

УДК 657.372.12.

Н.Ю. ЄРШОВА, канд. екон. наук, доц. НТУ «ХП»

Т.Г. ПАХОМОВА, магістр НТУ «ХП»

ДОСЛІДЖЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА З МЕТОЮ ПРИЙНЯТТЯ ОБГРУНТОВАНИХ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

В статті сформульовані особливості обліку та використання прибутку конкретного підприємства. Запропоновано методичний підхід до планування прибутку підприємства на основі даних аналізу попередніх років з метою підвищення якості прийняття управлінських рішень.

In article features of the account and use of profit of the concrete enterprise are formulated. It is offered the methodical approach to planning of profit of the enterprise on the basis of the data of the analysis of previous years for the purpose of improvement of quality of acceptance of administrative decisions.

Ключові слова: прибуток, рентабельність, планування, валовий дохід, валові витрати.

Вступ. В сучасних умовах економічного розвитку України та підвищення конкурентоспроможності продукції промислових підприємств значний вплив відіграє прибуток, його формування та ефективне використання. Актуальністю питання аналізу прибутку підприємства обумовлюється ростом його значення в ринкових умовах, адже він виступає не тільки джерелом для розвитку господарської діяльності підприємства, але і є стимулом його діяльності. Прибуток забезпечує інтереси власників та персоналу підприємства та є стимулюючим фактором економіки держави.

Постановка задачі. Метою статті є розкриття змісту і ролі прибутку, а також удосконалення методичних підходів до планування прибутку для підвищення ефективності господарської діяльності на прикладі конкретного підприємства.

Методологія. Методологічною базою статті є сукупність методів наукового пізнання, загальнонаукові принципи проведення досліджень.

Результати дослідження. Рівень ефективності господарської діяльності будь-якого підприємства визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності. Позитивний фінансовий результат діяльності підприємства характеризується абсолютними і відносними показниками: сумою отриманого прибутку і рівнем рентабельності. Проведене дослідження існуючих на сьогодні методичних підходів до обліку та аналізу прибутку підприємства в працях вітчизняних і закордонних фахівців з питань бухгалтерського обліку та фінансового аналізу: Білика М. Ф., Брейлі Л. Р., Брігхем С., Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Ковальова В.В., А.М. Поддєрьогіна, Росса С., Савицької Г.В., Сопка В.В., Холта Р., Чумаченка М. Г., Шеремета

А.Д. та інших дає підставу для висновку, що значна увага приділяється аналізу величини прибутку і його подальшого використання для розвитку господарської діяльності підприємства [1].

На сьогоднішній час в економічній літературі існують різні точки зору щодо визначення прибутку [1, 2, 3]. Бухгалтерський прибуток характеризує кінцевий результат проведення всіх видів діяльності та є сумою отриманих прибутків (збитків). Економічний прибуток являє собою різницю між сумою доходів підприємства і сумою його поточних витрат. При цьому враховуються поточні витрати як внутрішні так і зовнішні, перші не відбиваються бухгалтерським обліком та оцінюються по їх альтернативній вартості. Економічний прибуток підприємства завжди менше бухгалтерського на величину внутрішніх поточних витрат. Прибуток у класичному розумінні являє собою різницю між ціною товару і затратами на виробництво даного товару, тобто його собівартістю. Саме таке визначення прибутку закладено в усіх законодавчих актах України, крім законодавства про оподаткування прибутку, де прибутком вважається сума валових доходів, тобто по суті доходів від усіх видів діяльності, скоригована певним чином для цілей оподаткування, зменшена на суму валових витрат підприємства і на вартість зносу основних засобів і нематеріальних активів [2]. Для бухгалтерського обліку прибутку (збитку) планом рахунків призначений рахунок № 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". На рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунку відображають отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом — збитки та використання прибутку. Облік на рахунку ведуть за субрахунками 441 "Прибуток нерозподілений", 442 "Непокриті збитки", 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" наростаючим підсумком з початку року — до його розподілу та списання після закінчення звітного року. Це *відповідає встановленому* порядку складання фінансової та податкової звітності [3]. Виділяють наступні види прибутку у бухгалтерському обліку:

1. Прибуток валовий - виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням ПДВ, акцизного збору, інших вирахувань та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

2. Прибуток від операційної діяльності - перевищення валового прибутку та іншого операційного доходу над операційними витратами (адміністративними витратами, витратами на збут, іншими операційними витратами).

3. Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, доходів (збитків) від участі в капіталі, фінансових та інших доходів (витрат). Після вирахування податку на прибуток він становить фінансовий результат (прибуток або збиток) від звичайної діяльності.

4. Прибуток чистий - прибуток від звичайної діяльності (за вирахуванням податку на прибуток), збільшений (зменшений) на прибуток (збиток) від надзвичайних подій (за вирахуванням податку з надзвичайного прибутку). Це прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства [4].

На основі даних бухгалтерського обліку, фінансової звітності здійснюється аналіз прибутку та рентабельності підприємства. Найбільш важливими показниками, що характеризують економічну ефективність підприємства, є показники рентабельності, які дають можливість порівняти фінансовий результат з витратами або ресурсами, використаними для досягнення цього результату. Розраховані показники рентабельності доцільно порівнювати із показниками попередніх періодів на даному підприємстві та із величиною показника у аналогічних підприємств даної галузі.

З метою підвищення ефективності управління прибутковістю підприємству необхідно систематично здійснювати аналіз формування, розподілу та використання прибутку. Головними завданнями аналізу прибутковості та рентабельності підприємства є:

1) визначення відхилення фактичного прибутку та рівня рентабельності від передбаченого планом, вивчення динаміки зміни прибутку за кілька звітних періодів;

2) виявлення чинників впливу на формування прибутку та рентабельності, оцінка їх динаміки та розрахунки їх впливу;

3) виявлення резервів збільшення прибутку та рентабельності та розробка заходів, спрямованих на реалізацію виявлених резервів [4].

Аналіз виконання плану прибутку від реалізації продукції проводиться за даними форми № 2 і за обліковими даними підприємств. Щоб поглибити аналіз прибутку від реалізації продукції, треба детально вивчити зміни обсягу реалізації, ціни, структури та собівартості для кожного виду продукції. Також одним із способів аналізу прибутку є факторний аналіз [5].

Метою планування прибутку є забезпечення зростання його розміру і підвищення рентабельності на основі збільшення обороту і поліпшення його структури, найбільш ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових результатів при обов'язковому скороченні втрат часу населення. При плануванні переважно робиться прогноз на основі даних аналізу попередніх років. Прогнозування прибутку найкраще робити за допомогою наступного алгоритму:

1. Прогнозування об'єму реалізації товарної продукції.
2. Прогнозування валового доходу.
3. Прогнозування прибутку від реалізації.
4. Прогнозування прибутку, який залишається у розпорядженні підприємства.

Зробимо прогнозування основних показників господарської діяльності ДП завод «Електроважмаш» на 2010 рік на основі даних за попередні роки.

1. *Прогнозування об'єму реалізації товарної продукції.* Прогнозування об'єму реалізації є головним показником плану економічного

і соціального розвитку ДП завод «Електроважмаш». У 2009 році об'єм реалізації на підприємстві склав 811 млн. грн. Він перевищив фактичний об'єм реалізації 2008 року (767,2 млн. грн.) на 43,8 млн. грн.

Планування об'єму реалізації товарної продукції ґрунтується на даних аналізу його за ряд попередніх років, який надано у таблиці 1. З таблиці видно, що план об'єму реалізації ДП завод «Електроважмаш» з року в рік виконується. У 2008 році відбулося перевиконання плану на 3,68%, що склало в сумі 27,2 млн. грн. У 2009 році фірмою був перевиконаний план на 11 млн. грн., що склало 1,38% перевиконаного плану.

Таблиця 1 Аналіз об'єму реалізації товарної продукції ДП завод «Електроважмаш» за 2006-2009 роки

Рік	Об'єм реалізації товарної продукції (V _{р_{тп}}), млн. грн.		% виконання плану	Абсолютне відхилення, млн. грн.	Темп росту (Т _р), %
	План	Факт			
2006	330,0	344,7	104,45	14,7	-
2007	460,0	480,1	104,37	20,1	139,28
2008	740,0	767,2	103,68	27,2	159,80
2009	800,0	811,0	101,38	11,0	105,71

При плануванні об'єму реалізації на підприємстві використовується досвідчено-статистичний метод, заснований на вивченні стану виконання плану об'єму реалізації за попередні роки. У 2010 році по товарах підприємства планується підвищення цін в середньому на 10%. Враховуючи показники темпу росту 2006-2009 років, темп росту на 2010 рік прогнозується 34,93%. Таким чином, проєктований об'єм реалізації товарної продукції складає:

$$V_{р_{тп}} \text{ проєкт} = (V_{р_{тп}} \text{ факт} \times T_r) : 100\% \quad (1)$$

$$(811,0 \times 134,93\%) : 100\% = 1094,28 \text{ млн. грн.}$$

Сума планованого приросту:

$$\text{Прир}_{\text{план}} = (V_{р_{тп}} \text{ факт} \times T_{\text{прир}_{\text{сер}}}) : 100\%, \text{ де} \quad (2)$$

$$T_{\text{прир}_{\text{сер}}} = T_{\text{р}_{\text{сер}}} - 100\% \quad (3)$$

$$(811,0 \times 34,93\%) : 100\% = 283,28 \text{ млн. грн.}$$

2. *Прогнозування валового доходу.* Планування валового доходу – одна з найважливіших стадій економічного обґрунтування фінансового плану фірми, визначення чистого прибутку. Планові розрахунки валового доходу базуються на його аналізі за попередні періоди.

Джерелом валового доходу ДП завод «Електроважмаш» є торгова надбавка. Надбавка розглядається як вид ціни за послуги по реалізації продукції, що надаються підприємством. Надбавка забезпечує однакові умови реалізації кожного товару. З економічної точки зору торгова надбавка є частиною вартості товару і особливим самостійним елементом ціни. Особливість ця полягає в тому, що тут об'єднуються дві різні по своєму економічному значення елементи ціни – витрати і чистий дохід. У 2009 році у ДП завод «Електроважмаш» сума торгової надбавки склала 167 млн. грн., при плані 160 млн. грн. План був виконаний на 104,38%, що складає 7 млн. грн. Проведення аналізу валового доходу проводять на підставі даних таблиці 2.

Таблиця 2 Аналіз валового доходу ДП завод «Електроважмаш» за 2009 рік

Показник	План	Факт	Абсолютне відхилення (Δ), млн. грн.	Темп росту, %
Об'єм реалізації товарної продукції (V _{р_{тп}}), млн. грн.	800,0	811,0	11,0	101,38
Валовий дохід, млн. грн.	730,0	755,0	25,0	103,42
Рівень валового доходу (Рівень ВД), %	91,25	93,09	1,84	-

У 2009 році підприємство одержало надплановий валовий дохід на суму 25,0 млн. грн., що стало результатом дії середнього рівня валового доходу на 1,84%

Необхідно також визначити вплив факторів на суму валового доходу:

- вплив перевиконання плану на суму валового доходу визначають множенням планового рівня валового доходу на величину перевиконання плану об'єму реалізації:

$$\Delta ВД_{\text{перевик. плану}} = (\text{Рівень ВД} \times \Delta V_{\text{р.пл}}) : 100\% \quad (4)$$

$$(91,25 \times 11,0) : 100\% = 10,04 \text{ млн. грн.}$$

- вплив зміни середнього рівня валового доходу на суму валового доходу:

$$\Delta ВД_{\text{рівень ВД}} = (\Delta \text{Рівень ВД} \times V_{\text{р.факт}}) : 100\% \quad (5)$$

$$(1,84 \times 811,0) : 100\% = 14,92 \text{ млн. грн.}$$

Сума впливу двох факторів відповідає сумі відхилення фактичних доходів від планових:

$$\Delta ВД = \Delta ВД_{\text{перевик. плану}} + \Delta ВД_{\text{рівень ВД}} \quad (6)$$

$$10,04 + 14,92 = 24,96 \text{ млн. грн.}$$

3. *Прогнозування прибутку від реалізації.* Планування прибутку від реалізації проводиться на підставі прогнозів, які були складені і розраховані вище. Економічне обґрунтування плану прибутку від реалізації представлено у таблиці 3.

Таблиця 3 – Прогнозування прибутку від реалізації ДП завод «Електроважмаш» на 2010 рік

Показники	Факт 2009 рік	План 2010 рік	Відхилення
Об'єм реалізації, млн. грн.	811,0	948,49	137,49
Валовий дохід:			
- у сумі	755,0	865,5	110,5
- у % до об'єму реалізації	93,09	91,25	-1,84
Витрати обігу:			
- у сумі	685,0	780,25	95,25
- у % до об'єму реалізації	84,46	82,26	-2,20
Прибуток до оподаткування, млн. грн.	70,0	85,25	15,25
Операційна рентабельність продажу, %	8,63	9,00	0,37

У 2010 році очікується збільшення прибутку від реалізації до 85,25 млн. грн. за рахунок збільшення об'єму продажу на 137,49, зниженню % витрат обігу до об'єму реалізації на 2,20% та ефективної роботи високо кваліфікованих фахівців і працівників підприємства.

Для визначення комерційно-фінансової ефективності роботи ДП завод «Електроважмаш» був використаний коефіцієнт операційної прибутковості продажу. Він визначається відношенням суми прибутку від реалізації до об'єму реалізації. У 2010 році планується підвищити рентабельність до 9%.

4. *Прогнозування прибутку, який залишається у розпорядженні підприємства.* У 2010 році, як і 2009 році, на ДП завод «Електроважмаш» не планується проводити операцій, не пов'язаних з реалізацією товарів. Прогнозування прибутку, який залишився у розпорядженні ДП завод «Електроважмаш» на 2010 рік розглянуто у таблиці 4.

Таблиця 4 - Планування чистого прибутку ДП завод «Електроважмаш» на 2010 рік

Показники	Факт 2009 рік	План 2010 рік	Відхилення
Прибуток від реалізації, млн. грн.	70,0	85,25	15,25
Прибуток до оподаткування, млн. грн.	70,0	85,25	15,25
Податок на прибуток, млн. грн.	17,5	21,31	3,81
Чистий прибуток, млн. грн.	52,5	63,94	11,44
Чиста рентабельність продажу, %	6,47	6,74	0,27

Очікується збільшення чистого прибутку в 2010 році до 63,94 млн. грн. Це на 11,44 млн. грн. більше ніж в 2009 році. При цьому податок на прибуток складе 21,31 млн. грн.

Рентабельність фінансового результату господарської діяльності ДП завод «Електроважмаш» визначається відношенням чистого прибутку до об'єму реалізації товарної продукції. У 2010 році прогнозується підвищення рентабельності підприємства до 6,74%, вона виросте в порівнянні зі звітним роком на 0,27%, що буде свідчити про підвищення ефективності господарської діяльності підприємства.

Розрахунок плану прогнозу на 2010 рік дозволяє визначити наступні резерви збільшення прибутку:

1) одержати додатковий прибуток за рахунок приросту об'єму реалізації на суму 137,49 млн. грн. Приріст об'єму реалізації у ДП завод «Електроважмаш» прогнозується за рахунок підвищення об'ємів продажів. Для цього підприємство шукає нові шляхи збуту товарів, нових партнерів.

2) за рахунок зниження % витрат обігу у об'ємі реалізації також планується одержати прибуток.

Одержаний чистий прибуток підприємство розподіляє згідно із Статутом. Для цього створюються відповідні фонди (резервний фонд, фонд нагромадження, фонд споживання та інші). Пріоритетними напрямками використання чистого прибутку на ДП завод «Електроважмаш» є технічне переоснащення, підвищення технічного рівня існуючих виробничих потужностей, придбання нового високоефективного обладнання, поліпшення виготовленої продукції, а також використання прибутку для преміювання та інших видів матеріального заохочення персоналу згідно із результатами роботи, створюючи таким чином найбільш сприятливі умови для виробництва нової конкурентоспроможної продукції.

Висновки. Зростання ролі прибутку в господарському механізмі підприємства потребує комплексного підходу до прийняття обґрунтованих

управлінських рішень. Запропонована у статті методика планування прибутку надає можливість заздалегідь оцінити величину прибутку і фактори, які можуть вплинути на його зміну. За допомогою планування прибутку власники підприємства матимуть можливість прийняття доцільних управлінських рішень для розвитку господарської діяльності підприємства.

Список літератури: 1. Формування та використання прибутку підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.08 [Електронний ресурс] / *О.Є. Ширягіна*; Держ. вищ. навч. закл. "Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана". — К., 2007. — 18 с. <http://www.nbu.gov.ua/ard/2007/07soevpp.zip> 2. Формування механізму управління прибутком підприємства: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.01 [Електронний ресурс] / *О.М. Отпущеннікова*; Східноукр. нац. ун-т ім. В.Даля. — Луганськ, 2005. — 17 с. <http://www.nbu.gov.ua/ard/2005/05ootupr.zip> 3. *Білик М. Ф., Павловська О. В., Притуляк Н. М., Невмержицька Н. Ю.* Фінансовий аналіз: Навч. посіб. — К.: КНЕУ, 2005. — 592 с. 4. *Сопко В. В.* Бухгалтерський облік : Навч. посібник. — 3-тє вид., перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2000. — 578 с. 5. Економічний аналіз : Навч. посібник / *М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток* та ін.; За ред. Акад. НАНУ, проф. *М. Г. Чумаченка*. — Вид. 2-ге, перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 556 с.

Надійшла до редакції 17.11.10