

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Назаренко Тетяна Петрівна

УДК 657.47(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АНАЛІЗ МАРЖИНАЛЬНОГО ДОХОДУ:
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2011

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник – кандидат економічних наук, доцент

Орлов Ігор Віталійович,

Житомирський державний технологічний університет,
професор кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор

Лазаришина Інна Дмитрівна,

Національний університет водного господарства
та природокористування (м. Рівне),
завідувач кафедри обліку і аудиту

кандидат економічних наук

Скрипник Маргарита Іванівна,

Національна академія статистики, обліку та аудиту (м. Київ),
доцент кафедри теорії бухгалтерського обліку

Захист відбудеться “16” березня 2011 р. о 15⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “14” лютого 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Т.В. Давидюк

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Недопущення кризового стану економіки України в умовах глобалізаційних процесів, загострення міжнародної конкуренції не лише окремих виробників, а й цілих країн зумовлює необхідність забезпечення ефективного управління рівнем прибутковості промислових підприємств. У свою чергу, останнє визначає можливість досягнення конкретних цілей соціального та виробничого характеру. Про неефективність управління підприємствами України свідчать показники кількості збанкрутілих підприємств (70,9 тис. за період 2007-2009 рр.¹). Причинами такого стану є недостатній управлінський вплив на рівень доходів і витрат, недотримання режиму економії. Подолання таких негативних явищ можливе за рахунок створення сучасного, інтегрованого у світовий економічний простір та здатного до інноваційного розвитку промислового комплексу.

На сучасному етапі обліково-аналітичне забезпечення управління доходами та витратами як цілісний процес практично відсутнє на виробничих підприємствах. Однак підвищення конкурентоспроможності вимагає покращання управління рівнем маржинального доходу виробничих підприємств, що може бути забезпечене відповідною організацією бухгалтерського обліку та економічного аналізу для формування єдиної інформаційної бази про фінансові результати відповідно до потреб користувачів.

Вагомий внесок у вирішення проблемних питань, пов'язаних з обліком витрат і доходів, здійснили вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, Л.В. Гнілицька, М.Д. Дворцин, П.Є. Житний, А.Г. Загородній, З.-М.В. Задорожний, М.Д. Корінько, Я.Д. Крупка, І.Д. Лазаришина, О.В. Мінаков, О.В. Олійник, А.Н. Пустовіт, М.С. Пушкар, М.І. Скрипник, І.Н. Солодченко, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, Ю.С. Цаль-Цалко; зарубіжні: І.А. Басманов, Н.А. Бортнік, К. Друрі, В.Б. Івашкевич, Г. Мус, В.Ф. Палій, Ж. Рішар, Я.В. Соколов, Р. Ханшманн, Ч.Т. Хорнгрен, А.Д. Шеремет, А. Яругова.

Проблемам вивчення сутності, застосування в господарській діяльності, здійснення аналізу маржинального доходу присвячено ряд наукових праць таких вітчизняних і зарубіжних дослідників, як І.А. Бланк, В. Говіндаранжан, С.Ф. Голов, С.В. Дибаль, К. Друрі, Р. Ентоні, А.П. Зуділін, Л.В. Нападовська, В.І. Ткач, М.В. Ткач, О.С. Стоянова, Г.В. Савицька, Д.О. Панков, Х. Фольмут, Дж. Фостер, Дж. Харріс, Дж. Шанк, Л.Ю. Янданов.

Обліково-аналітичному забезпеченню управління діяльністю на підставі показників маржинального доходу присвячено кандидатські дисертації, захищені в Україні Є.Ю. Шари (2001 р.), П.В. Іванюти (2005 р.), В.В. Пасенко (2008 р.), Г.О. Соболь (2008 р.), Н.В. Прохар (2009 р.). У Російській Федерації питання маржинального доходу досліджувалися Н.В. Кіреєвою (2001 р.).

Враховуючи результати попередніх досліджень і не применшуючи їх значення, невирішеними залишаються проблемні питання обліково-аналітичного забезпечення моделювання ефективності господарської діяльності для управління рівнем прибутковості виробничих підприємств. Недостатня теоретична і

¹ Відповідно до Звіту Державної податкової адміністрації України за 2009 рік.

практична розробка викладених питань ускладнює організацію бухгалтерського обліку та економічного аналізу маржинального доходу, що в комплексі знижує ефективність управління рівнем прибутковості підприємства. Відповідно, необхідною є розробка науково обґрунтованих теоретичних положень і практичних рекомендацій з удосконалення теорії і практики бухгалтерського обліку та економічного аналізу показників маржинального доходу, визначає актуальність теми дослідження, постановку мети і завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень на тему № 28 “Методологія моделювання національної системи бухгалтерського обліку в умовах трансформаційного економічного розвитку” (номер державної реєстрації 0109U001876). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням та удосконаленням організації й методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу маржинального доходу.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з бухгалтерського (внутрішньогосподарського) обліку та економічного аналізу показників маржинального доходу для забезпечення моделювання фінансових результатів, оптимізації їх розміру, здійснення управління витратами з метою підвищення ефективності господарської діяльності виробничих підприємств. Відповідно до зазначеної мети в дисертаційній роботі поставлені такі завдання:

- розкрити зв'язок бухгалтерського обліку та теорії маржиналізму для оптимізації використання її основних понять в сучасних умовах управління господарюванням;
- розглянути маржинальний дохід в системі об'єктів бухгалтерського обліку для визначення порядку його облікового відображення та здійснення аналізу;
- уточнити класифікацію маржинального доходу з метою розробки методичних підходів до організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу;
- виявити особливості порядку вибору елементів облікової політики підприємства щодо показників маржинального доходу з урахуванням необхідності здійснення його аналізу;
- проаналізувати підходи до бухгалтерського відображення показників маржинального доходу з метою підвищення релевантності облікової звітності;
- проаналізувати існуючу практику комп'ютеризації бухгалтерського обліку та економічного аналізу маржинального доходу для з'ясування можливостей їх удосконалення;
- визначити напрями розвитку інформаційного забезпечення економічного аналізу маржинального доходу;

– виявити напрями розвитку організаційно-методичного забезпечення економічного аналізу маржинального доходу з урахуванням потреб його користувачів;

– оцінити відповідність методик економічного аналізу завданням управління рівнем прибутковості діяльності.

Об'єктом дослідження є процес формування показників маржинального доходу в системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу діяльності виробничих підприємств.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних та організаційно-методичних питань відображення показників маржинального доходу в системі рахунків бухгалтерського обліку та здійснення його економічного аналізу.

Робоча гіпотеза ґрунтується на припущенні, що бухгалтерський облік та економічний аналіз, забезпечуючи визначення граничних величин прибутковості підприємства, надають інформацію для управління рівнем фінансових результатів.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод і системний підхід. Системно-структурний метод дозволив удосконалити класифікацію маржинального доходу. Гносеологічний метод застосовано для уточнення та поглиблення змісту понять й категорій щодо обліково-аналітичного забезпечення управління рівнем прибутковості діяльності. Аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування та узагальнення як загальнологічні методи наукового пізнання застосовано для обґрунтування можливості формування показників маржинального доходу в системі рахунків бухгалтерського обліку та аналізу. Бібліографічний і бібліометричний аналіз забезпечили виявлення тенденцій розвитку теорії і методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу маржинального доходу в наукових дослідженнях. Застосування економіко-математичних методів стало базою визначення відповідності вітчизняної системи бухгалтерського обліку та аналізу доходів і витрат вимогам управління. Метод формалізації дозволив розробити методичні засади аналізу маржинального доходу підприємства.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку для управління, економічного аналізу, економічної теорії, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів); офіційні документи (нормативні документи України та країн світу з питань організації і ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади); статистичні джерела (звіти та офіційні дані органів державної, регіональної відомчої статистики, фінансова й статистична звітність суб'єктів господарювання України); довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з розвитку методичних засад бухгалтерського (внутрішньогосподарського) обліку маржинального доходу та його економічного аналізу для моделювання фінансових результатів,

прогнозування їх рівня з метою оптимізації управління витратами та забезпечення ефективності діяльності виробничих підприємств.

Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, є:

вперше одержано:

– обґрунтування інтеграції основних категорій теорії маржиналізму та бухгалтерського обліку, економічного аналізу для підвищення ефективності планування і контролю, що забезпечує покращання управління рівнем прибутковості підприємства;

удосконалено:

– формування облікового забезпечення економічного аналізу маржинального доходу шляхом уточнення його класифікації за рядом ознак (стадіями процесу кругообороту капіталу; видами продукції (робіт, послуг)) з метою надання інформації щодо обґрунтування альтернативного використання ресурсів підприємства для управління діяльністю в цілому, так і виробництва окремих видів продукції (робіт, послуг);

– методичні засади облікового відображення показників маржинального доходу шляхом розкриття процедур його визнання, оцінки, розподілу та відображення в облікових регістрах з метою підвищення рівня аналітичності інформації про витрати та доходи відповідно до номенклатури виробництва з метою підвищення ефективності управління рівнем прибутковості підприємства;

– процедуру застосування комп'ютерних програм бухгалтерського обліку для відображення маржинального доходу в аналітичних розрізах і звітних формах (визначено вимоги до алгоритмів і форм аналітичних відомостей, що повинні формуватися у комп'ютерній програмі при обробці даних про маржинальний дохід), що дозволяє оперативнотримувати інформацію для здійснення економічного аналізу маржинального доходу в необхідних розрізах;

– організацію складання та подання внутрішньої бухгалтерської звітності підприємства в частині розкриття показників маржинального доходу, що сприяє достовірності та повноті розкриття інформації для обґрунтування та ухвалення рішень щодо управління фінансовими результатами підприємства;

– організаційне забезпечення економічного аналізу маржинального доходу в частині виділення основних стадій (організаційної, методичної, результативної) і відповідних процедур аналізу з врахуванням особливостей діяльності, що забезпечує об'єктивну та оперативну оцінку показників і формування інформації для цілей управління;

дістали подальший розвиток:

– обґрунтування можливості формування показників маржинального доходу в системі рахунків бухгалтерського обліку та економічного аналізу як складової доходів суб'єкта господарювання, що забезпечує підвищення якості планування і контролю на основі врахування основних положень теорії маржиналізму та заходів із забезпечення конкурентоспроможності продукції (робіт, послуг);

– елементи облікової політики підприємства в частині організації праці облікового персоналу, технічного та методичного забезпечення бухгалтерського

обліку маржинального доходу з метою сприяння його раціональній організації на основі врахування потреб управління доходами та витратами підприємства;

– методичні підходи економічного аналізу маржинального доходу для встановлення відповідності досягнутого рівня прибутковості окресленій стратегії розвитку підприємства в частині розрахунку впливу факторів на маржинальний дохід для здійснення їх оперативного контролю з наступним усуненням виявлених відхилень.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації й методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу показників маржинального доходу. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств та вищих навчальних закладів:

– методика відображення в бухгалтерському обліку маржинального доходу (в частині розподілу витрат на постійні й змінні, визначення розрізів аналітичного обліку та обчислення маржинального доходу за видами продукції) (ТОВ “Фабрика Класум”, довідка № 242 від 22.07.2009 р.);

– система документального забезпечення аналізу маржинального доходу в частині форм внутрішньої бухгалтерської звітності, що забезпечують достовірність і повноту управлінського інформування (СП ТОВ “Атем-Франк”, довідка № 1020 від 17.11.2009 р.);

– робочі навчальні програми та навчально-методичне забезпечення дисциплін “Фінансовий облік II”, “Управлінський облік”, “Економічний аналіз”, “Звітність підприємства” (навчальний процес Житомирського державного технологічного університету, довідка № 44-45/33 від 03.03.2010 р.);

– рекомендації щодо визначення елементів облікової політики підприємства для забезпечення проведення аналізу маржинального доходу (ТОВ “Поліссяпродукт”, довідка № 97 від 01.07.2010 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку та аналізу маржинального доходу.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 11 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [9-19].

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 8 статей одноосібно у фахових виданнях загальним обсягом 5,34 друк. арк., 11 тез доповідей загальним обсягом 1,78 друк. арк., в інших публікаціях виданих у співавторстві, в дисертації використано лише ті положення, що є результатом особистого дослідження здобувача (1,64 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 186 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 32 таблиці на

30 сторінках, 23 рисунки на 15 сторінках і 20 додатків, розміщених на 45 сторінках. Список використаних джерел нараховує 270 найменувань і розміщений на 30 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обгрунтовано актуальність теми дослідження, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету і завдання дослідження. Сформульовано об'єкт і предмет дослідження, робочу гіпотезу, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі **“Маржинальний дохід в системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу: теоретичні основи”** досліджено вплив категорії корисності на бухгалтерський облік на основі теорії маржиналізму, генезис наукової думки щодо сутності маржинального доходу та його визнання як об'єкта бухгалтерського обліку й економічного аналізу, проаналізовано критерії класифікації маржинального доходу.

Управління процесом господарювання в умовах виходу з економічної кризи вимагає наукового підходу та обгрунтування положеннями економічної теорії, що обумовлює її розвиток. Використання основних категорій теорії маржиналізму в регулюванні мікро- та макроекономічних процесів зумовлює необхідність розрахунку відповідних аналітичних показників на основі облікових даних. Такий синтез економічної теорії та бухгалтерського обліку обумовлений можливістю обліку надати інформацію у вигляді змін економічних величин за звітні періоди. Встановлено, що оцінка рівня прибутковості діяльності підприємства відповідно до головного принципу маржиналізму (максимізація прибутку за умови рівності граничного доходу та витрат) дозволяє отримати необхідну інформацію про ефективність діяльності, а також вибору обсягів діяльності, що забезпечать окупність витрат і отримання прибутку.

Дослідження історичних передумов і особливостей становлення теорії маржиналізму показало необхідність врахування її базових категорій в управлінні процесом господарювання. На основі цього обгрунтовано необхідність врахування в бухгалтерському обліку корисності для підвищення якості управління (рис. 1).

Сукупність об'єктів бухгалтерського обліку визначається економічними відносинами та потребами користувачів. Відсутність єдиного трактування основних понять теорії маржиналізму в сучасних умовах господарювання обумовлена їх застосуванням у банківській, біржовій, торговельній, страховій діяльності. Зокрема, виявлено неузгодженість визначення понять “маржа” і “маржинальний дохід”. З метою уточнення термінологічного апарату бухгалтерського обліку визначено зміст і взаємозв'язок понять “маржа” (як частина прибутку в сумі доходу, що забезпечує покриття витрат з урахуванням виду та об'єктів діяльності) і “маржинальний дохід” (як показник оцінки перевищення доходу від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) над сумою змінних витрат, понесених для отримання цього доходу). Уточнення підходів до визначення вказаних понять дозволило розкрити їх прояв у бухгалтерському обліку та забезпечило обгрунтування необхідності визнання

маржинального доходу складовою доходів підприємства. Це сприяє розробці організаційних і методичних підходів його бухгалтерського обліку.



Рис. 1. Взаємозв'язок бухгалтерського обліку та основ теорії маржиналізму в управлінні господарською діяльністю

Нерозвиненість наукових досліджень у сфері підвищення якості облікового забезпечення управлінських рішень за показниками маржинального доходу спричиняє ігнорування ролі бухгалтерського обліку в наданні інформації для управління. Модифіковані умови господарювання внаслідок економічної кризи зумовили розширення об'єктів бухгалтерського обліку та економічного аналізу показниками маржинального доходу.

Враховання того, що суб'єкти управління формують завдання бухгалтерського обліку в досягненні рівня прибутковості діяльності надало можливість визначити місце маржинального доходу в системі бухгалтерському обліку. Він є показником, що відображає можливість покриття змінних витрат за рахунок отриманого доходу. Оскільки останнє є важливим для планування і прогнозування діяльності, обґрунтовано можливість формування показників маржинального доходу в системі рахунків бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Аналіз існуючих підходів до класифікації маржинального доходу дозволив виявити значну кількість його видів, що не сприяє чіткості формування інформації про фінансові результати. У зв'язку з цим, існуючу класифікацію маржинального доходу удосконалено шляхом виділення таких ознак: за стадіями процесу кругообороту капіталу (маржинальний дохід на стадії придбання, виробництва, продажу) та видами продукції (робіт, послуг) – відповідно до їх номенклатури на підприємстві (рис. 2).

Процедура формування маржинального доходу за стадіями процесу кругообороту дозволяє моделювати прибутковість за видами продукції (робіт, послуг) на різних етапах їх виробництва або виконання, а також забезпечує можливість визначення рентабельності окремих її видів. Доповнена класифікація маржинального доходу є основою розрахунку його величини як за планом, так і фактом, та розробки методичних підходів бухгалтерського обліку й економічного аналізу в частині маржинальних показників. Такі процедур сприяють комплексності управлінського циклу за рахунок застосування аналітичних процедур для знаходження резервів зменшення рівня витрат на кожній стадії процесу кругообороту капіталу.

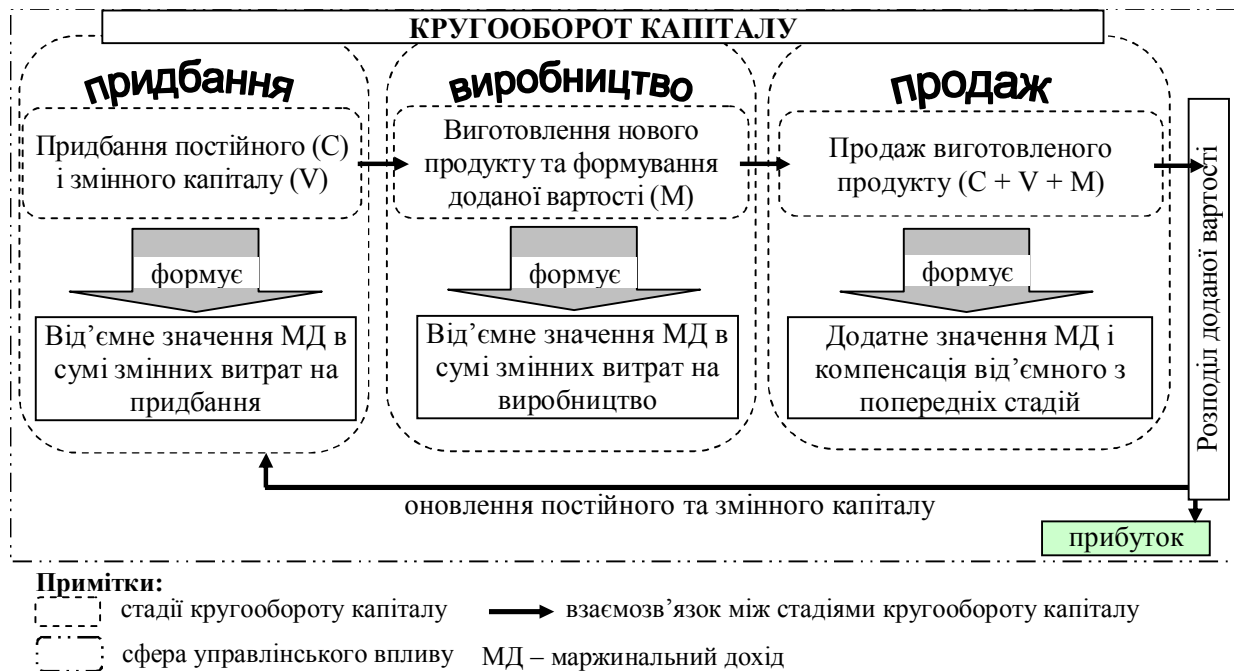


Рис. 2. Маржинальний дохід в кругообороті капіталу

З метою забезпечення підвищення якості управління наявними ресурсами підприємства за рахунок оперативності інформації про рівень витрат і доходів сформовано науково обгрунтовану основу розвитку теоретичних і методичних засад бухгалтерського обліку й економічного аналізу маржинального доходу як складової доходів підприємств за рахунок врахування корисності в обліковому відображенні на основі теорії маржиналізму.

У другому розділі **“Бухгалтерський облік маржинального доходу: узгодження вимог користувачів”** досліджено підходи до організації системи обліково-аналітичного забезпечення управління рівнем прибутковості на основі показників маржинального доходу, визначено напрями удосконалення методики їх облікового відображення, розвинуто методичні засади складання і подання внутрішньої бухгалтерської звітності.

Недосконалість обліково-аналітичного забезпечення управління величиною доходів і витрат призвела до несистемності даного процесу. На 50-ти досліджуваних виробничих підприємствах Житомирської області за період 2009-2010 рр. середній

темپ зниження показників рентабельності продукції склав 6,38 %². Водночас у вказаних суб'єктів виявлено недостатній рівень використання бухгалтерської інформації в процесі управління. Встановлено, що організація бухгалтерського обліку для потреб менеджерів притаманна 51 % досліджуваних підприємств, на 19 % з яких розраховується маржинальний дохід, на 16 % – складається внутрішня бухгалтерська звітність з визначення маржинального доходу, на 16 % – проводиться аналіз маржинального доходу. Такий підхід є суттєвим фактором погіршення показників фінансових результатів діяльності.

Удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління для досягнення конкретних цілей соціального та (або) виробничого характеру вимагає уточнення: 1) елементів облікової політики підприємства, пов'язаних з формуванням інформації про показники маржинального доходу; 2) комплексної методики визнання, оцінки, відображення на бухгалтерських рахунках показників маржинального доходу; 3) інформаційного забезпечення економічного аналізу в частині формування масиву внутрішньої бухгалтерської звітності про маржинальний дохід.

Необхідність підвищення рівня організації процесу формування відомостей про маржинальний дохід обумовлена потребою управлінців у своєчасній підготовці достовірної інформації з необхідним рівнем деталізації за джерелами та місцями виникнення маржинального доходу. Одержання таких відомостей ускладнений значним масивом облікової інформації, яку слід додаткового опрацювати перед визначенням показників маржинального доходу.

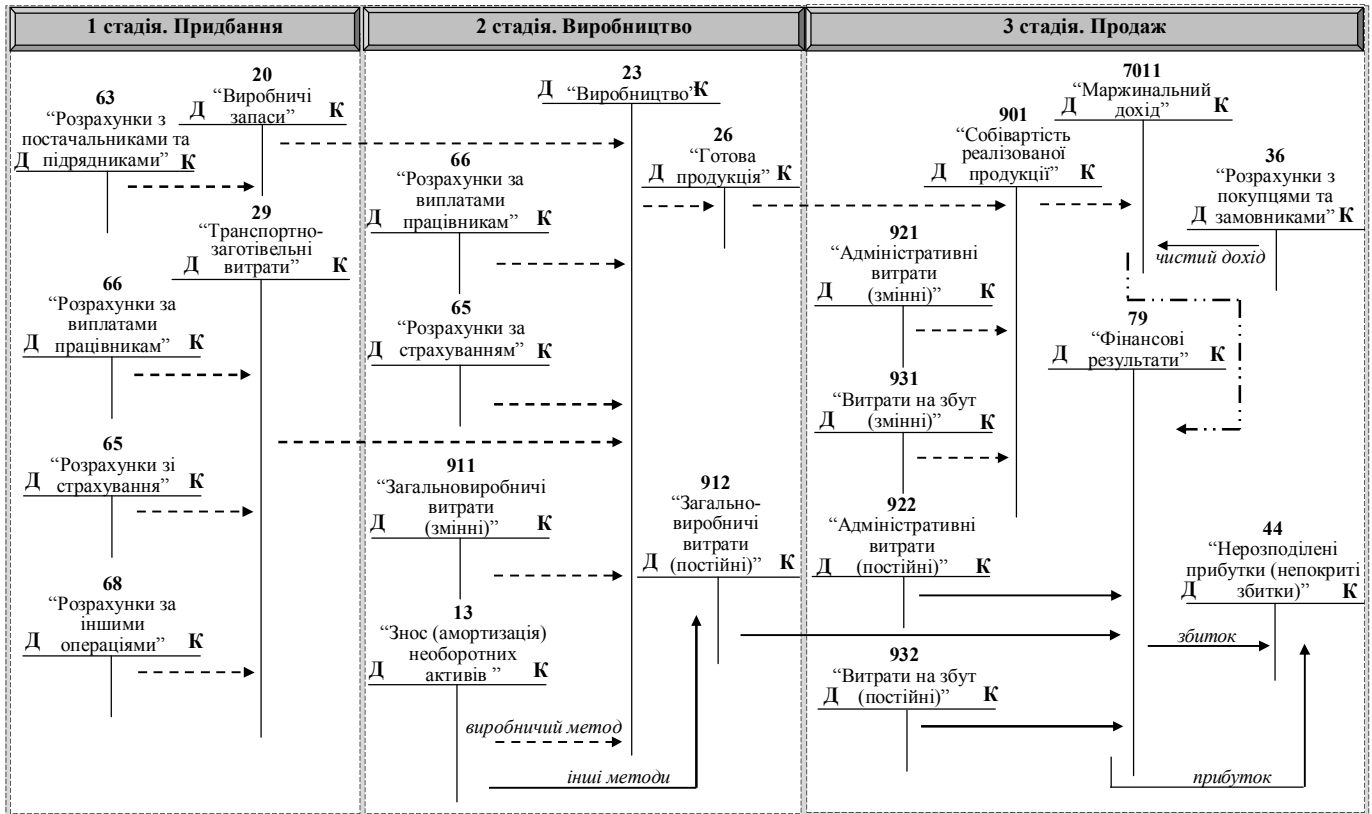
З метою визначення можливостей сприяння оперативному розрахунку прибутковості різних стадій процесу кругообороту капіталу на підставі облікової інформації удосконалено елементи організації бухгалтерського обліку формування маржинального доходу в частині технічної (передбачено вимоги до розробки робочого плану рахунків щодо розрізів аналітичного обліку доходів, витрат і маржинального доходу, зокрема програмного забезпечення супроводження цих процедур; форми внутрішньої бухгалтерської документації; надання статусу комерційної таємниці інформації про маржинальні показники), методичної (в частині класифікації витрат, порядку розподілу непрямих витрат; методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції) складових облікової політики, а також організаційних аспектів роботи облікового персоналу. Це забезпечує єдність облікових процедур під час відображення маржинального доходу та, відповідно, створює всі необхідні умови для здійснення своєчасного контролю відповідності рівня прибутковості визначеному рівню розвитку підприємства.

Оскільки ключовим у формуванні облікової інформації є методика облікового відображення показників маржинального доходу, визначено порядок застосування елементів методу бухгалтерського обліку в частині оцінки, розподілу та відображення в облікових регістрах і внутрішній бухгалтерській звітності.

Синтез існуючих підходів до відображення в бухгалтерському обліку маржинального доходу з урахуванням розробленого алгоритму оцінки шляхів

² За даними фінансової звітності підприємств, розміщеної на сайтах www.smida.gov.ua,

досягнення рівня беззбитковості виробничих підприємств у розвиток розкритого взаємозв'язку маржинальної теорії та бухгалтерського обліку сприяв розробці комплексної методики облікового відображення показників маржинального доходу. Її застосування дозволяє на кожній стадії процесу кругообороту капіталу отримувати дані про рівень маржинального доходу (виділення постійних і змінних витрат, доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) та маржинального доходу) для своєчасного коригування (рис. 3).



Примітки: - - -> змінні витрати; —> постійні витрати; ···> маржинальний дохід

Рис. 3. Удосконалений порядок бухгалтерського відображення показників маржинального доходу для цілей управління

У розвиток запропонованого порядку облікового відображення маржинального доходу уточнено порядок поетапного розподілу постійних і змінних витрат за стадіями процесу кругообороту капіталу та видами продукції при розрахунку планового рівня прибутковості та для визначення маржинального доходу для кожної зі стадій. Розроблений підхід до розподілу витрат сприяє точності ціноутворення та оцінці можливого рівня постійних витрат.

Підвищенню оперативності, точності та корисності показників внутрішньої бухгалтерської звітності щодо маржинального доходу сприяє використання сучасних інформаційних технологій. Трудомісткість процедур ведення бухгалтерського обліку маржинального доходу за аналітичними розрізами та подальшого здійснення його економічного аналізу визначає потребу в активному застосуванні комп'ютерних технологій.

Проведені дослідження дозволили окреслити процедури застосування комп'ютерних програм бухгалтерського обліку для обліку складових маржинального

доходу. Сформовано вимоги до переліку алгоритмів і форм відомостей комп'ютерної системи, які б могли використовуватися обліковими працівниками та суб'єктами здійснення аналізу для підвищення оперативності облікової інформації та процедур економічного аналізу. Зокрема, доведено необхідність виконання комп'ютерною програмою таких процедур: ідентифікація змінних і постійних витрат за стадіями процесу кругообороту капіталу та видами продукції (робіт, послуг); обчислення від'ємного та додатного значення маржинального доходу; взаємна перевірка показників внутрішньої бухгалтерської звітності про маржинальний дохід і облікових реєстрів.

Моделювання рівня прибутковості базується на обґрунтованих управлінських рішеннях і дієвому контролю за їх виконанням. З метою формування і надання управлінцям інформації про планові та фактичні показники маржинального доходу розроблено пакет внутрішньої бухгалтерської звітності про маржинальний дохід (табл. 1). Процедури розкриття такої інформації визначені як елемент облікової політики підприємства. У наведених пропозиціях враховано потребу забезпечення обмеженого доступу для реалізації конкретних переваг підприємства.

Таблиця 1. Запропонований пакет внутрішньої бухгалтерської звітності про маржинальний дохід

<i>Форми внутрішньої звітності</i>	<i>Призначення</i>	<i>Користувачі</i>
Розрахунок маржинального доходу за структурними підрозділами підприємства	Отримання інформації про внесок структурних підрозділів підприємства у формування маржинального доходу	Адміністрація підприємства, головний бухгалтер, аналітики
Розрахунок маржинального доходу за стадіями процесу процесу кругообороту капіталу	Посилення аналітичних і контрольних функцій за окупністю процесів придбання й виробництва та формування загального маржинального доходу за результатами продажу	
Звіт про маржинальний дохід за видами продукції (робіт, послуг)	Отримання інформації про формування маржинального доходу за об'єктами його виникнення	

Розроблений підхід до підготовки і подання внутрішньої бухгалтерської звітності забезпечує управління господарською діяльністю та покладений в основу методики економічного аналізу в частині маржинальних показників для забезпечення управління рівнем прибутковості підприємства і досягнення конкретних цілей соціального та (або) виробничого характеру.

Запропоновані напрями розвитку організації системи обліково-аналітичного забезпечення управління рівнем прибутковості діяльності за даними показників маржинального доходу розкривають облікові процеси за елементами його методу та забезпечують формування достовірної, своєчасної та повної інформації для проведення економічного аналізу маржинального доходу.

У третьому розділі “Удосконалення методики економічного аналізу маржинального доходу” розглянуто проблемні питання організаційно-методичного забезпечення економічного аналізу маржинального доходу з урахуванням потреб користувачів його результатів і відповідності методик економічного аналізу

завданням управління рівнем прибутковості.

Прийняття управлінських рішень щодо здійснення господарської діяльності з урахуванням прогнозованого рівня її прибутковості передбачає наявність відповідної інформаційної бази, зокрема, в розрізі показників економічного аналізу. Дослідження стану аналітичної роботи на 50-ти виробничих підприємствах Житомирської області виявили відсутність аналізу показників маржинального доходу, що не дозволяє забезпечити систему управління підприємством необхідною аналітичною інформацією. Дослідження господарської діяльності підприємств дозволило встановити, що відсутність організаційного та методичного забезпечення аналізу маржинального доходу суттєво знижує результативність аналітичних дій та можливість використання їх результатів. Це пов'язано з відсутністю чітких вказівок щодо виконавців, об'єктів, етапів і процедур його проведення, неузгодженості планової та облікової інформації як бази для аналізу. Зокрема, відсутні порядок визначення й інтерпретації маржинальних показників для аналізу та розрахунку прогнозних показників прибутку за результатами аналізу маржинального доходу.

У результаті вирішення даного комплексу проблемних питань набули розвитку наукові результати попередників щодо мети й основних завдань економічного аналізу маржинального доходу.

Для удосконалення методики економічного аналізу систематизовано завдання економічного аналізу маржинального доходу: оцінка показників прибутковості діяльності для визначення відповідності ефективності господарської діяльності тактичним і стратегічним цілям розвитку; оцінка можливостей підвищення прибутковості діяльності з урахуванням усієї сукупності факторів; обґрунтування вибору рішень щодо використання ресурсів; виявлення резервів зниження витрат і зростання прибутку.

Розв'язання проблеми підвищення ефективності економічного аналізу запропоноване шляхом організації процедур щодо: 1) визначення необхідності проведення економічного аналізу маржинального доходу на виробничих підприємствах; 2) створення умов для здійснення такого аналізу; 3) дотримання розробленого алгоритму, що передбачає оцінку дій суб'єктів аналізу та можливість впливу на рівень прибутковості діяльності на всіх стадіях процесу кругообороту капіталу; 4) систематизації даних з метою обґрунтування управлінських рішень щодо подальшої господарської діяльності.

З метою забезпечення комплексної оцінки рівня прибутковості діяльності на підставі показників маржинального доходу запропоновано послідовність проведення економічного аналізу маржинального доходу (рис. 4).

Застосування удосконаленої послідовності аналітичних дій сприяє повній об'єктивній оцінці досягнутого рівня прибутковості діяльності за видами маржинального доходу з можливістю використання отриманих даних для подальшого планування господарських операцій та їх фінансування на підприємстві в цілому. Передбачене застосування результатів аналізу відхилень фактичних показників маржинального доходу від планових забезпечує оцінку відповідності рівня прибутковості діяльності обраній стратегії за рахунок

оперативного контролю та усунення виявлених відхилень.

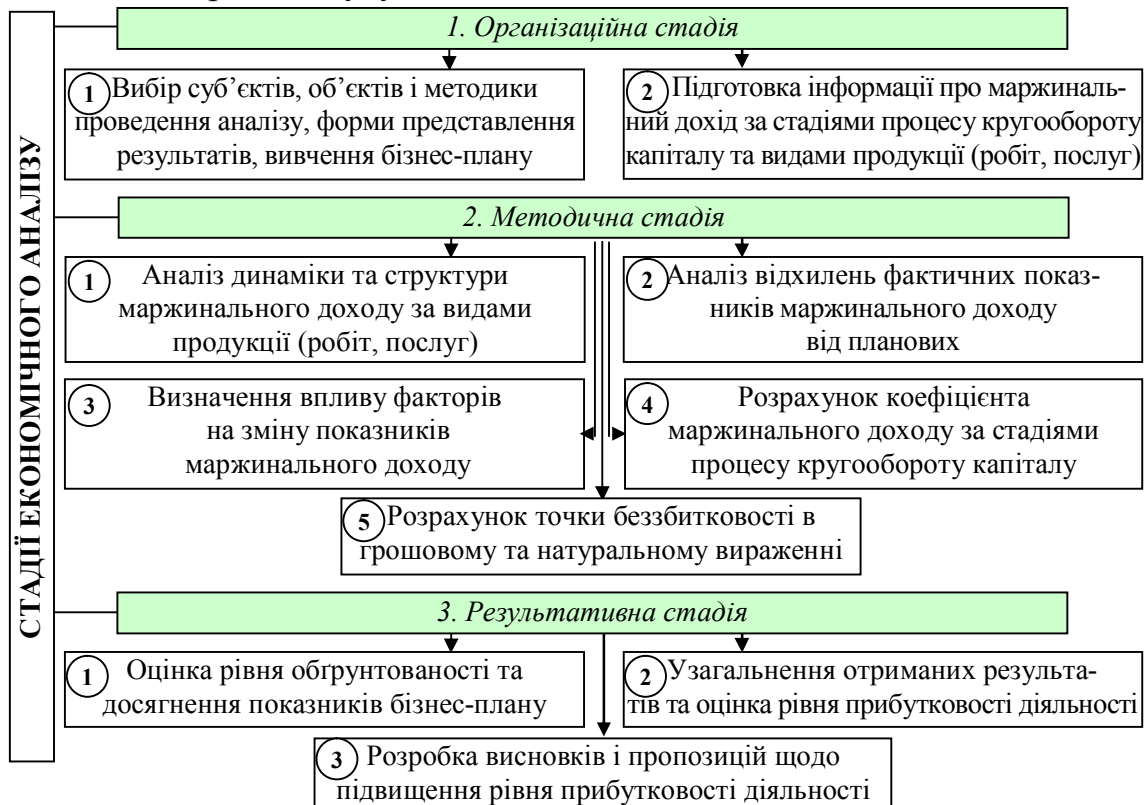


Рис. 4. Удосконалена процедура здійснення економічного аналізу маржинального доходу

Управління рівнем прибутковості передбачає розрахунок різних варіантів рівня прибутку. Запропоновано обчислення впливу факторів на вказаний рівень шляхом використання коефіцієнта маржинального доходу (1) з виділенням складових, які його утворюють (2), що дозволяє оцінити джерела його формування з урахуванням планових величин і надати обґрунтовані відповіді на питання: що виробляти і з якими витратами:

а) базова формула:

$$k_{\text{МД}} = \frac{\text{МД}}{\text{Ц}}, \quad (1)$$

б) розрахунок коефіцієнта маржинального доходу з урахуванням впливу виділених факторів:

$$k_{\text{МД}} = \frac{\text{Ц} - (\text{В}_{\text{п.зМ}} + \text{В}_{\text{в.зМ}} + \text{В}_{\text{пр.зМ}})}{\text{Ц}}, \quad (2)$$

де $k_{\text{МД}}$ – коефіцієнт

маржинального доходу;

МД – маржинальний дохід;

Ц – ціна за одиницю продукції;

$\text{В}_{\text{п.зМ}}$ – змінні витрати на стадії придбання на одиницю продукцію;

$\text{В}_{\text{в.зМ}}$ – змінні витрати на стадії виробництва на одиницю продукцію;

$\text{В}_{\text{пр.зМ}}$ – змінні витрати на стадії продажу на одиницю продукцію.

Аналіз різних значень коефіцієнтів маржинального доходу, які формуються під впливом динаміки відповідних факторів, дозволяє обрати оптимальний обсяг виробництва, напрями коригування витрат, виходячи з розрахованих закономірностей поведінки змінних витрат.

Проведення економічного аналізу та узагальнення результатів його окремих етапів здійснюється з використанням розроблених форм робочих документів. Систематизована таким чином інформація дозволяє вчасно оцінити рівень

прибутковості діяльності та вплинути на подальші управлінські рішення.

ВИСНОВКИ

Запропоноване у дисертації вирішення проблемного питання сприяє удосконаленню практики бухгалтерського обліку та економічного аналізу маржинального доходу на основі розробки комплексу системних організаційно-методичних рішень. Дослідження теорії та методики бухгалтерського обліку й аналізу маржинального доходу підприємств дозволили зробити наступні висновки.

1. Проведені дослідження показали, що використання інформації бухгалтерського обліку дозволяє реалізувати основні положення економічної теорії, що підвищує ефективність управління. Зокрема, застосування категорій теорії маржиналізму надає можливість змодельовати обсяги виробництва для покриття витрат. Це дозволило обґрунтувати необхідність врахування маржинального доходу в процесі організації та ведення бухгалтерського обліку. Представлена інтеграція основ економічної теорії й бухгалтерського обліку сприяє задоволенню інформаційних потреб користувачів для управління процесом господарювання.

2. Невідображення показників маржинального доходу в системі об'єктів бухгалтерського обліку спричиняє відсутність деталізованої інформації для цілей управління ефективністю господарської діяльності та вимагає додаткових витрат ресурсів на її підготовку. Теоретичне обґрунтування процедур визнання показників маржинального доходу в системі бухгалтерського обліку дозволяє формувати інформаційну базу планування, контролю і економічного аналізу в частині розкриття порядку та умов визнання об'єктів, документування господарських операцій з визнання, оцінки та калькулювання витрат, пов'язаних з розрахунком маржинального доходу, відображення його на рахунках обліку та у звітності. Отримали розвиток методологічні засади бухгалтерського обліку показників маржинального доходу в частині розкриття порядку застосування елементів методу бухгалтерського обліку, що формує базу їх практичної реалізації.

3. Виявлено наявність різних підходів до класифікації маржинального доходу, наявність неточностей і повторів ознак класифікації, що ускладнює інформаційне забезпечення управління ефективністю господарювання за рахунок відповідної організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу показників маржинального доходу. Удосконалена класифікація маржинального доходу є базою для організації системи аналітичного обліку доходів і витрат, що дозволяє оперативно втручатися в хід господарських процесів для усунення відхилень від прогнозованих вартісних показників. Уточнені ознаки класифікації маржинального доходу включають стадії процесу кругообороту капіталу та види продукції (робіт, послуг), що забезпечує оцінку шляхів досягнення рівня беззбитковості для виробничих підприємств в частині витрат, доходів і фінансових результатів діяльності.

4. Оперативна підготовка облікової інформації про маржинальний дохід з належним рівнем деталізації вимагає здійснення ряду організаційних заходів, призначених узгодити та виконати відповідні процедури з передачі та обробки облікової інформації. З метою вирішення даного питання окреслено складові

організації бухгалтерського обліку в частині підготовки відомостей про рівень маржинального доходу. Зокрема, визначено розрізи аналітичного обліку з відображенням в облікових регістрах, порядок його комп'ютеризації, механізм складання та подання внутрішньої бухгалтерської звітності, обов'язки облікового персоналу. В сукупності такі заходи надають можливість уточнити обсяги діяльності, суми витрат і визначити джерела їх покриття із забезпеченням запланованого рівня прибутку.

5. Можливість отримання інформації про складові маржинального доходу ґрунтується на процедурах його облікового відображення. У розвиток розкритого взаємозв'язку маржинальної теорії та бухгалтерського обліку обґрунтовано методичні засади визнання, оцінки, розподілу та відображення в облікових регістрах показників маржинального доходу. Це дозволяє оптимізувати процес підготовки облікової інформації про маржинальний дохід для потреб економічного аналізу з подальшим прийняттям управлінських рішень щодо впливу на рівень прибутковості підприємства.

6. Обґрунтування управлінських рішень щодо моделювання рівня прибутковості та контроль їх виконання вимагає детальної інформації про рівень доходів і витрат діяльності. Для забезпечення такою інформацією розроблено пакет внутрішньої бухгалтерської звітності про маржинальний дохід (Розрахунок маржинального доходу за структурними підрозділами підприємства; Розрахунок маржинального доходу за стадіями процесу кругообороту капіталу; Звіт про маржинальний дохід за видами продукції (робіт, послуг)) з розкриттям строків, форми підготовки та подання звітів, відповідальних осіб за її складання. Розроблений підхід до підготовки внутрішньої бухгалтерської звітності дозволяє розрахувати маржинальний дохід на кожній стадії процесу кругообороту капіталу та оперативно впливати на показники господарської діяльності.

7. З урахуванням необхідності підвищення оперативності підготовки інформації для потреб управління та дієвості результатів економічного аналізу маржинального доходу визначено вимоги до комп'ютерної програми у вигляді переліку операцій зі збору та обробки інформації, що повинна виконувати програма для визначення маржинального доходу. Розроблено форми додаткових аналітичних відомостей з урахуванням розроблених форм внутрішньої бухгалтерської звітності про маржинальний дохід для розрахунку маржинального доходу за аналітичними розрізами. Це дозволяє скоротити час на збір, подальші аналітичні процедури щодо обчислення маржинального доходу, забезпечує достовірність внутрішньої звітності.

8. Відсутність своєчасної оцінки показників маржинального доходу знижує ефективність системи управління рівнем прибутковості підприємства. Визначені напрями удосконалення організаційно-методичного забезпечення економічного аналізу показників маржинального доходу ґрунтуються на запропонованій послідовності стадій проведення (організаційної, методичної, результативної) і відповідних галузевих особливостей діяльності підприємства, що суттєво підвищує можливості оцінки та діагностики ефективності господарської діяльності для

реалізації цілей підприємства соціального та виробничого характеру.

9. З метою аналізу досягнення запланованого рівня розвитку підприємства, моделювання фінансових результатів з урахуванням можливих факторів впливу на маржинальний дохід обґрунтовано методи аналізу цих факторів. Запропоновано методичку оцінки впливу факторів на коефіцієнт маржинального доходу та порядок застосування результатів вказаного аналізу для визначення відхилень фактичних показників маржинального доходу від планових, що дозволяє оцінити відповідність розвитку підприємства обраній стратегії за рахунок оперативного контролю та усунення виявлених відхилень.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Назаренко Т.П. Розвиток маржинальної теорії: вплив на бухгалтерський облік / Т.П. Назаренко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки, вип. 10, ч. II. – Кіровоград: КНТУ, 2006. – С. 215-221 (0,59 друк. арк.).

2. Назаренко Т.П. Поняття маржі: проблеми трактування та місце в господарській діяльності / Т.П. Назаренко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2(8) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 131-138 (0,58 друк. арк.).

3. Назаренко Т.П. Маржа як об'єкт бухгалтерського обліку / Т.П. Назаренко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – С. 106-110 (0,53 друк. арк.).

4. Назаренко Т.П. Маржинальний дохід: причини та необхідність облікового відображення / Т.П. Назаренко // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Випуск 245: В 5 т. – Т. IV. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. – С. 838-844 (0,55 друк. арк.).

5. Назаренко Т.П. Аналіз стану наукових досліджень питань маржинального аналізу / Т.П. Назаренко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 1 (47). – С. 76-84 (0,94 друк. арк.).

6. Назаренко Т.П. Маржинальний дохід: проблеми трактування та класифікації / Т.П. Назаренко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 2 (48). – С. 85-88 (0,68 друк. арк.).

7. Назаренко Т.П. Підходи до методички маржинального аналізу в наукових дослідженнях / Т.П. Назаренко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 3 (49). – С. 117-120 (0,55 друк. арк.).

8. Назаренко Т.П. Інформаційно-технологічне забезпечення маржинального аналізу / Т.П. Назаренко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 1 (51). –

С. 80-84 (0,92 друк. арк.).

Тези та тексти виступів на конференціях:

9. Назаренко Т.П. Директ-костинг – основа для прийняття управлінських рішень: Materiały II Międzynarodowej naukowej-praktycznej konferencji [“Wykształcenie i nauka bez granic – ’2005”]. (Przemyśl-Praha, 19-27 grudnia 2005 r., Т. 6. Ekonomiczne nauki) / Т.П. Назаренко. – Przemyśl: Sp. z o.o. “Nauka i studia”, 2005. – S. 45-47 (0,16 друк. арк.).

10. Назаренко Т.П. Ефективність прийняття управлінських рішень: використання маржинального аналізу: тезиси и тексты выступлений на V-ой Международной научной конференции [“Концепции развития бухгалтерской профессии: теория и практика”], (Житомир, 18-19 травня 2006 р.) / Т.П. Назаренко / М-во образования и науки Украины, Житомир. госуд. технолог. ун-т. – Житомир: ЖГТУ, 2006. – С. 116-118 (0,14 друк. арк.).

11. Назаренко Т.П. Маржинальний аналіз як інструмент ефективного управління підприємством: збірник тез та текстів виступів на п'ятій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 27-28 лютого 2007 р., Ч. II) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 62-64 (0,12 друк. арк.).

12. Назаренко Т.П. Основні положення маржинальної теорії та їх вплив на бухгалтерський облік: матеріали V-ої Всеукраїнської науково-практичної конференції [“Стан та проблеми інноваційної розбудови України 2007”], (Дніпропетровськ, 14-15 березня 2007 р.) / Т.П. Назаренко. Том 4. / Реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Економіко-математичне моделювання інноваційних процесів. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2007. – С. 34-37 (0,18 друк. арк.).

13. Назаренко Т.П. Поняття маржі та її вираження в діяльності підприємства: збірник тез та текстів виступів VI-ої Міжнародної наукової конференції [“Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення та напрями подальшого розвитку”], (Житомир, 18-19 жовтня 2007 р.) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 135-138 (0,17 друк. арк.).

14. Назаренко Т.П. Аналіз наукових поглядів до розгляду проблемних питань пов'язаних з поняттям прибуток: збірник тез та текстів виступів на шостій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 27-28 лютого 2008 р., Ч. II) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 67-69 (0,15 друк. арк.).

15. Назаренко Т.П. Організаційні аспекти здійснення маржинального аналізу: збірник тез та текстів виступів VII-ої Міжнародної наукової конференції [“Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку”],

(Житомир, 3-4 листопада 2008 р.) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 186-188 (0,16 друк. арк.).

16. Назаренко Т.П. Критична оцінка теоретичних засад та практичних аспектів маржинального аналізу в наукових дослідженнях: збірник тез та текстів виступів на сьомій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 25-26 лютого 2009 р.) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 26-29 (0,29 друк. арк.).

17. Назаренко Т.П. Управління собівартістю: маржинальний підхід: збірник тез та текстів виступів на восьмій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 24-25 лютого 2010 р.) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 84-85 (0,14 друк. арк.).

18. Назаренко Т.П. Підготовка внутрішньої звітності про маржинальні показники на вітчизняних підприємствах: практика та шляхи удосконалення: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера [“Проблеми бухгалтерського обліку в Україні”], (Житомир, 16 липня 2010 р.) / Т.П. Назаренко. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 82-84 (0,13 друк. арк.).

19. Назаренко Т.П. Складові організації бухгалтерського обліку маржинальних показників: матеріали та тези виступів ІХ-ї Міжнародної наукової конференції [“Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін”], (Житомир, 14-16 жовтня 2010 р.) / Т.П. Назаренко / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. - С. 344-345 (0,14 друк. арк.).

Інші публікації

20. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [із передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 914 с. (загальний обсяг 64,08 друк. арк., особисто автору належить 1,64 друк. арк.: розкрито особливості облікового відображення доходів і фінансових результатів діяльності).

АНОТАЦІЯ

Назаренко Т.П. Бухгалтерський облік і аналіз маржинального доходу: теоретико-методичні засади. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2011.

Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці

практичних рекомендацій з бухгалтерського обліку та економічного аналізу маржинального доходу як засобу забезпечення дієвого управління витратами з метою підвищення ефективності господарської діяльності виробничих підприємств

У роботі уточнено зміст понять “маржа”, “маржинальний дохід” для цілей бухгалтерського обліку та розкрито їх значення в діяльності суб’єктів господарювання через застосування основних категорій теорії маржиналізму. Надано пропозиції щодо визнання, оцінки та облікового відображення маржинального доходу. Удосконалено класифікацію маржинального доходу відповідно до стадій процесу кругообороту капіталу та видів продукції (робіт, послуг). Запропоновано елементи облікової політики щодо організації праці облікового персоналу, технічного та методичного забезпечення обліку маржинального доходу. Визначено підходи до облікового відображення показників маржинального доходу. Розроблено перелік звітних показників про маржинальний дохід, окреслено порядок підготовки і процедуру застосування комп’ютерних програм з метою оптимізації процесу отримання оперативної та достовірної внутрішньої інформації. Обґрунтовано необхідність і розкрито методику здійснення економічного аналізу маржинального доходу для забезпечення ефективності господарської діяльності.

Ключові слова: маржа, маржинальний дохід, класифікація витрат, управління витратами, бухгалтерський облік маржинального доходу, економічний аналіз маржинального доходу.

АННОТАЦИЯ

Назаренко Т.П. Бухгалтерский учет и анализ маржинального дохода: теоретико-методические основы. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет. Житомир, 2011.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по бухгалтерскому учету и экономическому анализу маржинального дохода с целью управления расходами и повышения эффективности хозяйственной деятельности производственных предприятий.

Объектом исследования является процесс формирования показателей маржинального дохода в системе бухгалтерского учета и экономического анализа деятельности производственных предприятий. Предмет исследования – совокупность теоретических и организационно-методических положений отображения показателей маржинального дохода в системе счетов бухгалтерского учета и проведения его экономического анализа.

Исследование исторических предпосылок и особенностей теории маржинализма во взаимосвязи с бухгалтерским учетом позволило представить значение ценности в учетном механизме. Обосновано, что оценка уровня прибыльности деятельности предприятия в соответствии с основным принципом теории маржинализма предоставляет возможность получения необходимой

информации об эффективности деятельности.

С учетом категорий теории маржинализма обоснована необходимость определения маржинального дохода как составляющей доходов хозяйствующих субъектов. В результате раскрыты организационные и методические подходы к ведению бухгалтерского учета маржинального дохода для обеспечения аппарата управления оперативной информацией об уровне расходов и доходов по видам продукции.

Сформированы определения понятий “маржа” (часть прибыли в сумме дохода, позволяющая избежать потерь и рассчитываемая в разрезе видов и объектов деятельности) и “маржинальный доход” (показатель, отображающий превышение дохода от продажи продукции (товаров, работ, услуг) над суммой переменных затрат, понесенных для получения этого дохода), что позволило выявить механизм проявления данных понятий в бухгалтерском учете.

Процесс управления формированием маржинального дохода требует комплексного изучения подходов оценки всех источников его формирования в процессе кругооборота капитала. Выявлены различные подходы к классификации маржинального дохода, усложняющие информационное обеспечение процесса управления эффективностью деятельности предприятия на основе данных бухгалтерского учета и экономического анализа.

Предложено выделение дохода в разрезе стадий процесса кругооборота капитала и видов продукции (работ, услуг), способствующие формированию информационной базы экономического анализа маржинального дохода, определению направлений достижения уровня безубыточности предприятия в целом и управлению прибыльностью отдельных видов продукции.

Для повышения точности и аналитичности информации о маржинальном доходе предложены элементы организации бухгалтерского учета формирования маржинального дохода, разработаны положения учетной политики в части рабочего плана счетов для учета показателей маржинального дохода, требований к внутренней бухгалтерской документации, предоставления конфиденциальной информации о маржинальном доходе.

Предложена комплексная методика учетного отображения маржинального дохода для достижения безубыточности предприятий, исходя из взаимосвязи теории маржинализма и бухгалтерского учета. Для расчета планового уровня прибыли предложен порядок выделения постоянных и переменных затрат.

Разработан пакет внутренней бухгалтерской документации (форма калькуляции себестоимости продукции по плановым, фактическим и прогнозным показателям; Расчет маржинального дохода по структурным подразделениям предприятия; Расчет маржинального дохода по стадиям процесса кругооборота капитала; Отчет о маржинальном доходе по видам продукции (работ, услуг). Определены сроки, формы подготовки и подачи отчетов, перечень ответственных лиц за их составление. Это позволяет предоставить управленческому персоналу своевременную и детальную информацию об уровне доходов и затрат с целью управления прибыльностью структурных подразделений и предприятия в целом.

Усовершенствована процедура использования компьютерных программ для

отображения маржинального дохода в учете в разрезе необходимых уровней детализации, формирования аналитической информации на основе показателей внутренней отчетности с целью обеспечения эффективности и оперативности управления затратами и прибылью предприятия.

Обоснована необходимость осуществления анализа маржинального дохода, выделены основные этапы и процедуры его осуществления (организационный, методический и результативный) с учетом отраслевых особенностей, а также влияющих на маржинальный доход факторов, позволяющих значительно повысить оценку диагностики эффективности хозяйственной деятельности для реализации социальных и (или) производственных целей предприятия.

Ключевые слова: маржа, маржинальный доход, классификация расходов, управление расходами, бухгалтерский учет маржинального дохода, экономический анализ маржинального дохода.

ANNOTATION

Nazarenko T.P. Accounting and analysis of marginal revenue: theoretical and methodic aspects. – Manuscript.

Dissertation for obtaining the scientific degree of candidate of economic sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr state technological university. Zhytomyr, 2011.

Dissertation is devoted to the grounding of the theoretical statements and working out the practical recommendations on accounting and economic analysis of the marginal revenue as a means of supporting the effective costs management aimed at increasing business activity efficiency of production enterprises.

The essence of the concepts of “margin”, “marginal revenue” for accounting purposes has been clarified, as well as their role in business entities’ activity has been disclosed applying the basic categories of marginalism theory. The suggestions concerning the recognition, evaluation and accounting reflection of marginal revenue have been presented. The marginal revenue classification has been improved in accordance with the capital turnover stages and types of products (works, services). Accounting policy’s elements relating to the organization of accounting personnel work, the technical and methodic provision of accounting for marginal revenue have been offered. Approaches towards the accounting reflection of marginal revenue indicators have been defined. The list of reporting figures concerning marginal revenue has been worked out, the order of establishment and the procedure of using software for optimizing the process of obtaining the operative and reliable internal information have been disclosed. The necessity of carrying out marginal revenue analysis for providing the business activity’s efficiency has been grounded.

Key words: margin, marginal revenue, costs classification, costs management, accounting provision of marginal revenue, analysis of marginal revenue.