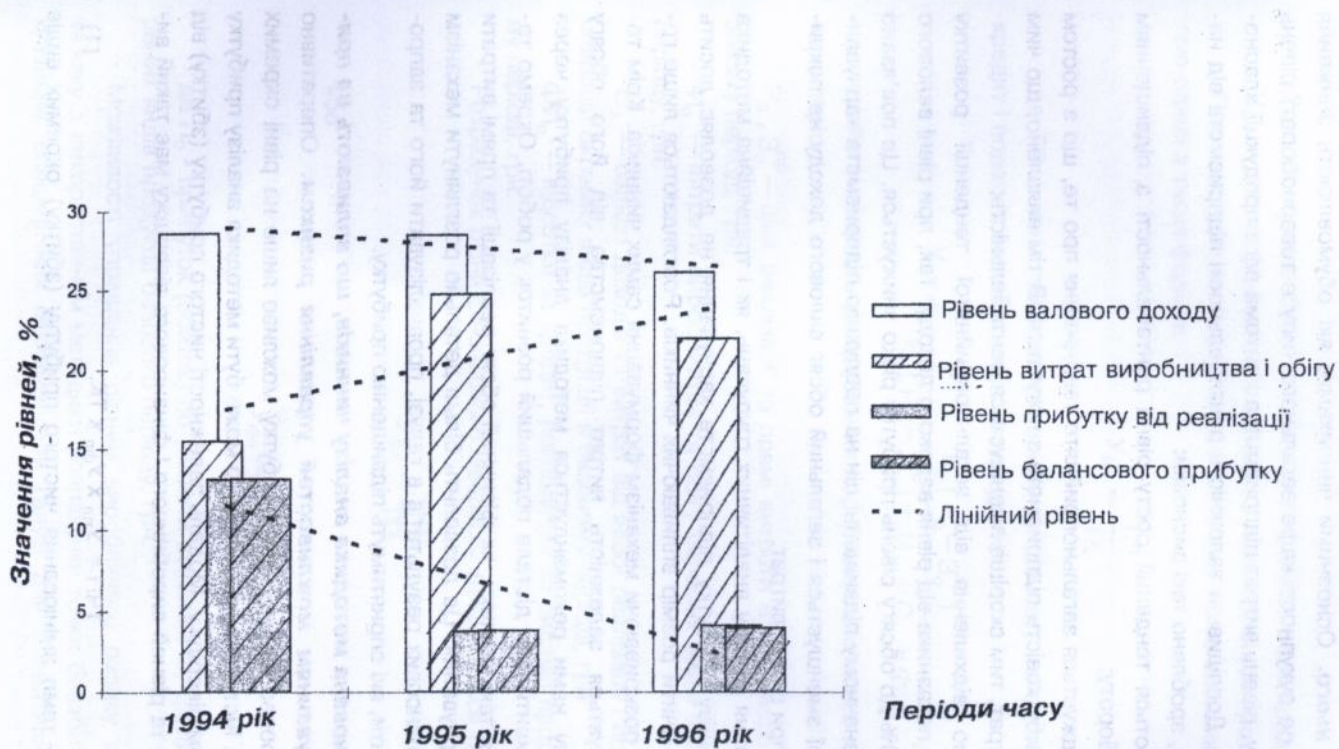


Рис. 1 - Динаміка рівней валового доходу, витрат і прибутку по сукупності кафе загального типу м. Харкова

Визначена залежність рівня рентабельності від чинників, які впливають на нього. Основними чинниками, які обумовлюють зниження рентабельності по сукупності кафе загального типу є товарооборот, рівень валового доходу, рівень витрат підприємства і питома вага продукції власного виробництва. Дослідивши залежність рентабельності підприємств від названих чинників, зроблено такі висновки:

— зберігаються тенденції росту рівня рентабельності з підвищенням обсягу товарообороту;

— підтверджується загальноприйняте твердження про те, що з ростом рівня витрат прибутковість підприємств знижується. Втім виявлено, що чим вище рівень витрат, тим скоріше зменшується рентабельність;

— виявлено відхилення від загальноприйнятої тенденції розвитку досліджуваного показника від рівня валового доходу. Так, при рівні валового доходу вище 40% до обсягу рівень прибутку різко знижується. Це пов'язано з тим, що при значному підвищенні цін на продукцію підприємств харчування, попит на неї зменшується і загальний обсяг валового доходу не покриває понесених при цьому витрат.

Застосування методу аналітичних групувань, як і традиційна методика факторного аналізу прибутку підприємств харчування не дозволяє досить об'єктивно визначити розмір впливаючих чинників. Розглядаються лише головні з них, не розкриваючи механізм формування самих чинників. Крім того, не враховується залежність витрат підприємства від його обсягу діяльності. Тому нами рекомендується методика аналізу прибутку через формуючі елементи, яка дістала подальший розвиток у роботі. Окремо тепер виділяються такі чинники, як фізичний обсяг реалізації та прямі витрати підприємств харчування. Це дозволить більш детально розглянути механізм формування фінансових результатів в галузі, проаналізувати його та запропонувати варіанти, які сприятимуть підвищенню прибутку.

Запропонована методика аналізу чинників, що впливають на прибуток з урахуванням можливостей управління ризиком. Оперативно впливати на процес формування прибутку можливо лише на рівні окремих видів продукції. Інструментом до цього може бути методика аналізу прибутку з використанням ліверіджу. Модель залежності чистого прибутку (збитку) від розміру попиту та рівней виробничого і фінансового ліверіджу має такий вигляд:

$$ТЧП = У_{пл} \times У_{фл} \times ТК, \quad (1)$$

де ТЧП — темп змінювання чистого прибутку (збитку) окремих видів продукції, %

ТК — темп змінювання фізичного обсягу реалізації окремих видів продукції, %

$Y_{пл}$ — рівень виробничого ліверіджу окремих видів продукції, од.

$Y_{фл}$ — рівень фінансового ліверіджу окремих видів продукції, од.

При цьому рівень виробничого ліверіджу може визначатися за допомогою однієї з таких формул:

$$Y_{пл} = \frac{ТП}{ТК}, \quad (2)$$

де ТП — темп змінювання прибутку (збитку) до виплати відсотків за кредит і податків окремих видів продукції, %

$$Y_{пл} = \frac{K_o (P_o - Z_o^{np})}{K_o (P_o - Z_o^{np}) - I_o + C_o + \Phi I_o}, \quad (3)$$

де K_o — кількість реалізованих порцій окремих видів продукції в базовому періоді.

P_o, Z_o^{np} — ціна реалізації та прямі витрати на одиницю продукції в базовому періоді, грн.

I_o — витрати виробництва та обігу окремих видів продукції базового періоду, грн.

C_o — сальдо доходів та витрат від іншої реалізації і позареалізаційних операцій окремих видів продукції в базовому періоді, грн.

ΦI_o — відсотки за кредит, розподілені за видами продукції, в базовому періоді, грн.

Розрахунок рівня фінансового ліверіджу здійснюється таким чином:

$$Y_{фл} = \frac{ТЧП}{ТП} \quad (4)$$

або

$$Y_{фл} = \frac{\Pi_o}{\Pi_o - \Phi I_o}, \quad (5)$$

де Π_o - прибуток (збиток) до виплати відсотків за кредит і податків окремих видів продукції базового періоду, грн.

Можливості управління рівнем виробничого ризику поширюються у зв'язку з використанням методики розрахунку точки беззбитковості. З урахуванням специфічних особливостей галузі для оперативного управління

прибутком нами для окремих видів продукції рекомендована змінена методика розрахунку обсягу реалізації, яка забезпечує беззбиткову діяльність:

$$K^6 = \frac{И}{P - Зед^{пр}} = \frac{И}{ВДед}, \quad (6)$$

де K^6 — беззбитковий обсяг реалізації окремих видів продукції, од.
 $Зед^{пр}$ — прямі витрати на одиницю реалізації окремого виду продукції, грн.

$ВДед$ — валовий дохід з одиниці реалізації окремого виду продукції, грн.

Використовуючи формулу (1), можна не тільки розраховувати вплив на темп змінювання кінцевого фінансового результату чинників, що включаються до моделі. За допомогою методу подовжньої участі визначається розмір впливу чинників, що формують рівні виробничого та фінансового ліверіджу. Розрахунки здійснюються таким чином:

$$\Delta TЧП_{\Delta y_{плj}} = \frac{\Delta y_{плj}}{\Delta y_{пл}} \times \Delta TЧП_{y_{пл}} \quad (7)$$

$$\Delta TЧП_{\Delta y_{флі}} = \frac{\Delta y_{флі}}{\Delta y_{фл}} \times \Delta TЧП_{y_{фл}}, \quad (8)$$

де $\Delta TЧП_{\Delta y_{плj}} (\Delta y_{флі})$ — вплив на темп змінювання чистого прибутку (збитку) окремих видів продукції чинників, що обумовлюють зміну виробничого (фінансового) ліверіджу;

$\Delta y_{пл} (\Delta y_{плj})$ — змінювання рівня виробничого ліверіджу окремих видів продукції, в т. ч. за рахунок впливу i -го чинника;

$\Delta y_{фл} (\Delta y_{флі})$ — змінювання рівня фінансового ліверіджу окремих видів продукції, в т. ч. за рахунок впливу i -го чинника;

$\Delta TЧП_{y_{пл}} (y_{фл})$ — розмір впливу на темп змінювання чистого прибутку (збитку) окремих видів продукції рівня виробничого (фінансового) ліверіджу.

Розроблена методика внутрішнього прогнозного аналізу прибутку підприємств харчування. Новий зміст і практичне значення набувають методи прогнозного аналізу прибутку, коли необхідно приймати управлінські рішення, оцінюючи можливі ситуації та роблячи вибір між деякими альтернативними варіантами. Для цілей оперативного управління прибутком підприємств прогностичні методи та моделі повинні бути легкими у використанні, гнучкими та економічними в обчислюванні, що дозволяє їм найти за-

стосування в практичній діяльності. Вирішенню вищевизначених завдань на мікрорівні може сприяти використання запропонованої в роботі моделі прогнозування кінцевих фінансових результатів підприємств галузі, в основі якої лежать категорії ліверіджу:

$$\text{ЧП}^{\text{пр}} = \text{ЧП}^{\text{ф}} \times (1 + \text{У}_{\text{пл}}^{\text{ф}} \times \text{У}_{\text{фл}}^{\text{ф}} \times \text{ТК}^{\text{пр}}), \quad (9)$$

де $\text{ЧП}^{\text{пр}}$ — прогнозне значення чистого прибутку (збитку), грн.

$\text{ЧП}^{\text{ф}}$ — фактичне значення чистого прибутку (збитку), грн.

$\text{ТК}^{\text{пр}}$ — прогнозний темп змінювання кількості реалізованої продукції, коеф.

$\text{У}_{\text{пл}}^{\text{ф}}$, $\text{У}_{\text{фл}}^{\text{ф}}$ — фактично досягнені рівні виробничого та фінансового ліверіджу, од.

Апробування даної методики на матеріалах підприємств "Блиск" і "Колос" та оцінка якості прогнозу дозволили зробити висновок про можливість її використання в прогностичних цілях.

Використання розробок і пропозицій, що викладені у дисертації та апробовано в практичній діяльності підприємств харчування м. Харкова свідчать, що наведені рекомендації дають можливість:

1. Використовувати науково-обгрунтовану систему класифікації витрат, яка дозволить отримувати інформацію про фінансові результати діяльності підприємств в залежності від потреб користувачів.

2. Застосувати методику обліку витрат і рентабельності за видами продукції.

3. Рекомендувати до використання з метою ціноутворення у громадському харчуванні метод вартості виготовлення та нову форму калькуляційної карточки.

4. Застосувати рекомендовані форми внутрішньої звітності на підприємствах галузі з метою проведення внутрішньогосподарського контролю, аналізу та оперативного управління прибутком.

5. Використовувати методику факторного аналізу прибутку через формуючі елементи.

6. Запропонувати методику аналізу чинників, що впливають на прибуток окремих видів продукції з використанням ліверіджу.

7. Реалізувати запропоновану модель прогнозного аналізу кінцевого фінансового результату на підприємствах галузі.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

1. Руденко И. В. Достижение безубыточной работы предприятий// Информационный листок — Харьков: ХАГПНТЭИ, 1994.

2. Гаркуша Н. Н., Руденко И. В. Методика анализа соотношения издержки — объемы — прибыль // Экономические проблемы торговли и общественного питания в условиях перехода к рыночным отношениям. Сборник научных трудов. — Харьков: ХГАТОП, 1996, с. 66-70 (здобувачу належить збір, обробка науково-дослідних даних та отримані результати).

3. Руденко И. В. Эластичность покупательского спроса и ее влияние на финансовые результаты // Экономические проблемы торговли и общественного питания в условиях перехода к рыночным отношениям. Сборник научных трудов. — Харьков: ХГАТОП, 1996, с. 86-89.

4. Гаркуша Н. Н., Руденко И. В. Зарубежные подходы к анализу показателей рентабельности // Ринкова трансформація економіки і проблеми освіти. Збірник науково-методичних праць. — Харків: ХІБМ, 1996, с. 126-129 (здобувачу належить збір, обробка науково-дослідних даних та отримані результати).

5. Руденко И. В., Сидорова Т. А. К вопросу об экономической природе прибыли в условиях рыночных отношений. // Российская наука в конце XX столетия. — Материалы Международной научной конференции. — г. Соликамск: СГПИ, 1996, с. 36 (здобувачу належить збір, обробка науково-дослідних даних та отримані результати).

6. Руденко И. В. Управленческие аспекты учета финансовых результатов. // Ринкова трансформація економіки. Збірник наукових праць. Випуск 2. — Харків: ХІБМ, 1997, с. 186-192.

Руденко І. В. Облік і аналіз прибутку в системі управління підприємствами харчування. — Рукопис.

Дисертація на здобуття вченого ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит. — Харківська державна академія технології та організації харчування, Харків, 1997 р.

Дисертаційна робота містить дослідження методології і організації обліку та аналізу прибутку в системі управління підприємствами харчування.

Розроблені методичні підходи до управління прибутком підприємств харчування за допомогою класифікації витрат, обліку собівартості та рентабельності за видами продукції і формування цін. Запропонована система внутрішньої звітності про фінансові результати і її автоматизація, спрямовані на підвищення оперативності бухгалтерського обліку. Розроблена методика аналізу і прогнозування прибутку за видами продукції.

Ключові слова: прибуток, управління, підприємства харчування, ціноутворення, види продукції, оперативність.

Руденко И. В. Учет и анализ прибыли в системе управления предприятиями питания. — Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08. 06. 04 — бухгалтерский учет, анализ и аудит. — Харьковская государственная академия технологии и организации питания, Харьков, 1997 г.

Диссертационная работа содержит исследование методологии и организации учета и анализа прибыли в системе управления предприятиями питания.

Разработаны методические подходы к управлению прибылью предприятий питания с помощью классификации издержек, учета себестоимости и рентабельности по видам продукции и формирования цен. Предложена система внутренней отчетности о финансовых результатах и ее автоматизация, направленные на повышение оперативности бухгалтерского учета. Разработана методика анализа и прогнозирования прибыли по видам продукции.

Ключевые слова: прибыль, управление, предприятия питания, ценообразование, виды продукции, оперативность.

Rudenko I. V. Calculation (registration) and analysis of the catering enterprises' profit at the system of the management. The manuscript.

The thesis for an economic sciences Candidate's degree in speciality 08. 06. 04 — book-keeping registration, analysis and audit. The Kharkov State Academy of Food Technology and Management, Kharkov, 1997.

The thesis contains analysis of the methodology and organization of calculation and analysis of the public caterings' enterprises' profit at the system of management.

Methodic approaches to the management of catering enterprises' profit are worked out with the help of the price formation and profitability of the production's kinds. The system of the internal book-keeping about the financial results and its automation is offered, which is directed to raise the drive of the book-keeping registration.

The methods of the individual analysis and forecasting of profit of different kinds of products are worked out.

Key words: profit, management, catering enterprises, price formation, kinds of production, drive.

Руденко Інна Вікторівна

**Облік і аналіз прибутку в системі управління
підприємствами харчування**

Підп. до друку 25.11.97 р.

Формат А5

Ум.-друк. арк. 1,0

Папір ксероксний 80 г/м²

Тираж 100 прим.

Замовлення № 2372

431045

AB 39-00

AB 39.100