

Кривицька О.Р.,

старший викладач Національного університету «Острозька академія»

Безгубенко Л.М.,

кандидат економічних наук, доцент, ТНЕУ

РОЛЬ ДОХОДІВ У ФОРМУВАННІ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ

У статті визначено суть та види доходів підприємства, проаналізовано їх динаміку при формуванні прибутку акціонерними товариствами молочної та масло-сироробної промисловості.

The essence and kinds of enterprise's incomes are determined. Their dynamic in the process of the profit generating in the joint-stock companies of the milk industry is analysed.

Формування прибутку підприємств набуло нового змісту із введенням в 2000р. національних стандартів бухгалтерського обліку, згідно з якими, враховуючи можливі основні напрямки діяльності підприємства, прибуток формується як сума прибутків, отриманих від усіх видів діяльності підприємства. Саме із введенням національних стандартів бухгалтерського обліку здійснюється новий підхід до класифікації напрямків діяльності підприємства. Враховуючи те, що на підприємстві можуть здійснюватись різні напрямки діяльності, формування фінансового результату на промисловому підприємстві представляє собою сумарне вираження результатів кожного виду діяльності (основної операційної, іншої операційної, фінансової, інвестиційної). Теоретичні аспекти формування прибутку підприємства з точки зору методологічного та організаційного аспектів досліджували ряд науковців, зокрема Голова С.Ф., Гребельний В.І., Зятковський І.В., Кірейцев Г.Г., Сахарцева І.І. та інші. Проте малодослідженими залишаються практичні аспекти

формування прибутку підприємств конкретних галузей промисловості з акцентуванням уваги саме на значенні зміни доходів від різних видів діяльності на прибутковість суб'єктів господарювання. Тому метою даної статті є визначення сутності та можливого взаємозв'язку між зміною доходів від різних видів діяльності акціонерних товариств молочної та маслосироробної промисловості Рівненської та Хмельницької областей та величиною отриманого прибутку.

У зв'язку з цим варто відзначити, що математично формування фінансових результатів на промисловому підприємстві можна відобразити так:

$$F = e f_i \quad (1.1)$$

де F – загальний фінансовий результат діяльності підприємства за певний період часу;

f_i – фінансовий результат, отриманий підприємством від організації діяльності певного виду;

n – кількість видів діяльності підприємства згідно з класифікацією за національними стандартами бухгалтерського обліку (основна операційна, інша операційна, фінансова, інвестиційна).

Якщо $F > 0$, то можна стверджувати, що підприємство відноситься до категорії прибуткових, якщо ж навпаки $F < 0$ – підприємство є збитковим.

$$f_i = e(d-w), \quad (1.2)$$

де d – отримані доходи від організації діяльності певного напрямку в межах спеціалізації;

w – понесені витрати для організації діяльності певного напрямку в межах спеціалізації;

m – кількість напрямків діяльності, що визначають спеціалізацію в межах кожного виду діяльності.

Якщо $f_i > 0$, то даний напрямок діяльності позитивно впливає на формування загального результату підприємства, якщо $f_i < 0$ – негативний вплив, зменшення загальної суми фінансового результату за попередні періоди, якщо мав місце позитивний ефект.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи від звичайної діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Доход”.

Під доходами розуміють збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зро-

стання капіталу за рахунок внесків власників). В даному визначенні слід закцентувати увагу на категорії “зменшення зобов’язань”. На нашу думку, слід відзначити, що зобов’язання є наслідком заборгованості. На підприємстві в ході діяльності може виникати два види заборгованості: дебіторська та кредиторська. При дебіторській заборгованості зобов’язання виникають у контрагентів, ліквідація яких дійсно сформує певний дохід для підприємства. А у випадку кредиторської заборгованості, коли у підприємства виникають зобов’язання перед контрагентами і їх ліквідація формуватиме не дохід, а навпаки, витрати. Тому дане трактування слід доповнити таким трактуванням “... або зменшення зобов’язань контрагентів”.

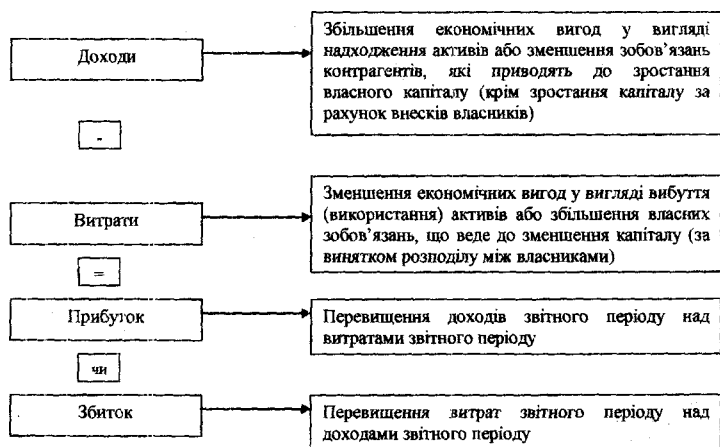


Рис. 1.1. Механізм визначення прибутку (збитку) з використанням принципу визнання доходів

З метою отримання об’єктивного та правильного результату слід дотримуватись певних принципів визнання доходів:

– принцип нарахування передбачає відображення результатів господарських операцій у тому звітному періоді, коли відбувається дана операція, завжди оплата грошових коштів збігається по звітних періодах з моментом здійснення господарської операції. Даний принцип завжди застосовується в поєднанні з принципом відповідності;

– принцип відповідності полягає у порівнянні доходів і витрат звітного періоду, тобто витрати, понесені для отримання доходу, повинні бути погоджені із цим доходом;

– принцип періодичності, доходи та витрати підприємства розподіляються по звітних періодах.

Правильне застосування вказаних принципів дає можливість достовірно визнати і порівняти суму доходу і відповідних витрат кожного звітного періоду, оскільки механізм визначення прибутку має такий вигляд (рисунок 1.1) [1, с.400].

На сьогодні ще існують негативні тенденції у формуванні фінансових результатів діяльності підприємств. Їх закономірності в Хмельницькій області подано в таблиці 1.

Таблиця 1
Фінансові результати діяльності акціонерних товариств
молочної та маслосироробної промисловості
Хмельницької області за 2001-2005 р.р., тис. грн.

Показники	Роки				
	2001	2002	2003	2004	2005
Валовий:					
- прибуток;	5434,0	3099,4	6292,3	11162,1	10775,1
- збиток;	0	1893,8	98,3	2,4	0
- сальдо	+5434,0	+1205,6	-6194,0	+11159,7	+10775,1
Фінансовий результат від операційної діяльності:					
- прибуток;	689,1	392,8	797,5	1411,5	1355,0
- збиток;	2261,4	1289,0	2616,7	4631,6	4446,3
- сальдо	-1572,3	-896,2	-1819,2	-3220,1	-3091,3
Фінансовий результат від звичайної діяльності:					
- прибуток;	503,0	286,7	582,0	1030,2	989,0
- збиток;	2895,1	1650,2	3349,9	5929,3	5692,1
- сальдо	-2392,1	-1363,5	-2767,9	-4899,1	-4703,1
Чистий:					
- прибуток;	503,0	286,7	582,0	1030,2	989,0
- збиток;	2895,1	1650,2	3349,9	5929,3	5692,1
- сальдо	-2392,1	-1363,5	-2767,9	-4899,1	-4703,1

Отримані дані з таблиці 1 нам дають можливість зробити припущення про неефективну політику управління акціонерними товариствами молочної та маслосироробної промисловості, що призвело до збиткової їх діяльності. Слід відмітити, що сума чистого прибутку (збитку) на сто відсотків формується від звичайної діяльності. В межах організації звичайної діяльності слід виділити два аспекти: позитивний в контексті органі-

зації формування валового прибутку та негативний – пов'язаний з організацією операційної та фінансової діяльності. Якщо за результатами виробництва продукції (основної діяльності) в 2005р. було отримано прибутку в розмірі 10775,1тис.грн., то за наявності неефективної системи управління іншими доходами, адміністративними та збутовими витратами, отримана сума повністю нівелювалась, більше того переросла в збитки від операційної діяльності і становила 3091,3тис.грн. Нарощення суми збитків від звичайної діяльності до 4703,1тис.грн. дає можливість здійснити припущення про те, що керівництвом даних об'єктів дослідження здійснюється пошук альтернативних додаткових джерел максимізації прибутку від основної діяльності; але, на жаль, за весь період дослідження він був неефективний. Для подальшої діяльності акціонерних товариств молочної та маслосироробної промисловості Хмельницької області варто рекомендувати основну увагу у формуванні чистого прибутку приділити основній діяльності: виробництву та реалізації масла тваринного, сирів жирних та продукції з незбираного молока.

Діаметрально протилежною спостерігалася ситуація у формуванні фінансових результатів діяльності акціонерних товариств молочної та маслосироробної промисловості Рівненської області, що відображено в таблиці 2.

За даними таблиці 2 можна зробити припущення про неефективно налагоджену основну діяльність підприємства (виробництво та реалізацію продукцію), що призвело до отримання збитку в розмірі 4502,0тис.грн. в 2004 році. Згладити результати основної діяльності керівництво підприємств намагалось за рахунок інших напрямків операційної діяльності, що дало певний ефект, пов'язаний із зменшенням суми збитку до 1824,3тис.грн. Проте від звичайної діяльності підприємства отримали невелике, але нарощення суми збитку до 2222,4тис.грн.

Проведений аналіз дає можливість зробити висновок, що формування чистого прибутку акціонерними товариствами молочної та маслосироробної промисловості Рівненської та Хмельницької області в першу чергу залежить від сформованого валового прибутку підприємства. Закономірності формування валового прибутку акціонерними товариствами молочної та маслосироробної промисловості подано в таблиці 3.

Таблиця 2
Фінансові результати діяльності акціонерних товариств
молочної та маслосироробної промисловості
Рівненської області за 2001-2005 рр., тис.грн.

Показники	Роки				
	2001	2002	2003	2004	2005
Валовий:					
- прибуток;	963,2	1269,1	1649,8	2143,1	2786,0
- збиток;	1065,1	2456,9	4548,1	6645,1	3270,7
- сальдо	-101,9	-1187,8	-2898,3	-4502,0	-484,7
Фінансовий результат від операційної діяльності:					
- прибуток;	366,6	2547,4	658,3	862,4	1358,6
- збиток;	2142,9	1588,1	3556,6	2686,7	1442,4
- сальдо	-1776,3	+959,3	-2898,3	-1824,3	-83,8
Фінансовий результат від звичайної діяльності:					
- прибуток;	211,7	2399,3	542,5	660,6	1220,1
- збиток;	2365,4	1799,3	3694,5	2883,0	2059,8
- сальдо	-2153,7	+600,0	-3152,0	-2222,4	-839,7
Чистий:					
- прибуток;	211,7	2399,3	542,5	660,6	947,6
- збиток;	2365,4	1799,3	3694,5	2883,0	2059,8
- сальдо	-2153,7	+600,0	-3152,0	-2222,4	-1112,2

Таблиця 3
Формування валового прибутку (збитку)
акціонерними товариствами молочної та маслосироробної
промисловості Рівненської та Хмельницької областей
за 2001- 2005 рр., тис.грн.

	Рівненська область			Хмельницька область		
	Доходи	Витрати	Прибуток	Доходи	Витрати	Прибуток
2001	27602,5	27704,4	-101,9	94709,7	89275,7	5434,0
2002	25073,7	26261,5	-1187,8	108374,4	107168,8	1205,6
2003	51635,2	54533,5	-2898,3	60488,0	54294,0	6194,0
2004	72088,1	76590,1	-4502,0	99403,9	88244,2	11159,7
2005	122185,2	122420,5	-235,3	147968,6	137193,5	10775,1

Отримані дані характеризують два різних аспекти формування фінансових результатів діяльності акціонерних товариств. В Рівненській області за досліджуваний період спостерігалось перевищення суми витрат над доходами, що характеризувалось від'ємним сальдом, тобто отриманням збитків від операційної діяльності. В діяльності акціонерних товариств Хмельницької області спостерігалась обернена тенденція – перевищення доходів над витратами, що в підсумку призвело до отримання позитивного сальдо – прибутку. Для обох облас-

тей спільним було те, що в кожному наступному році спостерігалось нарощення результатів, отриманих в попередньому. Відмінність полягала лише в тому, що в Рівненській області спостерігалось нагромадження сум збитків (із 101,9 тис.грн. до 4502,0 тис.грн.), а в Хмельницькій області – нарощення прибутків (із 5434,0 тис.грн. до 10775,1 тис.грн.).

В діяльності будь-якого підприємства основною складовою операційної діяльності завжди виступає основна діяльність, яка представлена безпосередньо виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг. В досліджуваних областях фінансові результати основної діяльності акціонерних товариств молочної та маслосироробної промисловості мають свою специфіку і подані в таблиці 4.

Таблиця 4
Формування прибутку (збитку) від основної діяльності акціонерними товариствами молочної та маслосироробної промисловості Рівненської та Хмельницької областей за 2001-2005р.р., тис.грн.

	Рівненська область			Хмельницька область		
	Доходи	Витрати	Прибуток	Доходи	Витрати	Прибуток
2001	25996,3	27463,9	-1467,6	90203,1	79918,3	10284,8
2002	23571,4	24927,6	-1356,2	102419,7	99086,9	3332,8
2003	45171,5	51849,4	-6677,9	49707,4	53752,6	-4045,2
2004	66141,3	68981,4	-2840,1	57765,9	82680,7	-24914,8
2005	121778,5	122263,2	-484,7	146179,1	126974,9	19204,2

З отриманих даних таблиці 4 можна стверджувати, що і основна діяльність акціонерних товариств Рівненщини за досліджуваний період також була збитковою. Абсолютне значення отриманих збитків в 2001-2003 рр. значно перевищували збитки суми збитків операційної діяльності. Можна здійснити припущення, що в даний період основною метою операційної діяльності підприємств було покриття збитків основної діяльності, а не максимізація прибутків. Проте слід відзначити і позитивний момент, що характеризувався різким зменшенням суми збитку, отриманого на Рівненщині в період 2003-2004р.р. (із 6677,9 тис.грн. до 2840,1 тис.грн.). У Хмельницькій області результативність основної діяльності можна охарактеризувати як наростаючо негативну. Якщо ще в 2001р. було отримано прибутку від основної діяльності в розмірі 10284,8 тис.грн., то вже в 2003 р. сума збитку становила 4045,2 тис.грн., а в 2004 р. вона зросла до 24914,8 тис.грн. В 2005 р. за результатами ос-

новної діяльності ними знову було отримано прибуток в сумі 19204,2 тис.грн.

На основі отриманих даних таблиць 3 і 4 можна визначити таку закономірність: і в Рівненській і в Хмельницькій областях за досліджуваний період чистий дохід від діяльності фактично формувався за рахунок основної діяльності, що собою представляє виробництво масла тваринного, жирних сирів та продукції з незбираного молока. Це підтверджують і дані таблиці 5.

Таблиця 5

Співвідношення обсягів основної діяльності та отриманого чистого доходу акціонерними товариствами молочної та маслосиробної промисловості Рівненської та Хмельницької областей за 2001-2005 рр.

	Рівненська область			Хмельницька область		
	Чистий дохід, тис.грн.	Основна діяльність, тис.грн.	Питома вага, %	Чистий дохід, тис.грн.	Основна діяльність, тис.грн.	Питома вага, %
2001	27602,5	25996,3	94	94709,7	90203,1	95
2002	25073,7	23571,4	94	108374,4	102419,7	94
2003	51635,2	45171,5	87	60488,0	49707,4	82
2004	72088,1	66141,3	92	99403,9	57763,9	58
2005	122185,2	121778,5	99	147968,3	146179,1	99

Отже, отримані дані доводять, що саме основна діяльність (виробництво продукції) відіграє ключову роль у формуванні позитивних фінансових результатів діяльності підприємств. Так по Рівненській області в 2001-2002 рр. частка обсягів виробництва продукції становила 94% і хоча в цей же період отримано збитку на 1356,2 тис.грн. (2002 р.), проте його сума скоротилась порівняно з попереднім роком де збиток становив 1467,6 тис.грн.

В 2003р. коли спостерігалось зростання обсягів виробництва майже вдвічі, його частка в доходах підприємства скоротилась до 87%, що відобразилось і на зростанні збитків майже в 5 раз із 1356,2 тис.грн. до 6677,9 тис.грн. Подальше нарощення частки основної діяльності до 92% призвело до різкого скорочення збитку до 2840,1 тис.грн. Аналогічна ситуація спостерігалась і в Хмельницькій області де скорочення частки основної діяльності в операційній із 95% в 2000 р. до 58% в 2004р. взагалі призвело до переходу галузі із категорії прибуткових до збиткових. Нарощення обсягів основної діяльності до 99% в 2005 році дало змогу акціонерним товариствам отримати найбільшу суму прибутку за весь період дослідження.

Отже, враховуючи наявну тенденцію у формуванні прибутку акціонерних товариств молочної та маслосироробної промисловості Хмельницької та Рівненської областей, можна зробити такі висновки:

– для формування чистого прибутку акціонерним товариствам молочної та маслосироробної промисловості Рівненщини в першу чергу потрібно розробити стратегію виходу з кризового стану основної діяльності. Першочерговим їх завданням має стати розробка механізму виходу на нульову рентабельність (точку беззбитковості);

– в подальшій діяльності досліджуваних суб'єктів господарювання актуально вести мову про два стратегічних підходи: для підприємств Рівненської області основне завдання знову ж таки це пошук напрямків виходу з кризового стану принаймні на рівень беззбитковості, а для підприємств Хмельницької області основна увага має приділятися питанню нарощення обсягів доходів саме операційної діяльності для подальшої максимізації прибутку;

– зростання частки виробленої продукції (доходу від основної діяльності) у формуванні чистого доходу підприємств підтверджує ефективність збутової політики: чим більша частка, тим більші продажі виробленої продукції за певний період та тим менші залишки продукції на складах. Для молочної та маслосироробної промисловості це є дуже важливим моментом, тому що продукція, яку вони виробляють, має невеликий термін її придатності. Затримання товару на складах через неможливість продати може призвести до погіршення його якісних характеристик, що за собою може потягнути зменшення реалізаційної ціни та в кінцевому результаті призвести до отримання збитків, що і спостерігалось у діяльності акціонерних товариств обох областей.

Література

1. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / під ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ “Баланс-Клуб”, 2001. – 832с.;
2. Гребельный В.И. Финансы предприятий. Учеб. Пособие. – 2-е изд. с измен. и доп. – К.: Изд-во Европ. ун-та, 2003. – 232с.;
3. Зятковський І.В. Фінанси підприємств: Навч. посібник. – 2-ге вид., переро. та доп.. – К.: Кондор – 2003. – 364с.;
4. Фінанси підприємств: Навчальний посібник: Курс лекцій / За ред. д.е.н., проф. Г.Г. Кірейцева. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 268с.