

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Тернопільський національний економічний університет

Факультет фінансів

Кафедра економічного аналізу і статистики

СУКАЧ Олександр Васильович

Аналіз в управлінні прибутком від операційної діяльності підприємства

спеціальність: 8.03050801 – Фінанси і кредит
магістерська програма – Фінансовий аналіз

Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр»

Виконав студент групи
ФАЗМКП-51 Сукач О. В.

Науковий керівник:
д.е.н., доцент Дерій В. А.

Дипломну роботу допущено до захисту:

«_____» _____ 20__ р.

Завідувач кафедри

В. А. Дерій

Тернопіль – 2014

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВА І ЙОГО АНАЛІЗУ.....	8
1.1. Суть та значення прибутку від операційної діяльності для забезпечення ефективної роботи підприємства.....	8
1.2. Класифікаційні ознаки прибутку підприємства і їх розвиток.....	15
1.3. Поняття та концептуальний підхід до аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності.....	20
Висновки до розділу 1.....	29
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ПРИБУТКУ В ПРОЦЕСІ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ.....	31
2.1. Інформаційне, технічне і нормативно-правове забезпечення аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності.....	31
2.2. Методика та організація аналізу прибутку від операційної діяльності.....	41
2.3. Аналіз рентабельності як важливого показника для оцінки обсягу та структури прибутку підприємства.....	50
Висновки до розділу 2.....	55
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА НАПРЯМКИ ПОЛПШЕННЯ АНАЛІЗУ ПРИБУТКУ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УПРАВЛІННІ.....	57
3.1. Організація аналізу в системі управління прибутком від операційної діяльності і оцінка його результативності.....	57
3.2. Шляхи та резерви удосконалення системи управління й аналізу прибутку від операційної діяльності підприємства.....	62
3.3. Охорона праці і її вплив на збільшення прибутку і стабільність операційної діяльності підприємства.....	69
Висновки до розділу 3.....	80
ВИСНОВКИ.....	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	87
ДОДАТКИ.....	101

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Одним із основних сегментів фінансової політики функціонуючого підприємства є політика реальної максимізації прибутку. Нині прибуток розглядають як провідну форму грошового нагромадження, яка формується у різних галузях вітчизняної економіки. Ця форма займає одне з центральних місць у загальній системі вартісних інструментів та важелів управління і є рушійною силою ринку.

Прибуток дає змогу для бізнесу вирішення трьох ключових взаємозалежних проблем: що саме продавати, як конкретно продавати і для кого з фізичних та юридичних осіб продавати, а, отже, визначає політику формування прибутку – політику планування, організації, аналізу та контролю витрат і доходів в середині підприємства. Дослідження формування прибутку, рентабельності підприємства, витрат звертання, валових доходів, є найважливішим чинником при прийнятті організаційних і господарсько-управлінських рішень, створення сприятливих умов для реалізації планів і програм по нарощуванню прибутку. Іншими словами підприємства повинні чітко уявляти резерви збільшення прибутку, від чого він залежить і які основні параметри впливають на його величину.

В умовах ринкової економіки, прибуток – найважливіший оціночний показник діяльності підприємства, джерело матеріального добробуту підприємства і його працівників, держави загалом. Саме політика розподілу прибутку визначає пропорції розподілу прибутку на внутрішні інвестиції, соціальні заходи, відшкодування в бюджет, і є іншою не менш важливою ланкою загальної політики управління прибутком на підприємстві.

Актуальність дослідження значення прибутку, як основного елемента ефективності діяльності підприємства, полягає в тому, що саме він являється основним показником ефективності роботи підприємства, джерелом його діяльності. Це основний чинник, який впливає на можливість забезпечення багатьох програм підприємства, пов'язаних із

розширенням потужностей, підвищенням якості продукції, зміцненням конкурентної позиції та виходом на нові ринки. За рахунок прибутку формуються в значному обсязі бюджетні ресурси держави, здійснюється фінансування для розширення підприємств, соціально-культурних заходів, матеріальне стимулювання працівників тощо.

Дослідженням сутності прибутку як основного елемента ефективності діяльності підприємств і методики та організації його аналізу займалися багато вчених. Значний внесок у дослідження даної теми зробили вчені-економісти: І. С. Багнюк, І. А. Бланк, Ф. Ф. Бутинець, В. М. Гриньова, Л. В. Гуцаленко, М. Я. Дем'яненко, Н. І. Дуляба, О. А. Лаговська, І. Д. Лазаришина, В. В. Ковальов, Є. В. Мних, В. Найт, О. В. Олійник, О. О. Осадча, Д. О. Панков, В. Е. Патон, О. В. Пилипчук, П. Я. Попович, Г. В. Савицька, О. Б. Сивак, Ю. С. Цал-Цалко, С. І. Шкарбан та багато інших.

Проте беручи до уваги поглиблене дослідження даної теми, все ж таки питання ролі прибутку, як результату ефективності діяльності підприємства, залишається невирішеним.

Метою даної роботи є визначити, на основі теоретичних узагальнень, економічну суть і значення прибутку, як основного елемента ефективності діяльності підприємств, охарактеризувати методику й організацію аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності підприємства та розкрити резерви збільшення такого прибутку.

Основними завдання дослідження є:

- висвітлити суть та значення прибутку від операційної діяльності для забезпечення ефективної роботи підприємства;
- охарактеризувати класифікаційні ознаки прибутку підприємства і їх розвинути їх для потреб поглибленого вивчення прибутку як однієї з основних економічних категорій;

- з'ясувати поняття та концептуальний підхід до аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності з метою підвищення ефективності системи управління підприємством загалом і прибутком зокрема;
- розкрити стан інформаційного, технічного і нормативно-правового забезпечення аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності для суттєвого поліпшення такого забезпечення та створення принципово нової бази розвитку аналізу за умов формування в Україні суспільства громадянської єдності;
- провести оцінку методики аналізу прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) для внесення до неї змін та доповнень, розвитку її, зважаючи на багатий світовий досвід;
- описати методику визначення прибутку від іншої операційної діяльності підприємства і методику проведення його аналізу;
- охарактеризувати організацію аналізу в системі управління прибутком від операційної діяльності і оцінка його результативності;
- обґрунтувати шляхи та резерви удосконалення системи управління й аналізу прибутку від операційної діяльності підприємства;
- описати охорону праці і її вплив на збільшення прибутку і стабільність операційної діяльності підприємства.

Об'єктом даного дослідження є діяльність приватного підприємства «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський Хмельницької області).

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і організаційних проблем аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності. Предметом діяльності приватного підприємства «Вінс-2006» є діяльність у галузі торгівлі, юридичні, охоронні та інші послуги, а також інша діяльність.

Методи дослідження. Здійснення дослідження роботи спирається на наукові концепції та теоретичні досягнення вітчизняних вчених. У роботі

застосовано цілу низку спеціальних методів, які дають змогу отримати кількісну оцінку окремих аспектів фінансової діяльності підприємства: горизонтальний аналіз – в процесі порівняння кожної позиції звітності підприємства з попереднім періодом; вертикальний аналіз - при визначенні структури фінансових показників з оцінкою впливу різних факторів на кінцевий результат; трендовий аналіз – при порівнянні кожної позиції звітності з рядом попередніх періодів та визначенні тренду, тобто основної тенденції динаміки показників (за допомогою тренду, здійснюється перспективний прогностичний аналіз фінансового стану); метод фінансових коефіцієнтів (відносних показників) – при розрахунку відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначенні взаємозв'язків показників; порівняльний аналіз – при аналізі показників підприємства порівняно з середніми показниками; факторний аналіз – при аналізі впливу окремих факторів (причин) на результативний показник за допомогою детермінованих (розділених у часі) чи стохастичних (що не мають певного порядку) прийомів дослідження, використовуючи при цьому методи аналізу та синтезу (при прямому факторному аналізі використовується власне метод аналізу, тобто роздроблення результативного показника на складові частини, при зворотному - метод синтезу, коли його окремі елементи з'єднуються у загальний результативний показник).

Інформаційною базою дослідження стали: законодавчі акти України, нормативно-правові акти, наукові праці провідних вітчизняних економістів, публікації з періодичних видань, а також матеріали фінансової звітності приватного підприємства «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський Хмельницької області).

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в наступному:

– уточнено визначення терміну «прибуток підприємства» під яким розуміють позитивний фінансовий результат підприємства, який досягається

за умови перевищення сум одержаних ним доходів над сумами, здійснених за такий же звітний період, витрат. Прибуток є економічною категорією, яку можна визначити тільки розрахунковим методом, тобто ця економічна категорія розглядається в площині категорій, пов'язаних з нематеріальними сегментами діяльності підприємства;

– удосконалено низку теоретичних і методичних питань аналізу прибутку з метою забезпечення стабільного розвитку функціонуючого підприємства;

– обґрунтовано певні пропозиції, вибір шляхів покращення та діагностика фінансового стану промислового підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що дипломна робота у частині висновків і пропозицій використовується фахівцями підприємства у їх практичній діяльності для вирішення певних завдань аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВА І ЙОГО АНАЛІЗУ

1.1. Суть та значення прибутку від операційної діяльності для забезпечення ефективної роботи підприємства

Основною метою діяльності будь-якого підприємства є одержання прибутку, а тому він є одним із основних економічних показників, адже виявляє ефективність функціонування всіх господарських процесів.

На прибуток підприємства впливає значна кількість факторів, проте фундаментальну роль відіграє – якість прийняття управлінських рішень, що вимагають від власників, управлінців, менеджерів різних рівнів враховувати потреби підприємства. Так, жодне із малих, середніх чи великих підприємств не може займатись господарською діяльністю без фінансових ресурсів, необхідних грошових резервів, що також мають вплив на виробничий і соціальний потенціал підприємства, а отже вимагають прибуткових фінансових вкладень.

Дефініцію «прибутку», зазвичай, розкривають його характерні ознаки та функціональні особливості. Тому під поняттям «прибуток» можна розуміти:

- 1) форму доходів підприємця, який здійснює певний вид діяльності (виключаючи політичну, благодійну і т. ін. діяльності);
- 2) основний фінансовий результат вдалого та успішного здійснення бізнесу, в який підприємець здійснив вкладення свого капіталу;
- 3) дохід у грошовій формі, що створений, як результат виробничо-господарської діяльності [31, с. 172].

Прибуток – це «очищена» частина доходу утворена від понесених витрат на здійснення підприємницької діяльності, тобто це різниця між

сукупними доходами та витратами, що виникають в процесі господарської діяльності. Як показник, прибуток найбільш точно відображає ефективність виробництва, обсяги виробленої продукції, її якісні характеристики, стан продуктивності праці та визначає рівень собівартості. Прибуток – це, в певній мірі, плата за ризик здійснення підприємницької діяльності. Сутність прибутку також полягає в тому, що він є джерелом забезпечення внутрігосподарських потреб підприємства і джерелом формування бюджетних ресурсів, позабюджетних та благодійних фондів.

Водночас, прибуток – це показник, який формується на мікрорівні, тобто на рівні конкретного підприємства. Саме тому, прибуток відображає результати фінансово-господарської діяльності підприємств, як суб'єктів господарювання, і піддається впливу значної кількості чинників. В залежності від розвитку ринкових відносин, галузі господарства, сфери діяльності, форми власності формуються особливості прибутку підприємств.

Відповідно до положень стандартів бухгалтерського обліку, прибуток є сумою, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Оскільки прибуток є однією з найскладніших категорій в економічній науці, то існує чимало трактувань щодо понятіно-категоріального апарату цього терміну. Вчений-економіст В. Найт стверджував, що жодне поняття не застосовується в економіці так часто і в такій значній кількості загальновідомих значень, як поняття «прибутку» [92, с. 130].

За своєю сутністю прибуток має як кількісне, так і якісні визначення. Саме у їх змістовній єдності розкривається значення прибутку та його справжній економічний зміст.

Він є системою економічних відносин між підприємцями-роботодавцями, власниками засобів виробництва та найманими працівниками через виробництво, розподіл та привласнення створеної додаткової вартості, котра відособлюється у вигляді надлишку над витратами вкладеного капіталу. Це якісне вираження прибутку, що свідчить про його

об'єктивну економічну категорію. З іншого боку, він трактується як результат господарської діяльності окремого підприємства або галузі економіки і визначається різницею між виручкою, що отримана від продажу продукції (послуг), і сумою витрат на її виробництво. Така позиція свідчить про кількісне визначення означеної категорії [75, с. 239].

Що ж до основних функцій прибутку, то до них можна віднести: оцінку підсумків діяльності підприємства; розподіл доходу між державою та підприємством, між підприємством і його робітниками, між невиробничою і виробничою сферою; між джерелом створення фондів економічного стимулювання та соціальних фондів [31, с.172].

Значну кількість досліджень та наукових публікацій щодо прибутку зробив вчений Н. І. Дуляба, на думку якого, прибуток можна розглядати як: економічну категорію, джерело економічного розвитку, фінансовий результат, форму грошових нагромаджень, джерело соціального розвитку тощо. Тобто, прибуток як економічна категорія є сукупністю розподільних, економічних, фінансових відносин, котрі виникають з приводу створення, розподілу і використання частини доданої вартості, що передбачає збільшення суми коштів, авансованих на здійснення господарської діяльності, або ж трактується як надлишок над використаними під час цієї діяльності і пов'язаними з нею витратами на виробництво [29, с. 229 – 233].

Вчений В. Е. Патон дав вичерпне трактування значення прибутку, адже стверджував, що прибуток виникає або ж за рахунок збільшення доходу, або за умови зниження витрат. Вчений намагався поділити прибуток на два види: операційний та фінансовий. Перший виникає в результаті господарської діяльності, що ж до другого, то в даному випадку, прибуток залежний від кон'юктури. Звідси впливає визначення «операційного прибутку», тобто доходу підприємства, а «операційних витрат» як затрат на одержання прибутку [2].

У сучасній економічній літературі найчастіше спостерігається визначення прибутку, яке ґрунтується на обчисленні його величини. Прибуток, або чистий дохід, фірми – це різниця між валовим доходом (виручкою від реалізації) і сукупними витратами. Більш повніше сутність досліджуваної нами категорії можна охарактеризувати через функції, які вона виконує.

Нам варто уточнити визначення терміну «прибуток підприємства». Під ним розуміємо позитивний фінансовий результат підприємства, який досягається за умови перевищення сум одержаних ним доходів над сумами, здійснених за такий же звітний період, витрат. Прибуток є економічною категорією, яку можна визначити тільки розрахунковим методом, тобто ця економічна категорія розглядається в площині категорій, пов'язаних з нематеріальними сегментами діяльності підприємства.

Прибуток підприємства виконує такі функції: функція оцінки самостійної діяльності підприємства, функція розподілу, функція економічного стимулювання підприємства та робітників, функція захисту, функція оцінки вартості підприємства.

Вони виявляються у такому здійсненні виробничої діяльності, яка полягає у зацікавленості самого підприємства, його власників, кредиторів і працівників в отриманні прибутку, який забезпечує умови для самофінансування підприємства, стимулювання праці працівників і винагороди власників капіталу. Існують розбіжності у поглядах дослідників, щодо функцій, які виконує прибуток, проте, на думку О. В. Пилипчук історично склалися основні три:

1. Розподільна функція забезпечує вибір підприємницької діяльності серед альтернативних варіантів. Вона здійснюється утворенням фондів грошових засобів, які забезпечують фінансування прийнятих до реалізації програм. Це дає можливість підтримувати оптимальну структуру капіталу і мінімізує ризик банкрутства.

2. Стимулююча функція прибутку спрямована на зниження витрат виробництва запровадженням інновацій, що збільшує можливості розширення виробництва і зростання масштабів бізнесу;

3. Індикативна (інформаційна) функція забезпечує підприємство інформацією з одного боку, про оцінку його діяльності, а з іншого - про наповненість ринку товаром, даючи тим самим економічний сигнал про необхідність збільшувати чи зменшувати обсяги його виробництва [75, с. 27].

Робота підприємства в умовах переходу до ринкової економіки пов'язана з підвищенням ролі саме стимулюючої функції.

Прибутковість підприємства характеризується абсолютними і відносними показниками. Абсолютний показник прибутковості — це сума прибутку (збитку). Однак прибуток не може повністю характеризувати діяльність підприємства, оскільки з його величини не видно від якого обсягу виробництва така сума прибутку отримана. Тому визначається відносний показник прибутковості – рентабельність.

Рентабельність підприємства обчислюють як відношення прибутку до вартості основних виробничих та оборотних засобів, виражене у відсотках.

Показники рентабельності не мають певних нормативних значень, однак позитивним є збільшення даних показників. Чим вище значення коефіцієнта рентабельності, тим краще. Збільшення коефіцієнта протягом звітного періоду свідчить про покращання результатів діяльності підприємства, а зменшення – про погіршення.

На формування величини та якості операційного прибутку впливають такі чинники як: обсяг і структура виробництва, обсяги реалізації, витрати, ціна та собівартість. Тому для того, щоб підприємство отримало належний прибуток першочергово потрібно визначити яка саме продукція користується попитом серед населення і врахувати запити споживачів, а також врахувати корисність та якість обраного товару, які будуть впливати на ціну і формування попиту, які забезпечать прибутковість підприємству в

майбутньому. Також постійно вести наукові дослідження з аналізу ринку, поведінки споживачів і конкурентів, приділяти більше уваги дизайну продукції, упаковці, а також рекламі. Усувати канали з втрати прибутку (виплата різних штрафів, пені, неустойок), чітко і своєчасно виконувати угоди з поставок продукції, підвищувати оптові та інші відпускні ціни на продукцію, але так, щоб ці ціни відповідали якості продукції [9, с 11-14].

Чинники, що безпосередньо впливають на обсяг реалізації і, в остаточному підсумку, прибуток підприємства, можна умовно підрозділити на три групи: виробничі, комерційні та фінансові.

Виробничі чинники – пов'язані з обсягом виробництва, його ритмічністю, матеріальною, науково-технічною й організаційно-технічною оснащеністю, і відповідно з якістю продукції, її асортиментами й структурою й т. д.

Комерційні чинники – охоплюють у широкому сенсі поняття маркетингу: укладання господарських договорів на основі вивчення діючої й перспективної кон'юнктури ринку, цінове регулювання збуту, його організаційно-економічне забезпечення. Надійність прогнозу комерційних факторів опирається, з одного боку, на страхування ризиків (в основному, ризиків втрати майна, зриву поставок, віддалення або відмови від платежу), з іншого боку – на залучення надійних платоспроможних клієнтів (замовників, покупців), що вимагає певних поза виробничих витрат (представницьких, на рекламу й ін.).

Фінансові чинники, що охоплюють і виторг від реалізації продукції (послуг), і підприємницький дохід від усіх видів діяльності, включають: форми розрахунків; цінове регулювання, у тому числі уцінку у випадку уповільнення реалізації; застосування штрафних санкцій; вивчення й стягнення дебіторської заборгованості, а також забезпечення ліквідності інших активів; залучення кредиту банку або коштів із централізованих резервів; стимулювання залучення грошових ресурсів на фінансових ринках -

доходів від цінних паперів, внесків, депозитів, оренди й інших фінансових вкладень. При цьому чим швидше і повніше надходження доходів, тим ефективніше вся діяльність.

На думку О. Гордійчук, В. Юзишин значення прибутку як основного елемента ефективної діяльності підприємств є дуже вагомим, адже показує наскільки ефективно працює підприємство. Проте єдиного визначення поняття прибутку немає, адже воно, насамперед, залежить від цілей, які поставлені на його користувачів. Прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності і є найважливішим показником фінансових результатів підприємницьких структур, їх фінансового стану. Тому прибуток відіграє вирішальну роль у стимулюванні подальшого підвищення ефективності виробництва, посилення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих результатів діяльності свого підприємства. В отриманні прибутку повинні бути зацікавлені як держава, так і підприємства [20].

Згідно Закону України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» від 31.03.2014 №1166-VII запроваджується режим суворої економії державних коштів. Законом затверджено постійні основні ставки: податку на прибуток підприємств в розмірі 18 %, податку на додану вартість – 20 % [36].

Метою діяльності підприємства ПП «Вінс-2006» є діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів для отримання прибутку. Предметом діяльності є діяльність у галузі торгівлі, юридичні, охоронні та інші послуги, а також інша діяльність. Статутний капітал підприємства станом на 1.01.2014 р. становить 136 тис. грн., майно підприємства на 01.04. 2014 р. основні фонди становлять 78, 1 тис. грн.

Отже, прибуток відображає багатопланову систему економічних зв'язків на сучасному етапі розвитку суспільства, що впливає на конкурентноздатність продукції і підприємства.

1.2. Класифікаційні ознаки прибутку підприємства і їх розвиток

З метою аналізу та забезпечення ефективного управління формуванням прибутку розрізняють декілька видів прибутку підприємства: маржинальний, валовий, операційний, від звичайної діяльності, та чистий. Відповідно до чинних в Україні положень (стандартів) бухгалтерського обліку, загальний прибуток підприємства складається з прибутку, отриманого підприємством від звичайної діяльності та від надзвичайних подій. Прибуток від звичайної діяльності становить близько 95% загальної суми отриманого підприємством прибутку [51].

Для оцінки величини прибутку, в залежності від функцій, які вони виконують та в процесі управління прибутком, існують певні його види.

Для забезпечення надійного функціонування системи управління підприємствами, чинними нормативно-правовими актами визначено види прибутку про які в системі бухгалтерського обліку та звітності формується інформація для користувачів. Зокрема, діючими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку визначено існування 16 видів прибутку (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Види прибутку, відповідно до П(С)БО [71,с. 226]

№ з/п	Номер ПС(Б)О	Назва ПС(Б)О	Визначені види прибутку
1.	3	Звіт про фінансові результати	Валовий прибуток; прибуток від операційної діяльності; прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності; надзвичайний прибуток; чистий прибуток; чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію; скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію
2	17	Податок на прибуток	Обліковий прибуток, податковий прибуток
3	22	Вплив інфляції	Прибуток від впливу інфляції на монетарні статті
4	24	Прибуток на акцію	Скоригований чистий прибуток, чистий прибуток на одну просту акцію, скоригований чистий прибуток на одну просту акцію
5	26	Виплати працівникам	Прибуток від активів програми

За основу розробки класифікації прибутку при проведенні досліджень науковці беруть законодавство країни, а також наукові розробки, які отримали практичне застосування.

Крім визначених законодавчо видів прибутку кожен автор доповнює класифікацію власними видами і визначеннями.

Так, Панченко І. А., ґрунтуючись на характері запитів користувачів та враховуючи власні дослідження, розробив класифікацію прибутку з таким рівнем деталізації, який би дозволив побудувати їх аналітичний облік, здійснити контрольні заходи виходячи з поставлених суб'єктами організації та суб'єктами здійснення контролю завдань. Він виділив наступні класифікаційні ознаки прибутку: залежно від складу елементів, що формують прибуток, за характером діяльності суб'єкта господарювання, залежно від характеру оподаткування прибутку, залежно від ступеню розподілу, за характером використання прибутку, залежно від рівня формування, залежно від впливу інфляції, залежно від впливу на величину прибутку ризиків в господарській діяльності [71, с. 232].

Найбільше видів прибутку (56 видів) виділено у фінансово-економічному словнику, авторів А. Г.Загороднього, Г. Л. Вознюка. Вони розглядають досить широку класифікацію видів прибутку за наступними ознаками: за джерелами формування прибутку, за складом елементів, що формують прибуток, за характером оподаткування; за часом формування; регулярність формування, характер використання, за значенням підсумкового результату, та окремо виділяють види поза класифікаційними ознаками – біржовий, балансовий, втрачений прибуток та інші види [33, с. 452-455].

Найбільш широко розглядає класифікацію прибутку М. М. Бердар, який виокремлює 42 види прибутку. Розроблена ним класифікація прибутку, яка ґрунтується на основі досліджень І. Л. Бланка, розкриває основні види прибутку відповідно до вітчизняного законодавства , а також для цілей

бухгалтерського обліку та потреб управління [3]. Найбільше видів прибутку визначено у роботі вітчизняних науковців О. А. Криклій і Н. Г. Маслак, вони визначають 33 види прибутку і наводять відповідні класифікаційні ознаки, якими охоплено сфери бухгалтерського обліку, нормативного регулювання, потреби управління [39]. Трохи менше – 32 види – визначають А. І. Нечитайло та І. А. Бланк.

Аналізуючи підходи науковців до класифікації прибутку, які висвітлені в наукових статтях слід зазначити, що найбільш повторювальними у науковій літературі є валовий прибуток (визначається у 80 % опрацьованої наукової літератури), чистий прибуток (80 % літератури). У 50 % опрацьованої літератури виділяється прибуток після оподаткування, прибуток до оподаткування, розподілений прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від операційної діяльності, економічний прибуток, реальний прибуток [71, с. 226-228]

Відповідно до класифікаційних ознак, розглянемо такі найбільш вживані види прибутку підприємства (табл. 1.2)

Таблиця 1.2

Класифікація видів прибутку підприємства

Класифікаційна ознака залежно від:	Види прибутку підприємств
1	2
виду діяльності	прибуток від торговельної діяльності, прибуток від інших видів діяльності, прибуток від реалізації майна, прибуток від позареалізаційних операцій
порядку визначення	балансовий прибуток, оподаткований прибуток, чистий прибуток
методики оцінки	номінальний прибуток і реальний прибуток
мети визначення	бухгалтерський прибуток і економічний прибуток
розмірів	мінімальний прибуток, цільовий прибуток, максимальний прибуток
достатності рівня формування	низький, нормальний і високий прибуток.
періоду формування	прибуток попереднього періоду, прибуток звітного періоду і прибуток планового періоду.
характеристики використання	капіталізований та спожитий.
ступеня використання	нерозподілений і розподілений
значення кінцевого результату	позитивний прибуток і негативний, тобто збиток

Найбільш точною класифікацією прибутку, на нашу думку, є класифікація за І. А. Бланком. За характером відображення в обліку він визначав прибуток бухгалтерський і економічний. Вважав, що є витрати явні – це бухгалтерські і приховані – економічні.

Під бухгалтерським прибутком розуміється прибуток, що визначається як різниця між валовими доходами підприємствами та явними бухгалтерськими витратами, які відображуються при проведенні бухгалтерського обліку [39, с. 24].

Економічний прибуток відрізняється від бухгалтерського тим, що враховує плату за використання усього капіталу компанії як боргового, так і власного. Іншими словами фірма яка має позитивний балансовий прибуток насправді може зменшувати свою вартість, оскільки акціонери можуть не отримувати економічного прибутку. Необхідно зазначити, що економічний прибуток, з точки зору суспільного виробництва, є більш досконалим показником, що характеризує діяльність суб'єкта господарювання, оскільки дозволяє набагато точніше оцінити як реальні витрати того чи іншого товару чи послуги, як і реальний виграш, який отримує виробник цих товарів. Окрім того варто відзначити, що при визначенні економічного прибутку до його величини ми не додаємо амортизацію [13].

За твердженням О. О. Осадчої, в процесі аналізу розрізняють поняття економічного, облікового (бухгалтерського) та податкового прибутку. Незважаючи на те, що економічний прибуток у більшості випадків розглядається як результат реалізації товарів (робіт, послуг), а бухгалтерський – як результат роботи капіталу, між ними існує взаємозв'язок. Наприклад, облік витрат впливає на величину прибутку від реалізації товарів (робіт, послуг), за рахунок якого формується нерозподілений прибуток. Зростання собівартості в умовах інфляції чинить суттєвий негативний вплив на кінцевий фінансовий результат.

Зазначені обставини обумовлюють проведення аналізу фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання, використовуючи дані не лише бухгалтерського, а й управлінського обліку та звітності [67].

Залежно від порядку визначення розрізняють:

- балансовий прибуток, який характеризує кінцевий результат проведення всіх видів діяльності та є сумою отриманих прибутків (збитків), обсяг балансового прибутку визначається за даними бухгалтерського обліку та відбивається на рахунку
- оподаткований прибуток, обсяг якого визначається як різниця між валовими доходами та валовими витратами підприємства - платника податку на прибуток, зменшений на суму амортизаційних відрахувань. Розміри валових витрат та доходів з метою їх оподаткування визначаються шляхом організації спеціального податкового обліку на основі первинних документів. Визначений таким чином обсяг прибутку, що оподатковується фіксується в Декларації про прибуток підприємства, яка подається в податкові органи та є підставою для визначення суми податкових зобов'язань підприємства;
- чистий прибуток, який характеризує обсяг прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства після сплати податку на прибуток та інших податків, обов'язкових платежів та зборів, що сплачуються за рахунок прибутку.

Л. Г. Олейнікова класифікує прибуток за наступними ознаками: характеру отримання, порядку розрахунку, джерелами формування, видів діяльності, мети визначення, методики оцінки, розміру, повноти та місця відображення [62, с. 14]

Види прибутку пов'язані з визначенням обсягів діяльності, досягнення яких обумовлює знаходження підприємства в зоні збитковості, беззбитковості або прибутковості. Підприємство може мати об'єми діяльності, при яких доходи від реалізації менше за витрати. Але сума збитків може бути по розміру менша, ніж постійні витрати. Втакому разі

підприємству вигідніше функціонувати, ніж нести збитки в розмірі постійних затрат [13]

Використання класифікаційних ознак, розроблених з врахуванням інтересів користувачів, дасть змогу: на теоретичному рівні – удосконалити методологічні засади управління підприємством через підходи до визнання та оцінки, а на практичному рівні – побудувати в підприємстві відповідну систему управління, яка стане надійним забезпеченням для формування та розподілу прибутку.

Отже, в даному параграфі висвітлено основні класифікаційні ознаки прибутку. Загалом за основу розробки класифікації прибутку при проведенні досліджень науковці беруть законодавство України, а також наукові розробки, які отримали практичне застосування у функціонуючому підприємстві.

1.3. Поняття та концептуальний підхід до аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності

Система управління прибутком є важливим сегментом усієї системи управління підприємством, її організаційне забезпечення інтегровано із усією організаційною структурою управління. Така інтеграція дає змогу знизити загальний рівень управлінських витрат, забезпечити координацію дій системи управління прибутком з іншими системами управління підприємства, підвищити комплектність і ефективність контролю за реалізацією ухвалених рішень.

В процесі аналізу вивчаються динаміка, виконання плану прибутку від операційної діяльності і визначаються чинники, що виливають на зміну його суми. Аналітична оцінка виконання планового завдання і динаміки прибутку від операційної діяльності проводиться для того, щоби визначити, якою мірою підприємство виконало встановлене завдання, на скільки фактичний

фінансовий результат відхиляється від заданого і які тенденції розвитку цих показників.

Щоби постійно забезпечувати зростання прибутку, треба шукати невикористані можливості його збільшення, тобто резерви зростання. Резерви виявляються на стадіях планування та безпосереднього виробництва продукції та її реалізації. Визначення резервів збільшення прибутку базується на науково обґрунтованій методиці розроблення заходів із їх мобілізації.

У процесі виявлення резервів виділяють три етапи:

- аналітичний – виявлення і кількісна оцінка резервів;
- організаційний – розробка комплексу інженерно-технічних, організаційних, економічних і соціальних заходів, які мають забезпечити використання виявлених резервів;
- функціональний – практична реалізація заходів і контроль їх виконання.

Можливими резервами збільшення прибутку є:

- збільшення обсягу випуску продукції (робіт, послуг);
- зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції;
- економія і раціональне використання коштів на оплату праці робітників та службовців;
- запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці.

Разом з традиційною інтеграцією структур управління прибутком із загальною системою управління підприємством в рамках організаційної його структури, останніми роками в нашій країні використовуються і інші, більш прогресивні форми такої інтеграції. Однією з таких форм є концепція управління окремими аспектами господарської діяльності підприємства на основі "центрів відповідальності". Така концепція, запропонована

американським економістом Дж. Хігінсом, одержала значне практичне використання в управлінні формуванням прибутку, грошовими потоками, інвестиціями і деякими іншими аспектами господарської діяльності підприємства [62, с. 5]

Основними завданнями управління прибутком є:

- виявлення резервів збільшення прибутку за рахунок виробничої діяльності, інвестиційних та фінансових операцій;
- виявлення резервів нарощування прибутку за рахунок оптимізації постійних та змінних витрат, обґрунтування облікової політики підприємства, цінової та податкової політики;
- оцінювання прибутковості виробничої та комерційної діяльності;
- визначення підприємницького ризику;
- зміцнення конкурентних позицій підприємства за рахунок підвищення ефективності розподілу і використання прибутку.

Процес управління формуванням прибутку полягає в аналізі прибутку підприємства в передплановому періоді та плануванні обсягів та оптимального складу формування прибутку у плановому періоді.

Основними типовими елементами аналізу прибутку підприємства в передплановий період виступають: аналіз загальної суми прибутку та показників рентабельності в динаміці; визначення складу загальної суми прибутку за основними його видами; аналіз основних напрямів використання прибутку з метою оцінки достатності прибутку звітного періоду у фінансовому забезпеченні розвитку підприємства та ін.

Планування прибутку підприємства проводиться лише в рамках його звичайної діяльності в розрізі визначення сум прибутку від операційної діяльності, фінансових операцій та іншої звичайної діяльності.

Особлива увага фінансовими менеджерами надається плануванню прибутку від основної діяльності, оскільки останній є найвагомішим

результуючим показником ефективності ведення обраного власниками підприємства бізнесу.

Операційний прибуток – це прибуток від основної діяльності підприємства, тобто від виробництва і реалізації продукції, послуг, робіт.

Прибуток від операційної діяльності розраховується у декілька етапів.

На першому етапі визначається чистий дохід від реалізації продукції шляхом коригування доходів від реалізації на суму непрямих податків та інших вирахувань з доходу.

На другому етапі отриманий результат коригується на собівартість реалізованої продукції. В результаті розраховується валовий прибуток або збиток від реалізації продукції.

На третьому етапі валовий прибуток збільшується (зменшується) на суму іншого операційного прибутку (збитку), який отримується від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), операційної оренди активів, операційної курсової різниці, отримання штрафів, пені тощо.

На четвертому етапі визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності як різниця між результатом, отриманим на третьому етапі, та величиною адміністративних витрат і витрат на збут.

Серед факторів впливу на операційний прибуток чільне місце належить витратам на виробництво і реалізацію продукції. До складу операційних витрат входять: собівартість реалізованої продукції; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

Планування прибутку на підприємстві ґрунтується на використанні таких трьох основних його систем:

- 1) прогнозування формування і розподілу прибутку підприємства;
- 2) поточне планування формування, розподіл і використання прибутку підприємства;
- 3) оперативне планування формування і використання прибутку підприємства.

Система поточного планування формування, розподілу та використання прибутку ґрунтується на стратегії управління нею і полягає в розробці конкретних видів планів.

Система оперативного планування формування і використання прибутку полягає в розробці системи бюджетів (бюджетуванні).

У процесі планування прибутку значну роль відіграє аналіз прибутку, основними формами якого є:

- залежно від об'єкта дослідження – процес формування прибутку, процес розподілу та використання прибутку;
- залежно від організації проведення – зовнішній і внутрішній аналіз прибутку;
- залежно від масштабів діяльності – аналіз прибутку загалом по підприємству, аналіз прибутку по центру відповідальності, аналіз прибутку по окремій операції;
- залежно від глибини аналітичного дослідження – експрес-аналіз прибутку, фундаментальний аналіз прибутку;
- залежно від обсягу аналітичного дослідження – повний і тематичний аналіз прибутку;
- залежно від періоду проведення – попередній, оперативний і ретроспективний аналіз прибутку.

На обсяг прибутку впливає сукупність багатьох чинників, котрі необхідно враховувати в процесі управління. Такі чинників можна розділити на зовнішні, які не залежать від підприємства, і внутрішні, на котрі підприємство може впливати.

До зовнішніх чинників, які, як правило, не залежать від підприємницької діяльності, належать чинники, пов'язані із загальною економічною ситуацією, з рівнем інфляції, специфікою товарних ринків, впливом природних, географічних, транспортних і технічних умов на виробництво, системою реалізації продукції.

Внутрішні чинники є безпосереднім об'єктом впливу управлінської системи підприємства та джерелом збільшення прибутку за рахунок їх втілення в систему конкретних заходів і практичної реалізації. До них, зокрема, відносять такі чинники: обсяги реалізації продукції, структура продукції, собівартість, ціна, якість продукції. Внутрішні чинники поділяють на виробничі та позавиробничі.

Виробничі чинники вказують на наявність і використання засобів, предметів праці, трудових і фінансових ресурсів. Такі чинники поділяють на екстенсивні та інтенсивні. Екстенсивні чинники значно впливають на процес одержання сум прибутку через кількісні зміни вартості основних засобів, виробничих та інших запасів, фінансових ресурсів, часу роботи обладнання, чисельності персоналу, фонду робочого часу і т. д.

Інтенсивні чинники впливають на процес отримання прибутку через "якісні" зміни підвищення продуктивності обладнання і його якості, застосування прогресивних видів матеріалів й удосконалення технології їх обробки, прискорення обігу оборотних засобів, підвищення кваліфікації та продуктивності праці персоналу, зниження матеріаломісткості продукції, удосконалення організації праці й більш ефективного використання фінансових ресурсів. До позавиробничих чинників належать постачальницько-збутова й природоохоронна діяльність, соціальні умови праці й побуту та ін. [80].

Планування прибутку підприємства забезпечується за допомогою впливу на нього факторів, що визначають фінансовий результат. Оскільки прибуток є інтегрованим показником, то на нього впливають усі фактори, пов'язані з діяльністю підприємств. Залежно від рівня дії та способу впливу вони поділяються на макроекономічні та мікроекономічні.

До макроекономічних належать ті фактори, що характеризують ситуацію на ринку, тобто рівень попиту та пропозиції. Як правило, діяльність підприємства починається з маркетингових досліджень з метою визначення місця підприємства на ринку, прогнозування змін ринкової кон'юнктури.

Підприємство не може безпосередньо впливати на ці чинники й змушене пристосовуватися до наявної на ринку ситуації, максимально враховуючи її при плануванні своєї діяльності, оскільки зміна ситуації на ринку може істотно вплинути на рівновагу попиту й пропозиції, що, у свою чергу, неодмінно позначиться на обсязі продажів і цінах, а в підсумку — на прибутку підприємства.

До мікроекономічних факторів можна віднести техніко-економічні та комплексні фактори, що відображають діяльність самого підприємства, а також податкові чинники (рис. 1.2).

З рисунку 1.2 видно, що суми непрямих податків та інших вирахувань з доходу ПП «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський) щороку зменшувались з 88,6 тис. грн. у 2010 році до нульового показника у 2013 році.

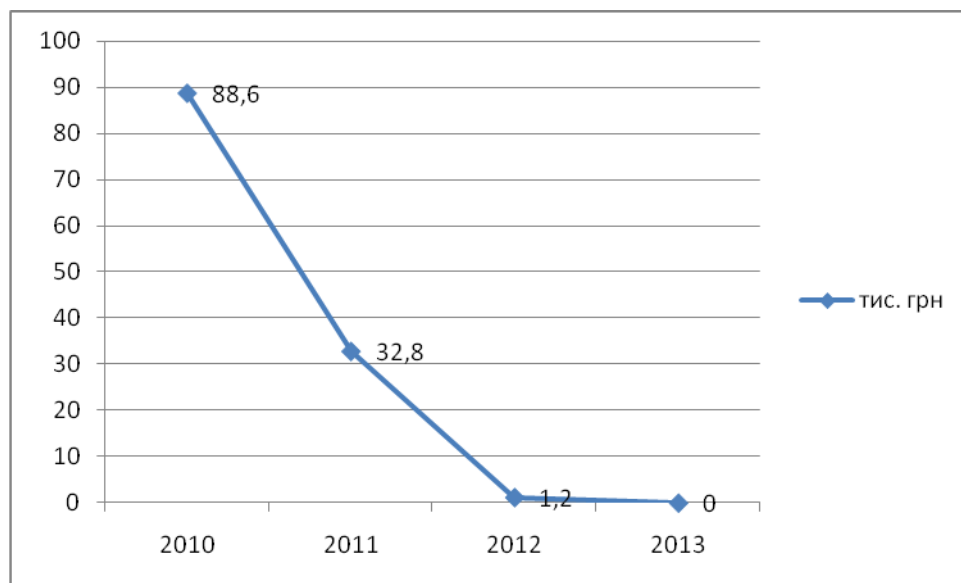


Рис. 1.2. Графік обсягів фактичної сплати непрямих податків та інших вирахувань з доходу ПП «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський) за 2010 – 2013 рр.

Крім факторного аналізу, у процесі управління прибутком застосовують аналіз тенденцій динаміки формування прибутку підприємства,

що характеризує зміну прибутку в часі та надає можливість забезпечити прогнозування майбутнього рівня прибутку і на цій основі визначити перспективні напрямки розвитку підприємства. У рядах динаміки сум прибутку традиційно виокремлюють три основні складові: тренд, сезонну компоненту, випадкову компоненту. Тренд визначається на підставі аналітичного вирівнювання ряду динаміки. Розрахунок сезонної компоненти здійснюється на основі розрахунку індексу сезонності. Випадкова компонента дає змогу здійснювати прогнозування майбутніх значень прибутку. Нехтування впливом випадкових чинників може призводити до ухвалення помилкових управлінських рішень щодо управління прибутком підприємства. Для адекватного прогнозування необхідно будувати інтервальний прогноз, що враховував би відхилення від теоретичного рівня, які зумовлені випадковими факторами [31, с. 197–204].

Одними з найважливіших параметрів, що визначають прибутковість підприємства, є ціна та обсяг реалізації продукції, у зв'язку з чим актуальним завданням залишається їх оптимізація. Один з методів визначення оптимальної ціни та відповідного обсягу реалізації продукції ґрунтується на використанні комбінованих моделей функцій попиту й витрат [86, с. 19–20].

Функція попиту виражає залежність обсягу реалізації продукції або попиту від ціни одиниці продукції.

На основі функцій попиту і валових доходів можна визначити оптимальну ціну й обсяг реалізації продукції, що максимізують валові доходи підприємства. Однак максимізація доходів не завжди означає максимізацію прибутку підприємства. З метою визначення оптимальних параметрів виробництва необхідно здійснити комбінований аналіз функцій попиту і витрат. Функція витрат у цьому випадку виражає залежність між обсягом реалізації продукції та обсягом витрат на виробництво (реалізацію) продукції.

Комплексний характер управління формуванням прибутку характеризує необхідність управління всіма складовими елементами операційного прибутку, Л. Т. Олейніковою запропоновано розширену модель, що відображає роль прибутку підприємства в умовах ринку.

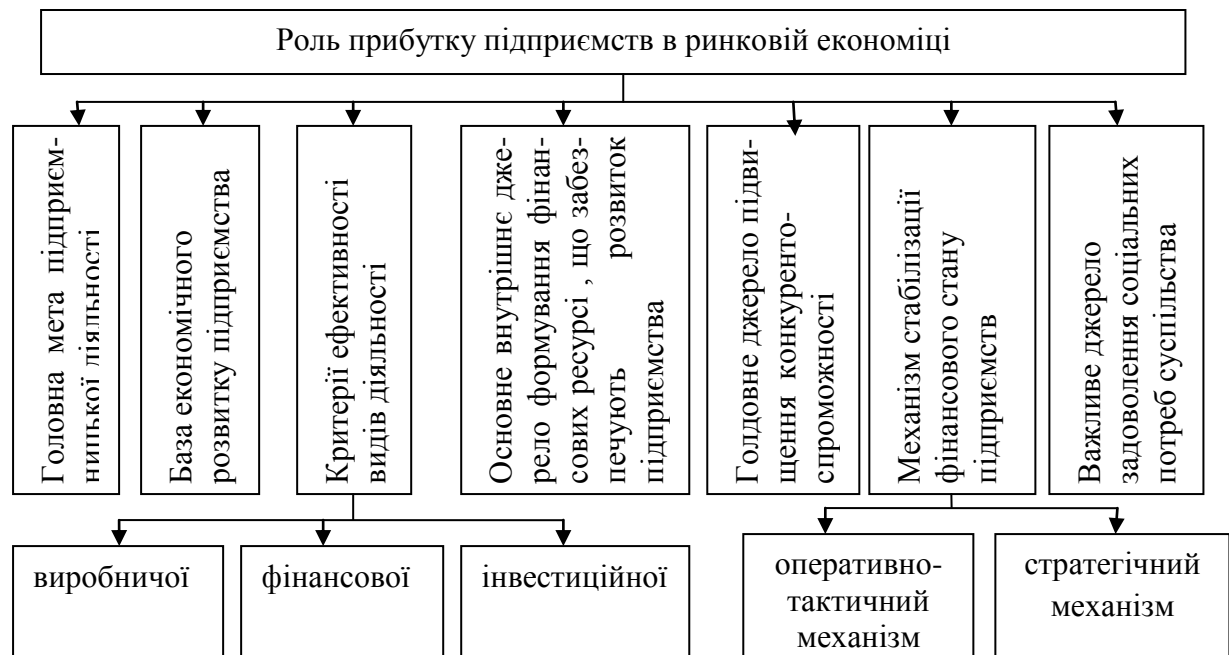


Рис. 1.3. Характеристика ролі прибутку підприємства в умовах ринкової економіки

За твердженням вченої, операційний прибуток – важлива характеристика діяльності підприємства. Він визначає конкурентоздатність та потенціал ділового співробітництва, оцінюючи якість гарантованих економічних інтересів самого підприємства і його партнерів у фінансовому і виробничому відношенні. Фінансовий стан підприємства залежить від його уміння одержувати необхідний прибуток [62, с. 9].

Досліджуване нами підприємство ПП «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський), на жаль, за останні роки не одержувало прибутків, а тільки збитки. На рисунку 1.4 показано, що найбільше збитків отримано 34,4 тис. грн. у 2012 році, а в наступному 2013 році сума збитків зменшилась до 17,2 тис. грн. Наші дослідження показують те, що збитки підприємство

отримувало через занадто великі витрати і відсутність системного контролю за ними.

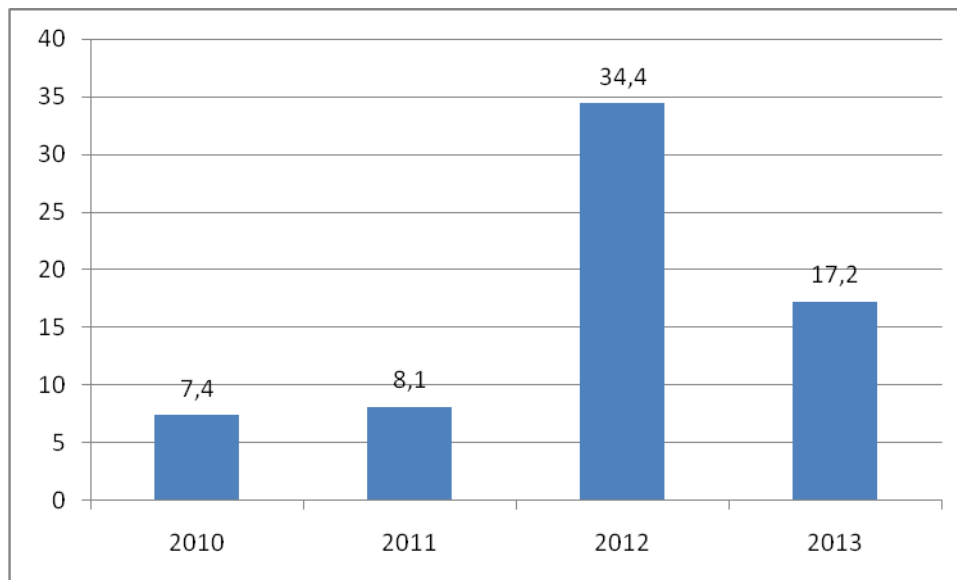


Рис. 1.4. Динаміка збитків ПП «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський) за 2010 – 2013 рр.

Таким чином, процес управління формуванням прибутку полягає в аналізі прибутку підприємства в передплановому періоді і плануванні обсягів та оптимального складу формування прибутку у плановому періоді.

Висновки до розділу 1

1. Прибуток підприємства – це позитивний фінансовий результат підприємства, який досягається за умови перевищення сум одержаних ним доходів над сумами, здійснених за такий же звітний період, витрат. Прибуток є економічною категорією, яку можна визначити тільки розрахунковим методом, тобто ця економічна категорія розглядається в площині категорій, пов'язаних з нематеріальними сегментами діяльності підприємства.

2. Прибуток підприємства виконує такі функції: функція оцінки самостійної діяльності підприємства, функція розподілу, функція економічного стимулювання підприємства та робітників, функція захисту, функція оцінки вартості підприємства.

3. За основу розробки класифікації прибутку при проведенні досліджень науковці беруть законодавство країни, а також вже існуючі розробки науковців. У процесі аналізу вивчаються: динаміка, виконання плану прибутку від операційної діяльності і визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Серед чинників впливу на операційний прибуток чільне місце належить витратам на виробництво і реалізації продукції.

4. Планування прибутку на підприємстві ґрунтується на використанні таких трьох основних його систем: 1) прогнозування формування і розподілу прибутку підприємства; 2) поточне планування формування, розподіл і використання прибутку підприємства; 3) оперативне планування формування і використання прибутку підприємства.

5. Досліджуване нами підприємство ПП «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський), на жаль, за останні роки не одержувало прибутків, а тільки збитки. На рисунку 1.4 показано, що найбільше збитків отримано 34,4 тис. грн. у 2012 році, а в наступному 2013 році сума збитків зменшилась до 17,2 тис. грн. Наші дослідження показують те, що збитки підприємство отримувало через занадто великі витрати і відсутність системного контролю за ними.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ПРИБУТКУ В ПРОЦЕСІ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Інформаційне, технічне і нормативно-правове забезпечення аналізу в управлінні прибутком від операційної діяльності

Ефективність та результативність управління прибутком суб'єкта господарювання в ринковому середовищі безпосередньо залежить від рівня адекватності інформаційно методологічного забезпечення такої моделі, під яким необхідно розуміти сукупність інформаційних каналів отримання, первинного зведення, увільнення та обробки фінансової інформації з метою покриття потреб планування та контролінгу процесу формування, розподілу та споживання прибутку суб'єкта господарювання як інтегрального показника ефективності його підприємницької діяльності.

Якість інформаційного забезпечення залежить від якості процесу формування інформації і результативної інформації.

Для забезпечення системи управління необхідною кількістю якісної інформації потрібно: визначити критерії і методику оцінки якості інформації; визначити порядок генерування необхідної системи управління кількості облікових даних та перетворення їх в аналітичну інформацію [41, с. 116].

Для цілей управління підприємством можуть використовуватись дані аналітичного обліку з метою надання інвесторам, власникам та іншим зацікавленим особам інформації про одержані доходи, а також для оперативного коригування управлінських рішень і дій.

Абсолютний показник прибутковості – це сума прибутку. Відносний показник прибутковості – це рівень рентабельності. Прибуток і рентабельність – важливі показники ефективності виробництва. У збільшенні прибутку та високій рентабельності зацікавлені і підприємства, і держава,

оскільки, з одного боку, це є прямим джерелом виробничого і соціального розвитку підприємства, а з другого – вони забезпечують сталі й зростаючі надходження до державного бюджету. Водночас, відомо, що приросту прибутку можна досягти не лише шляхом збільшення внеску трудового колективу підприємства, а і в результаті певних порушень державної дисципліни (найчастіше – порушенням порядку встановлення цін), іншими протиправними діями, що тягнуть за собою карну відповідальність, бо викликають негативні явища в розвитку економіки держави.

З огляду на це, в кожному підприємстві необхідно систематично проводити аналіз формування, використання і розподілу прибутку, щоб знати величину чистого прибутку, його складові частини і основні тенденції їх зміни. В підприємствах проводиться підсумковий (ретроспективний) та прогнозний (перспективний) аналіз прибутку.

Мета підсумкового аналізу: дати кількісну оцінку причин, що викликали зміна прибутку, податкових платежів з прибутку до бюджету, виявити вплив витрат на зміну прибутку або вплив на прибуток зміни цін, викликаних ринковою кон'юнктурою. В умовах ринку керівники підприємств більше схильні проводити прогнозний аналіз прибутку, тобто зіставляти різні варіанти одержання прибутку в майбутньому, ніж витратити час на аналіз результатів фактичного виконання шляхом їх порівняння зі стандартним рішенням або оцінкою прибутку в динаміці. При цьому слід враховувати, що методика факторного аналізу застосовна як при аналізі показників прибутку за звітний період, так і при обґрунтуванні плану. Вибір напрямків аналізу прибутку визначається цілями управління. Наприклад, адміністрацію підприємства цікавить маса отриманого прибутку, її структура, фактори, що впливають на її величину. Податкова інспекція зацікавлена в отриманні достовірності вірної інформації про всіх доданків балансового прибутку: прибутку від реалізації продукції, прибутку від реалізації майна, позареалізаційних результатах діяльності підприємства

тощо. Аналіз кожного доданка прибутку підприємства має не абстрактний, а цілком конкретний характер, тому що дає змогу засновникам і акціонерам вибрати значимі напрямки активізації діяльності підприємства. Іншим учасникам ринкових відносин аналіз складу прибутку дозволяє виробити необхідну стратегію поведінки, спрямовану на мінімізацію втрат та фінансового ризику від вкладень в дане підприємство.

В процесі аналізу для збільшення прибутку, до підприємства можуть бути доречними такі заходи: контролювати стан розрахунків з покупцями по відстрочених (прострочених) заборгованостях; по можливості орієнтуватися на більше число покупців в цілях зменшення ризику несплати одним або декількома великими покупцями; стежити за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості; використати спосіб надання знижок при достроковій оплаті; використати акредитивну і вексельну форми розрахунків; використати факторинг; використати форфейтинг; використати страхування від ненадходжень або від несвоєчасного надходження платежів [11].

Для цілей управління щодо виконання затверджених завдань, використання прибутку протягом року в бухгалтерському обліку відображалось на активному синтетичному рахунку “Використання прибутку”, облік на якому організовувався за напрямками використання прибутку виходячи з фінансового плану. Після затвердження напрямків використання прибутку відповідним органом (наприклад, зборами акціонерів) суми, які обліковували протягом року на рахунку “Використання прибутку”, списують у порядку реформації балансу (тобто у порядку перерозподілу річної суми прибутку).

Для вдосконалення аналітичності обліку фінансових результатів слід використовувати форму внутрішньої звітності «Звіт про розподіл прибутку (покриття збитку)», статті якої відбиватимуть розподіл прибутку або джерела покриття отриманих збитків і будуть використані для складання форм

фінансової звітності, а також прийняття управлінських рішень на підприємстві. Зазначену форму документу можна використовувати як додаток до фінансової звітності, а ще можна додати основні його показники до форми фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати», щоб використовувати її для внутрішніх управлінських потреб. Використання такого документу дасть змогу користувачам отримувати повну інформацію щодо використання чистого прибутку підприємством або використання джерел покриття отриманих збитків [46, с. 150].

Під моделлю управління прибутком суб'єкта господарювання необхідно розуміти сукупність фінансово-правових та організаційно-технічних механізмів та прийомів прогнозування, планування та контролю затрат та доходів підприємства з метою забезпечення підтримання прийняттого рівня рентабельності діяльності суб'єкта господарювання у довгостроковій перспективі, а також досягнення інших цілей, визначених корпоративною стратегією.

Важливим елементом моделі управління прибутком підприємства є правове поле реалізації згаданої моделі, під яким слід розуміти сукупність кодексів та законів України, указів президента України, Постанов Кабінету Міністрів, нормативних актів органів державного регулювання, що у межах своїх повноважень провадять державне регулювання підприємницької діяльності, а також сукупність внутрішньогосподарських документів.

Визначення проблем інформаційної прозорості господарської діяльності підприємства взагалі та моделі управління прибутком зокрема визначає форму узгодження та співставлення фінансового та управлінського обліку на підприємства, при цьому, як правило, на підприємстві провадиться як фінансових, так і управлінський облік, що є об'єктивною необхідністю та у жодному випадку не може розглядатися як порушення правових норм.

Загалом, і фінансовий, і управлінський облік використовується підприємством для вирішення різних завдань та цілей, хоча і базується при

цьому на єдиній інформаційній базі та спільних методах та технологіях, так, у загальному випадку, управлінський облік спрямований на інформаційні забезпечення фінансового менеджменту, фінансовий – вирішує питання зведення, обробки, оптимізації та підготовки фінансової інформації щодо господарської діяльності суб'єкта господарювання для оприлюднення через публічну фінансову звітність.

Фінансові результати діяльності підприємства характеризують успіх або невдачу у його роботі на ринку і визначаються системою показників прибутку й рентабельності.

Для аналізу фінансового результату операційної діяльності (ФРОд) використовують таку модель:

$$\hat{O}D\hat{i}\hat{a} = \hat{A}\hat{I} + \hat{z}\hat{I}\hat{A} - \hat{A}\hat{A} - \hat{A}\hat{\zeta} - \hat{z}\hat{I}\hat{A} ,$$

де ВП — валовий прибуток (ф. 2 стр. 050 / 055);

ІОД — інший операційний дохід (ф. 2 стр. 060);

АВ — адміністративні витрати (ф. 2 стр. 070);

ВЗ — витрати на збут (ф. 2 стр. 080);

ІОВ — інші операційні витрати (ф. 2 стр. 090).

Прибуток як один з показників досягнення цілей роботи підприємства:

- є основним елементом формування грошових ресурсів підприємства,
- джерелом самофінансування, стимулювання соціально-економічного розвитку виробництва і матеріального заохочення персоналу;
- забезпечує виконання податкових зобов'язань перед державою.

Відповідно до Закону про оподаткування прибутку підприємств [34], валовий прибуток за всіма видами діяльності визначається на основі чистих грошових потоків, як різниця доходів мінус видатки мінус амортизаційні відрахування:

$$\hat{I}\hat{a}\hat{a}\hat{e} = \hat{A}\hat{\div}\hat{e}\hat{n}\hat{o}\hat{e} - \hat{D} - \hat{A}\hat{i} ,$$

де Пвал – прибуток до оподаткування (валовий прибуток);

Вчистл – чисті доходи, тобто надходження коштів без ПДВ і АЗ;

Р – видатки, відтік грошей (повна собівартість за винятком амортизаційних відрахувань);

Ам – амортизаційні відрахування, які не є грошовим потоком, але входять до собівартості продукції.

Визначення прибутку здійснюється на основі скорегованого валового доходу. До складу скорегованого валового доходу не включаються:

- сума податку на додану вартість (ПДВ) і акцизного збору (АЗ);
- сума коштів або вартість майна, отриманих за рішенням суду як компенсація видатків або збитків;
- сума коштів або вартість майна, які надходять у формі прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права;
- сума отриманого платником податку емісійного доходу
- кошти або майно, які надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги тощо.

Істотне значення для визначення суми оподаткованого доходу має визначення валових видатків підприємства. Валові видатки збільшуються в тім податковому періоді, у якому відбулася перше з подій:

а) списання коштів з банківського рахунку на оплату придбаних товарів / послуг (попередня оплата);

б) оприбуткування товарів або фактичне одержання результатів виконаних робіт (послуг).

До складу валових видатків включають видатки на капітальний і поточний ремонт, суму податків, які відносяться на собівартість продукції (сума зборів на обов'язкове державне пенсійне й соціальне страхування, податок на землю, митні збори й мита, місцеві податки й збори).

За Законом України, до складу валових видатків включають добровільні страхові платежі на користь найманих робітників, але не більше 15 % від їхньої заробітної плати.

До складу валових видатків дозволено включати видатки на гарантійний ремонт, на рекламні заходи, на утримання фондів природоохоронного призначення.

Не дозволяється включати до складу валових видатків суму збитків, пов'язаних із продажем або обміном товарів за цінами, нижче звичайних. Звичайної вважається ціна товару, що визначається сторонами договору й відповідає рівню справедливих ринкових цін.

Для розрахунку чистого доходу з валового доходу від реалізації продукції треба відняти податок на додану вартість і акцизний збір:

$$\hat{A} \div \text{èñòèé} = \hat{A} \hat{à} \hat{è} \hat{i} \hat{à} \hat{è} \hat{é} - \frac{1}{6} \hat{o} \hat{A} \hat{à} \hat{è} \hat{i} \hat{à} \hat{è} \hat{é} - \hat{A} \hat{ç} - \hat{ç}^3 \hat{i} \hat{o}^3,$$

де $1/6$ – ставка ПДВ розрахована щодо валового доходу з ПДВ та АЗ;

$Z_{\text{інші}}$ – інші відрахування з виручки, зокрема надані знижки, повернення товарів і т. д.

Далі валовий операційний прибуток (збиток) від реалізації продукції ($P_{\text{вал}}$) визначається як різниця між чистим операційним доходом мінус виробнича собівартість реалізованої продукції:

$$P_{\text{вал.}} = B_{\text{вал.}} - C,$$

де C – виробнича собівартість реалізованої продукції.

Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; інших прямих витрат; виробничих накладних витрат.

Прибуток (збиток) від операційної діяльності утворюється як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку) від реалізації продукції (код рядка 050 ф. 2), інших операційних доходів за мінусом адміністративних і збутових витрат та інших операційних витрат. До одержаного результату додаються інші можливі операційні доходи, наприклад, надходження грошей від оренди активів, доходи від операційних курсових різниць тощо. Таким чином, механізм формування операційного прибутку охоплює комплекс

надходжень і відрахувань грошових коштів, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг).

У практиці управління прибутком залежно від методів, що використовуються, розрізняють такі системи проведення аналізу на підприємстві: вертикальний аналіз, порівняльний аналіз, аналіз коефіцієнтів, інтегральний аналіз.

Результати аналізу прибутку напряму будуть залежати від організації роздільного обліку постійних і змінних витрат. Особливість аналізу постійних і змінних витрат полягає в оцінюванні ступеня їхнього впливу на прибуток і беззбитковий обсяг продажу. Його перевагою є достовірніше визначення ступеня впливу факторів з урахуванням взаємозв'язку обсягу реалізації та змінних витрат.

Традиційно за факторного аналізу виокремлюють такі основні фактори зміни прибутку: обсяг реалізації продукції, ціна та собівартість реалізованої продукції, її структура.

Провівши аналіз наукових праць вітчизняних і російських науковців у сфері фінансового аналізу, варто звернути увагу на факторну модель сум прибутку від операційної діяльності, котра вважається порівняно з іншими простою і широко застосовується на практиці:

$$\dot{I} = \hat{I} \delta (\ddot{O} - \tilde{N}),$$

де O_p – обсяг реалізованої продукції, натуральних одиниць

C – ціна реалізації, грн.;

S – собівартість одиниці продукції, грн.

Звідси, виходять з припущення, що усі наведені фактори змінюються самі по собі, незалежно один від одного. Прибуток змінюється прямо пропорційно обсягу продажу, якщо реалізується рентабельна продукція, а якщо продукція збиткова – обернено пропорційно обсягу реалізації.

Проте, в такій моделі не враховується взаємозв'язок обсягу виробництва (реалізації) продукції та її собівартості. При збільшенні обсягу

виробництва собівартість одиниці продукції знижується, так як, зазвичай, зростає тільки сума змінних витрат, а сума постійних витрат залишається, як правило, без зміни. І навпаки, при спаді виробництва собівартість виробів зростає через те, що більше постійних витрат припадає на одиницю продукції.

Наступною розглянемо модель факторного аналізу прибутку, яка враховує недоліки попередньої моделі та побудована на використанні методу директ-костингу. Особливістю директ-костингу є те, що собівартість продукції розраховується та планується лише в частині змінних витрат, а постійні витрати щомісячно списують на фінансові результати від основних видів діяльності суб'єкта господарювання.

До змінних відносять, насамперед, прямі витрати, пов'язані з виробництвом окремих видів продукції (робіт, послуг) та, які прямо включаються в їх собівартість.

Непрямі витрати, пов'язані з виробництвом різних видів продукції, не можуть бути включені до їх собівартості за прямою ознакою. Більша частина таких витрат (насамперед, витрати з обслуговування виробництва й управлінню суб'єктом господарювання) є постійними витратами. Інші витрати є непрямими витратами (витрати на енергію та паливо в технологічних цілях, вартість інструменту і пристосувань, що використовуються у виробничому процесі, амортизація необоротних активів при використанні для її нарахування виробничого методу тощо) може бути віднесена до категорії змінних витрат.

У системі «директ-костинг» використовують наступну модель формування фінансового результату від реалізації продукції (рис. 2.1).

Склад змінних непрямих витрат, порядок їх включення до собівартості окремих видів виробів та робіт залежить від характеру випущеної продукції, особливостей технології та організації виробництва, інших специфічних для окремих видів економічної діяльності факторів.

Факторна модель прибутку від реалізації певного виду продукції у системі «директ-костинг» має вигляд:

$$\dot{I} = \hat{I} \delta (\ddot{O} - V) - FC,$$

де O_p – обсяг реалізованої продукції, натуральних одиниць;

\ddot{C} – ціна реалізації, грн;

V – змінні витрати на одиницю продукції, грн;

FC – сума постійних витрат для всього обсягу реалізації даного виду продукції, грн.

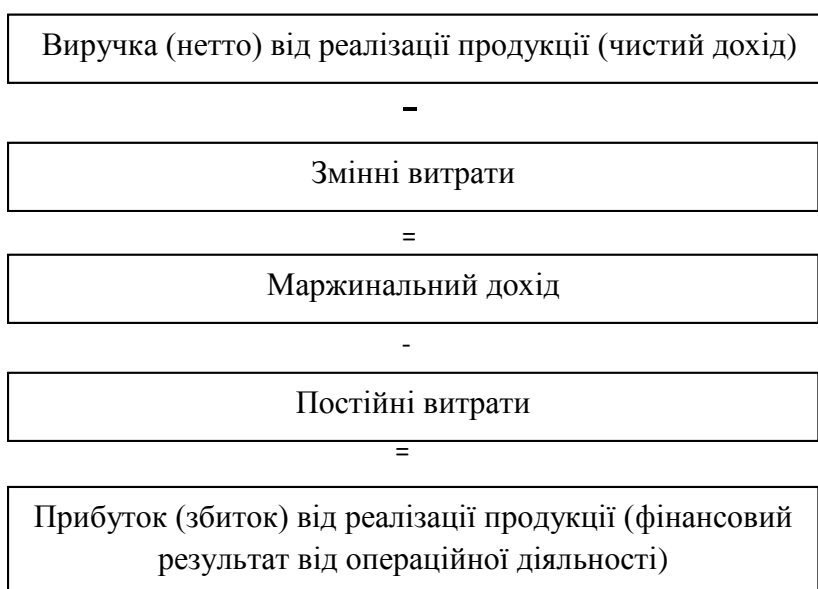


Рис. 2.1. Модель формування фінансового результату від операційної діяльності в системі «директ-костинг».

З метою забезпечення системного підходу при вивченні факторів зміни прибутку і прогнозування його величини у системі «директ-костинг» доцільно використовувати маржинальний аналіз, в основі якого лежить маржинальний дохід (маржинальний прибуток).

У працях з економічної теорії під маржинальним доходом (marginal revenue) розуміється зміна загального доходу (виручки), яка виникає в результаті продажу додаткової одиниці виробленої продукції. У контексті

нашого дослідження поняття «маржинальний дохід» трактується як різниця між виручкою та змінними витратами. З математичної точки зору його можна розрахувати як прибуток в сумі з постійними витратами:

$$\dot{I}\ddot{A} = \dot{I} + FC,$$

де МД – маржинальний дохід, грн;

П – прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), грн;

FC – сума постійних витрат для всього обсягу реалізації даного виду продукції, грн

Звідси:

$$\dot{I} = \dot{I}\ddot{A} - FC.$$

За допомогою даної формули можна розрахувати суму прибутку, якщо відомі величини маржинального доходу і постійних витрат [67].

Отже, ефективність та результативність управління прибутком суб'єкта господарювання безпосередньо залежить від рівня інформаційно-методологічного забезпечення.

2.2. Методика та організація аналізу прибутку від операційної діяльності

В ринкових умовах господарювання, коли управлінські рішення повинні прийматися швидко і своєчасно та бути спрямовані на позитивні фінансові результати, необхідно шукати шляхи удосконалення методики управління операційним прибутком підприємств.

Методику аналізу реалізації продукції (робіт, послуг) можна відобразити в такій послідовності:

I. Аналіз обґрунтованості та ефективності формування виробничої програми і обсягу реалізації:

– проведення маркетингових досліджень, вивчення попиту на продукцію, ринки збуту, реальних і потенційних конкурентів, можливість організувати

виробництво за конкурентною ціною, наявність кадрів відповідної кваліфікації тощо);

– визначення критичного обсягу реалізації (точки беззбитковості), який забезпечує беззбиткову діяльність. На основі застосування методики беззбитковості (маржинального аналізу) можна визначити зону безпеки (зниження обсягу реалізації);

– аналіз обґрунтованості плану реалізації (випуск продукції, зміна залишків нереалізованої продукції)

2. Загальна оцінка виконання плану та динаміки обсягу реалізації, виявлення факторів і причин, що привели до її зміни; їхня кількісна оцінка.

Потрібно виявити причини за якими продукція виявилася нереалізованою. Причини можуть мати об'єктивний і суб'єктивний характер:

– об'єктивні: загальноекономічна ситуація; посилення конкуренції; суттєвість зниження попиту; недоліки матеріально-технічного постачання; незабезпеченість транспортом, тарою, упаковкою; необґрунтовані повернення та відмови;

– суб'єктивні: невиконання плану виробництва за асортиментом; недотримання договірних зобов'язань; несвоєчасне укладення договорів на збут; неефективна цінова політика; недостатня кваліфікація персоналу (прогноз попиту, неправильний вибір каналів збуту); низький організаційно-технічний рівень виробництва; неефективне використання матеріальних ресурсів.

3. Аналіз виконання договорів поставок за місяць і наростаючим підсумком з початку року загалом по підприємству за окремими споживачами і видами продукції, встановлення причин їхнього невиконання та оцінки.

При проведенні аналізу варто враховувати: розмір недопоставок у звітному періоді; відвантажену продукцію, що не відповідає технічним умовам; надпланову продукцію; надпланову продукцію одної назви не

зараховують у покриття недопоставок продукції іншої назви; дострокова поставка продукції тощо.

4. Виявлення можливостей збільшення обсягу реалізації.

Збільшити обсяг реалізації можна за рахунок усунення негативних факторів, зміни ціноутворення і збуту, за рахунок додаткових витрат на дизайн тощо [95, с. 105-109].

Прибуток від реалізації продукції безпосередньо залежить від наступних факторів: 1) обсягу виробництва товарної продукції, 2) зміни залишків готової продукції на складі, 3) відпускних цін 4) собівартості продукції.

Важливу роль в реалізації продукції відіграє планування реалізації продукції. В процесі планування формування прибутку підприємства використовуються різні методи. До складу основних методів планування формування прибутку підприємства належать: метод прямого поасортиментного розрахунку, аналітичний метод планування прибутку та система аналізу «взаємозв'язок витрат, обсягу реалізації і прибутку».

Метод прямого поасортиментного розрахунку є методом планування прибутку, який застосовується на невеликих та середніх підприємствах за відносно невеликого асортименту продукції. За такого виду планування необхідні такі дані: 1) перелік та кількість продукції відповідного асортименту, що планується до виробництва та реалізації; 2) собівартість одиниці продукції; 3) ціна одиниці продукції.

Позитивними рисами даного методу планування прибутку є простота і достовірність. Однак він обмежує можливості виявлення внутрішніх факторів зростання прибутку в процесі планування, оскільки дає лише кінцевий результат – план прибутку, не вказуючи впливу окремих факторів на планову величину прибутку.

Аналітичний метод планування прибутку побудований на вивченні факторів, які визначають рівень прибутку та рентабельність у базовому

періоді та факторів, які повинні мати місце в плановому періоді (зростання виробництва, зниження собівартості продукції, зміна ринкового рівня цін тощо).

Розрахунок прибутку за цим методом здійснюється окремо за порівнянною (що вироблялася в попередньому періоді) та непорівнянною продукцією в плановому періоді.

Розрахунок прибутку за порівнянною продукцією здійснюється в такій послідовності:

- визначається очікуваний базовий прибуток і базова рентабельність продукції;
- порівнянна продукція планового періоду визначається за собівартістю періоду, що передував плановому;
- виходячи з рівня базової рентабельності продукції розраховується прибуток за порівнянною продукцією в плановому періоді;
- розраховується вплив окремих чинників на зміну прибутку в періоді, що планується.

Розрахунок базового прибутку здійснюється на підставі звітних або очікуваних даних за попередній період.

Базовий прибуток – це прибуток від випуску (реалізації) продукції в періоді, що передував плановому. За його розрахунку здійснюється коригування звітного, очікуваного прибутку з урахуванням чинників, що на нього вплинули тоді, але не діятимуть у періоді, що планується: зміна оптових цін, припинення випуску окремих видів продукції, зміна рентабельності видів продукції, зниження їх собівартості.

Прибуток від випуску (реалізації) непорівнянної продукції може бути розрахований методом прямого розрахунку, якщо є відповідні дані. За браком таких прибутку розраховується для всієї непорівнянної продукції з використанням показника середньої рентабельності продукції по підприємству.

В основі методу планування прибутку за системою аналізу «взаємозв'язок витрат, обсягу реалізації та прибутку» лежить поділ витрат на змінні та постійні, а також дослідження їх впливу на зміну прибутку підприємства.

Система аналізу «взаємозв'язок витрат, обсягу реалізації та прибутку» дає змогу фінансовим менеджерам: визначати обсяги реалізації продукції, що забезпечують беззбиткову діяльність підприємства; визначати необхідний обсяг реалізації продукції для отримання запланованої (цільової) суми валового, маржинального та чистого прибутків; визначати запас фінансової міцності підприємства; визначати можливі результати зростання обсягу валового прибутку, отриманого від реалізації продукції за оптимізації співвідношення постійних та змінних витрат на виробництво і реалізацію продукції.

Прибуток від реалізації товарної продукції визначається як різниця між чистим доходом ($D_{ч}$) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартості реалізованої (C_p) продукції (товарів, робіт, послуг):

$$\bar{I}\delta = \bar{A}\delta - \bar{N}\delta,$$

Чистий дохід розраховується як різниця між доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). D_p і податком на додану вартість (ПДВ), акцизним збором (A_k) та іншими відрахуваннями з доходу (D_i). Аналіз виконання плану прибутку від реалізації продукції проводиться за даними форми № 2 і за обліковими даними підприємств. Вхідні умовні дані для аналізу подано в таблиці 2.1[31, с. 180].

З метою планування операційного прибутку доцільно використовувати аналіз взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток».

Аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» здійснюють за допомогою різних методів. Важливим елементом аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» є аналіз беззбитковості. Аналіз беззбитковості

побудований на основі розподілу витрат на змінні та постійні, а також обчислення точки беззбитковості, що визначає критичний обсяг продажу.

Таблиця 2.1

Аналіз прибутку від реалізації продукції

(тис. грн.)

Показник	За планом	За планом на фактично реалізовану продукцію	Звіт
Виручка від реалізації продукції	15789	17581	19735
Собівартість реалізованої продукції	12047	13877	15103
Прибуток	3742	3704	4632

Варто відзначити, що аналіз беззбитковості буде неповним без передбачення реакції прибутку на зміни інших параметрів діяльності, яке в практиці отримало назву аналізу чутливості прибутку до зміни факторів.

Такий аналіз є також новим у практиці вітчизняних підприємств, а тому дослідження переваг та можливостей його застосування для прийняття ефективних управлінських рішень і вибір найдоцільнішої та найбільш прийнятної методики є дуже актуальним питанням для підприємств харчової промисловості.

Механізм управління різними видами операційного прибутку підприємства з використанням системи «взаємозв'язок витрат, обсягу реалізації і прибутку» заснований на її залежності («чутливості») від наступних основних чинників:

- а) обсягу реалізації продукції у вартісному або натуральному виразі;
- б) суми і рівня чистого операційного доходу;
- в) суми і рівня змінних операційних витрат;
- г) суми постійних операційних витрат;
- д) співвідношення постійних і змінних операційних витрат.

Ці показники можуть розглядатися як основні чинники формування суми різних видів операційного прибутку, впливаючи на які можна одержати необхідні фінансові результати [62, с. 12-13].

У виробництві можуть бути використані три методи розрахунку прибутку від реалізації: 1) прямий; 2) на основі показника витрат на гривню продукції і 3) розрахунково-аналітичний метод.

Метод прямого розрахунку. Він полягає у визначенні прибутку як суми добутків одиничного прибутку за кожним видом продукції на кількість реалізованої продукції:

$$P = \sum_j q_j \times (p_j - c_j),$$

де P – сума прибутку;

c_j – собівартість одиниці продукції.

Такий метод застосовують підприємства, котрі мають незначну номенклатуру продукції, адже цей метод потребує великої трудомісткості.

Розрахунок прибутку на основі показника витрат на одну гривню продукції. Це укрупнений метод, що використовують малі й середні підприємства, а також у випадку великої номенклатури й невизначеності структури попиту на продукцію (послуги). Метод передбачає використання даних про витрати на гривню продукції за попередній період і очікувану зміну цих витрат у плановому періоді:

$$D = \hat{B}_{\text{план}} - [\hat{B}_{\text{факт}} (\zeta_{\text{факт}} - \Delta\zeta)],$$

де $B_{\text{план}}$ – обсяг реалізації продукції в плановому періоді в цінах виробника;

$\zeta_{\text{факт}}$ – витрати на гривню продукції звітного року (визначаються розподілом собівартості продукції на обсяг реалізації);

$\Delta\zeta$ – зниження витрат на гривню реалізованої продукції в плановому періоді;

$$[\hat{B}_{\text{факт}} (\zeta_{\text{факт}} - \Delta\zeta)] – \text{повна собівартість реалізованої продукції.}$$

Розрахунково-аналітичний метод. Розрахунок прибутку по цьому методі здійснюється окремо по порівнянній і непорівнянній продукції. Порівнянна – це продукція, що провадилася на підприємстві в попередньому

періоді. Розрахунок прибутку по порівняній продукції здійснюється з урахуванням зниження собівартості за основними техніко-економічних факторами: підвищення технічного рівня виробництва; вдосконалення організації виробництва й праці; зміна обсягів і структури випуску продукції.

Прибуток від реалізації непорівнянної продукції, що не вироблялась на підприємстві в поточному році, може бути розрахована прямим методом, якщо для цього є вихідні дані. Коли такі дані відсутні, можуть бути використані дані про середню рентабельність реалізованої продукції в цілому по підприємству

Незважаючи на те, що абсолютна сума прибутку є дуже важливим показником, але цей показник не відображає ефективності використання всіх ресурсів підприємства.

Значне збільшення суми прибутку за рахунок підвищення поточних цін на продукцію не розглядається як результат ефективної діяльності підприємства, адже таке збільшення забезпечується за рахунок неоправданих цінових втрат для споживачів. Для поглиблення аналізу прибутку від реалізації продукції, слід детально дослідити динаміку змін обсягів реалізації, поточних цін, структури і собівартості відповідного виду продукції [31, с. 181].

Щоб постійно забезпечити зростання прибутку треба шукати невикористані можливості його збільшення, тобто резерви зростання. Резерв – це кількісна величина. Резерви виявляються на стадіях планування та безпосереднього виробництва продукції та її реалізації. Встановлення резервів збільшення прибутку ґрунтується на науково обґрунтованій методиці розроблених у підприємстві заходів щодо їх мобілізації.

Процедура з'ясування резервів передбачає три послідовних стадії:

1) аналітична – на даній стадії встановлюють та проводять кількісну оцінку резервів;

2) організаційна – в процесі цієї стадії формують інженерно-технічні, організаційні, економічні та соціальні заходи, що мають забезпечити раціональне застосування врозкритих резервів;

3) функціональна – така стадія за якої реально здійснюються заходи і проводиться контроль за їх виконанням.

Резерви збільшення прибутку є можливими: за рахунок збільшення обсягу випуску продукції (робіт, послуг); за рахунок зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції; за рахунок економії і раціонального використання коштів на оплату праці робітників і службовців; за рахунок запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці [31, с. 184].

Отже, важливим елементом прибутку підприємств є методика достовірного аналізу безбиткової реалізації продукції. Методику аналізу реалізації продукції (робіт, послуг) можна відобразити в такій послідовності: 1) аналіз обґрунтованості та ефективності формування виробничої програми і обсягу реалізації; 2) загальна оцінка виконання плану та динаміки обсягу реалізації, виявлення факторів і причин, що привели до її зміни; їхня кількісна оцінка; 3) аналіз виконання договорів поставок за місяць і наростаючим підсумком з початку року загалом по підприємству за окремими споживачами і видами продукції, встановлення причин їхнього невиконання та оцінки; 4) виявлення можливостей збільшення обсягу реалізації. Процедура з'ясування резервів передбачає три послідовних стадії: а) аналітична; б) організаційна; в) функціональна. Резерви збільшення прибутку є можливими: за рахунок збільшення обсягу випуску продукції (робіт, послуг); за рахунок зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції; за рахунок економії і раціонального використання коштів на оплату праці робітників і службовців; за рахунок запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці.

2.3. Аналіз рентабельності як важливого показника для оцінки обсягу та структури прибутку підприємства

Термін «рентабельність» має німецьке походження від слова «rentabel», тобто такий, що отримує дохід, прибуток. Рентабельність насправді пов'язують з економічною ефективністю діяльності як окремих підприємств різних галузей економіки, так і економіки України загалом.

Рентабельність можна обчислити шляхом ділення суми прибутку на вартість ресурсів, що витрачені на його отримання. Виходячи із суті визначених для аналізу завдань використовують різні за економічним змістом показники рентабельності.

Загалом, показники рентабельності доцільно згрупувати в такі самодостатні групи:

1) показники рентабельності основних видів продукції обчислюються шляхом ділення суми прибутку від певного виду продукції на повну собівартість цього виду виробленої підприємством продукції;

2) показники рентабельності інвестицій (активів) розраховуються як частка від ділення суми прибутку від реалізації продукції (чи суми чистого прибутку) до виручки, що отримана від реалізації підприємством своєї продукції;

3) показники рентабельності стосовно чистих грошових потоків обчислюються шляхом ділення суми прибутку підприємства від реалізації продукції на вартість основних та матеріальних оборотних засобів.

В практиці господарювання найбільшу кількість разів застосовують показники рентабельності продажу, рентабельності щодо собівартості продукції, рентабельності власного для підприємства капіталу і рентабельності активів функціонуючого підприємства. Зважаючи на реальні значення показників сум прибутку та витрат можна використовувати і певну

низку додаткових показників рентабельності, на яку має орієнтуватись як підприємство, так і його провідні партнери.

В процесі аналізу рентабельності забезпечується розв'язання таких завдань:

- з'ясування стану можливого досягнення відповідних параметрів діяльності підприємства (плану, прогнозу і т. д.);
- дослідження показників динаміки рентабельності;
- характеристика чинників змін рівня рентабельності;
- встановлення основних резервів збільшення рентабельності;
- формування заходів з метою поліпшення практики застосування встановлених аналітиками резервів в господарській діяльності підприємства.

Перелічені вище основні завдання аналізу рентабельності дає змогу визначити його вибір та послідовність. Зокрема, з метою правильного аналізу й оцінювання поточних результатів роботи суб'єкта підприємницької діяльності для дослідження процесу виготовлення номенклатури конкретної продукції підприємства з точки зору попиту на неї, обґрунтованості її виготовлення – рентабельність певних видів та чинники її реальної зміни. Слід дослідити рівень рентабельності загалом в підприємстві та його сегментів, а також у розрізі видів діяльності.

Зміна рівня рентабельності певних видів виготовленої підприємством і реалізованої продукції здійснюється під впливом низки чинників, серед яких: цінові (якість продукції, попит на ринку, показник інфляції) та собівартісні (прямі матеріальні витрати, прямі трудові витрати і непрямі витрати). Чинники зміни поточної ціни збуту та собівартості продукції розглядаються як чинники першого, а усі решта – чинники другого порядку. Міру впливу на чинники першого порядку можна виявити за допомогою методу ланцюгових підстановок чи методу абсолютних різниць.

Суттєвий вплив чинників другого порядку на зміну реального рівня рентабельності обчислюється шляхом використання способу часткової участі. Для цього застосовуються дані про зміну поточної ціни на продукцію в абсолютних показниках (зміна якості продукції, попиту на неї, показника інфляції).

Важливе значення для діяльності підприємства має дослідження рентабельності продукції, що реалізована покупцям через співвідношення суми валового прибутку до суми виручки від реалізації (збуту).

Аналіз рентабельності продукції, що реалізована покупцям, слід проводити із урахуванням впливу наступних чинників як зміна:

- структури й асортименту продукції;
- собівартості продукції;
- поточних відпускних цін на продукцію.

З метою обчислення впливу чинників на рентабельність продукції, що підлягає збуту, можна використовувати відповідну інформацію, а саме:

- по горизонталі: показники рентабельності продукції, що реалізована покупцям, виручка від збуту, собівартість такої продукції, рівень рентабельності (%);
- по вертикалі: за планом ; за планом та фактичним обсягом і структурою продукції; фактичний обсяг продукції за планових цін на виробничі запаси; звітні дані.

Будь-якому підприємству потрібні дані про реальну рентабельність саме його діяльності. Провідним показником рентабельності досліджуваного підприємства повинна бути рентабельність виробництва, яка обчислюється як співвідношення суми прибутку від збуту продукції до усього авансованого капіталу або суми наявних активів підприємства.

В науковій літературі рентабельність виробництва, переважно, вважається загальною рентабельністю:

$$D\hat{e} = \frac{\dot{I}(\hat{a})}{\sum \hat{E}\hat{a}} 100,$$

де R_k – рентабельність виробництва;

$\Pi(v)$ – прибуток від збуту продукції;

$\sum \hat{E}\hat{a}$ – сума усіх активів підприємства (сума основного й обігового капіталу).

Сума прибутку від збуту продукції у прямій залежності від обсягу збуту продукції (продукції, товарів, робіт, послуг), від її структури, собівартості рівня поточних цін, а також від прибутків (збитків) інших видів діяльності.

Сума усіх активів підприємства (сума основного й обігового капіталу) у прямій залежності від обсягу збуту та швидкості обігу капіталу, котрий обчислюється співвідношенням суми обігу до середньорічної суми основного й обігового капіталу.

Чим швидше рухається капітал в підприємстві, тим менше йому треба для того, щоб забезпечити виготовлення планового обсягу продукції. З іншого боку, зменшення обіговості капіталу вимагає додаткового залучення засобів з метою забезпечення відповідного обсягу виробництва, збуту.

Найбільше на рівень рентабельності виробництва значно впливають наступні чинники зміна:

- 1) частки прибутку на одну гривню продукції, що реалізована покупцям;
- 2) фондомісткості продукції;
- 3) обіговості обігових засобів.

Величина впливу чинників на зміну рентабельності обчислюється методом ланцюгових підстановок:

1. Вплив чинників за рахунок зміни частки суми прибутку на одну гривню продукції, що реалізована покупцям:

$$D_I = \frac{\dot{I}_{\zeta\acute{a}}}{\hat{E}\hat{o}\hat{i}\hat{i}\hat{e} + \hat{E}\hat{\zeta}\hat{i}\hat{a}\hat{\zeta}\hat{i}\hat{e}} 100,$$

де Р1 – рентабельність виробництва за рахунок зміни частки суми прибутку на одну гривню продукції, що реалізована покупцям;

Пзб – прибуток на 1 грн. продукції, що реалізована покупцям, за звітний період;

Кфмпл – коефіцієнт фондомісткості продукції, що реалізована покупцям, за плановий період;

Кзобзпл – коефіцієнт закріплення обігових засобів за плановий період.

Вплив цього чинника (Ч1) визначається:

$$\times 1 = \mathcal{D}1 - \mathcal{D}\hat{\mathcal{D}}\hat{\mathcal{A}}\hat{\mathcal{I}}\hat{\mathcal{E}},$$

де Ррвпл – рентабельність виробництва за плановий період.

2. Вплив чинників за рахунок зміни фондомісткості основних виробничих засобів:

$$\mathcal{D}2 = \frac{\hat{I}\hat{\zeta}\hat{\mathcal{A}}}{\hat{E}\hat{\mathcal{D}}\hat{\mathcal{I}}\hat{\zeta}\hat{\mathcal{A}} + \hat{E}\hat{\zeta}\hat{\mathcal{I}}\hat{\mathcal{A}}\hat{\zeta}\hat{\mathcal{I}}\hat{\mathcal{E}}} 100,$$

де Р2 – рентабельність виробництва за рахунок зміни частки суми прибутку на одну гривню продукції, що реалізована покупцям;

Пзб – прибуток на 1 грн. продукції, що реалізована покупцям, за звітний період;

Кфмзв – коефіцієнт фондомісткості продукції, що реалізована покупцям, за звітний період;

Кзобзпл – коефіцієнт закріплення обігових засобів за плановий період.

Вплив такого чинника (Ч2) розраховується:

$$\times 2 = \mathcal{D}2 - \mathcal{D}1.$$

3. Вплив чинників коефіцієнта закріплення матеріальних обігових засобів, тобто зміни кількості днів обігу обігових засобів:

$$\hat{E}\hat{\zeta}\hat{\mathcal{I}}\hat{\zeta} = \mathcal{D}\hat{\mathcal{D}}\hat{\mathcal{A}}\hat{\zeta}\hat{\mathcal{A}} - \mathcal{D}2,$$

де Ррвзв – рентабельність виробництва за звітний період.

Загальний вплив чинників складе:

$$\mathcal{Z}\mathcal{V}\mathcal{C} = \mathcal{C}1 + \mathcal{C}2 + \mathcal{K}\mathcal{Z}\mathcal{M}\mathcal{O}\mathcal{Z}.$$

Таким чином, рентабельність була і є важливим показником для аналізу й оцінювання обсягу та структури сум прибутку одержаних підприємством в процесі його операційної діяльності. Рентабельність можна обчислити шляхом ділення суми прибутку на вартість ресурсів, що витрачені на його отримання. Суб'єкти підприємницької діяльності переважно застосовують показники рентабельності продажу, рентабельності щодо собівартості продукції, рентабельності власного для підприємства капіталу і рентабельності активів функціонуючого підприємства.

Висновки до розділу 2

1. Ефективність та результативність управління прибутком суб'єкта господарювання в ринковому середовищі безпосередньо залежить від рівня адекватності інформаційно методологічного забезпечення такої моделі, під яким необхідно розуміти сукупність інформаційних каналів отримання, первинного зведення, увільнення та обробки фінансової інформації з метою покриття потреб планування та контролінгу процесу формування, розподілу та споживання прибутку суб'єкта господарювання як інтегрального показника ефективності його підприємницької діяльності. Якість інформаційного забезпечення залежить від якості процесу формування інформації і результативної інформації.
2. Для забезпечення системи управління необхідною кількістю якісної інформації потрібно: визначити критерії і методику оцінки якості інформації; визначити порядок генерування необхідної системи управління кількості облікових даних та перетворення їх в аналітичну інформацію. Під моделлю управління прибутком суб'єкта господарювання необхідно розуміти сукупність фінансово-правових та організаційно-технічних механізмів та прийомів прогнозування, планування та контролю затрат і доходів підприємства з метою забезпечення підтримання прийнятного рівня

рентабельності діяльності суб'єкта господарювання у довгостроковій перспективі, а також досягнення інших цілей, визначених корпоративною стратегією.

3. Важливим елементом прибутку підприємств є методика достовірного аналізу безбиткової реалізації продукції. Методику аналізу реалізації продукції (робіт, послуг) можна відобразити в такій послідовності: 1) аналіз обґрунтованості та ефективності формування виробничої програми і обсягу реалізації; 2) загальна оцінка виконання плану та динаміки обсягу реалізації, виявлення факторів і причин, що привели до її зміни; їхня кількісна оцінка; 3) аналіз виконання договорів поставок за місяць і наростаючим підсумком з початку року загалом по підприємству за окремими споживачами і видами продукції, встановлення причин їхнього невиконання та оцінки; 4) виявлення можливостей збільшення обсягу реалізації.

4. Процедура з'ясування резервів передбачає три послідовних стадії: а) аналітична; б) організаційна; в) функціональна. Резерви збільшення прибутку є можливими: за рахунок збільшення обсягу випуску продукції (робіт, послуг); за рахунок зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції; за рахунок економії і раціонального використання коштів на оплату праці робітників і службовців; за рахунок запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці.

5. Рентабельність була і є важливим показником для аналізу й оцінювання обсягу та структури сум прибутку одержаних підприємством в процесі його операційної діяльності. Рентабельність можна обчислити шляхом ділення суми прибутку на вартість ресурсів, що витрачені на його отримання. Суб'єкти підприємницької діяльності переважно застосовують показники рентабельності продажу, рентабельності щодо собівартості продукції, рентабельності власного для підприємства капіталу і рентабельності активів функціонуючого підприємства.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА НАПРЯМКИ ПОЛІПШЕННЯ АНАЛІЗУ ПРИБУТКУ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

3.1. Організація аналізу в системі управління прибутком від операційної діяльності і оцінка його результативності

Найкращою складовою системи управління прибутком виступає операційний аналіз, який необхідно розглядати як засіб для обґрунтування та вибору можливих варіантів для постійного нарощування прибутку. Такий аналіз дає змогу спрогнозувати зміни фінансово-економічного стану підприємства, котрі часто спричиняють у кон'юктурі ринку динамічні зміни.

Важливість операційної діяльності полягає в тому, що в основному, найбільші прибутки отримують при веденні саме цього виду аналізу. Так, загалом на всенациональному рівні найбільший відсоток прибутку отримують сільські, лісові та рибні господарства (89,2 %) й підприємства зайняті соціальним захистом й охороною здоров'я. До підприємств із середнім рівнем прибутку варто віднести промислові підприємства та інформаційні підприємства й зайняті телекомунікацією (56,4 %). До підприємств із найнижчим рівнем прибутку можна віднести – мистецтво, спорт, розваги і відпочинок (37,2 %). Такі дані представлені Державною службою статистики України станом на січень – вересень 2013 року (рис. 3. 1). Це свідчить проте, що найкраще організований процес управління прибутком, його аналіз та прогнозування у господарських підприємствах, що зайняті в галузях сільського, рибного та лісового господарств.

Таким чином, оцінювання впливу на результати фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання (за рахунок зміни одного із елементів операційного важеля) лежить у базовій основі операційного

аналізу [40, с.151].

Операційним прибутком на підприємстві можна управляти за рахунок таких складових, як: визначення обсягу продажу, що здійснює забезпечення беззбиткової операційної діяльності; застосування операційного лівериджу при обґрунтуванні шляхів збільшення прибутку; ведення операційного аналізу задля оцінки впливу на обсяг прибутку різних факторів.

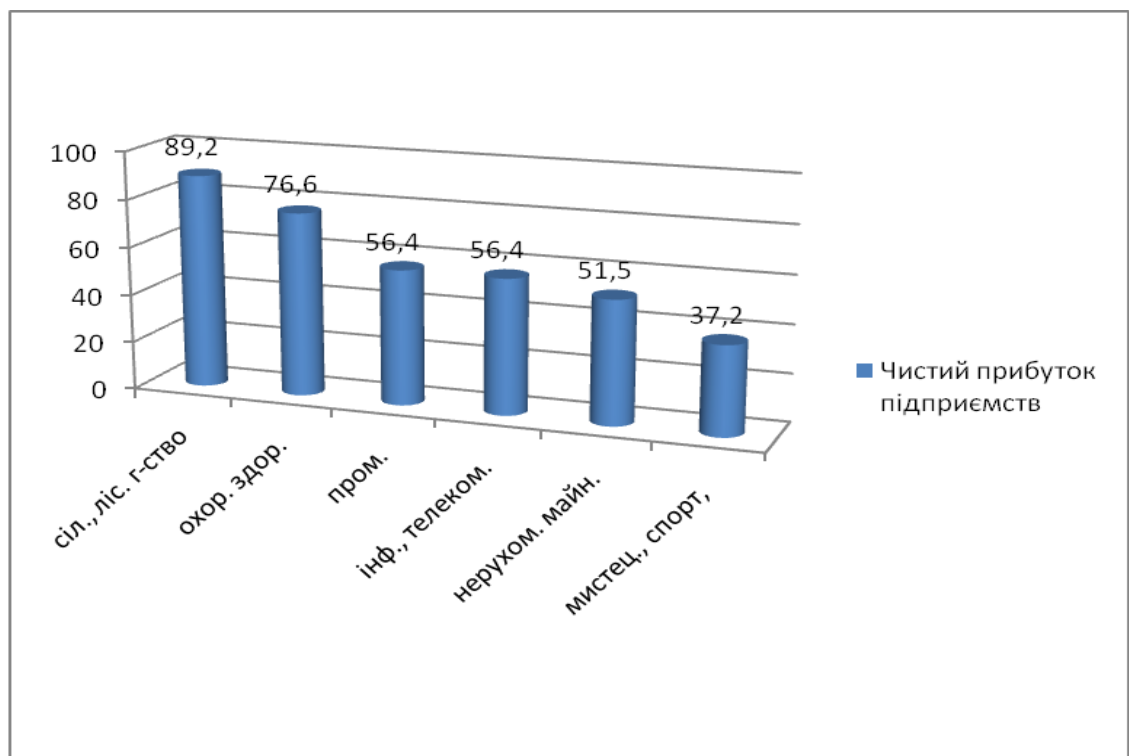


Рис. 3.1. Чистий прибуток великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень –вересень 2013 року

В процесі планування прибутку від операційної діяльності варто визначити точку беззбитковості, котра відповідає обсягу продажу, при якому надходження від реалізації продукції відповідають витратам виробництва і реалізації продукції. Точку беззбитковості можна знаходити використовуючи графічний метод, який передбачає наступне:

Товар виробляти не є вигідно і, навіть, збитково у випадку, коли рівень обсягу продажу нижчий за точку беззбитковості. Збільшення прибутку відбувається, якщо кожна продана одиниця товару знаходиться в зоні, яка є

вищою від точки беззбитковості:

$$\dot{I} = (\ddot{O}\delta V) - (\zeta \hat{A} \delta V) - \dot{I} \hat{A} .$$

ПВ – постійні витрати; ЗВ – змінні витрати; Ц – ціна за одиницю продукції; V – обсяг продажу в натуральних одиницях; П – прибуток.

З метою використання аналітичного методу для визначення точки беззбитковості виконаємо ряд підстановок, а також введемо такі нові параметри, як: С – собівартість виробництва та реалізації продукції; Ці – ціна за одиницю виробу; ЗВt – змінні витрати на одиницю виробу.

В точці беззбитковості повинно використовуватись наступне рівняння:

$$\dot{I} \hat{a} = \zeta \dot{i} + \dot{I} .$$

При цьому, в точці беззбитковості прибуток буде дорівнювати нулю, звідси, $\dot{I} \hat{a} = \zeta \dot{i}$.

Таким чином, точку беззбитковості у натуральних показниках варто розрахувати за формулою:

$$V_0 = \frac{\dot{I} \zeta}{Y_1 - Y_2} .$$

З цієї формули видно, що обсяги постійних витрат і їх співвідношення зі змінними витратами та ціною здійснюють вплив на обсяг продажу в точці беззбитковості.

Проте підвищення цін може зменшити обсяги продажу й, відповідно, спричинити до збитків. При цьому, навпаки, за умов зниження цін прибутковість може бути досягнутою завдяки нарощенню обсягів продажу.

Скорочення постійних і змінних витрат знизить обсяг виробництва, необхідний для досягнення беззбитковості. Але вплив кожного з цих елементів буде визначатись співвідношенням між постійними і змінними витратами у собівартості продукції.

Розрахунки беззбиткового обсягу продажу можливі для конкретних виробів, за допомогою використання відповідної формули. Якщо ж треба провести розрахунки по підприємству в цілому, то беззбитковий обсяг

продажу буде розраховуватись із застосуванням валової маржі (маржинального прибутку). Такий прибуток, обчислюється шляхом віднімання обсягів змінних витрат від обсягів реалізованої продукції, а саме за наступною формулою:

$$\hat{A}I = D\hat{I} - \zeta\hat{A}$$

де ВМ – валова маржа.

Схема розрахунків така:

1. Визначення відсотка валової маржі у обсязі реалізованої продукції (чи коефіцієнт валової маржі) розраховується за формулою:

$$\% \hat{E}\hat{A}I = \frac{\hat{A}I}{D\hat{I}} 100.$$

2. Обчислення порогу рентабельності, тобто такого обсягу реалізованої продукції, за якого сукупні витрати покриваються, при цьому ні збитків, ні прибутків здійснюється наступним чином:

$$\hat{I}D = \frac{\hat{I}A}{\% \hat{E}\hat{A}I} 100,$$

де ПР – поріг рентабельності.

3. Розрахунок запасу фінансової міцності (ЗФМ), як суми, на яку підприємство спроможне знизити обсяг реалізації продукції до того моменту, коли з'являться збитки можна обчислити так:

$$\zeta\hat{O}I = D\hat{I} - \hat{I}D,$$

$$\% \zeta\hat{O}I = \frac{D\hat{I} - \hat{I}D}{D\hat{I}} 100.$$

Цей показник (ЗФМ) показує яким чином та на скільки відсотків підприємство спроможне знизити обсяг реалізованої продукції, при цьому, не зазнаючи жодних збитків.

Взаємозв'язок операційного прибутку і маржинального прибутку можна переважно ілюструють на відповідних аналітичних графіках. Окупність постійних витрат досягається у точці Т2, тоді підприємство починає одержувати прибуток. В точці Тх всі витрати окупаються і виникає

зона прибутків. Як в першому, так і в другому випадках прибуток є однаковим, адже:

$$\hat{D}\hat{I} - \hat{I}\hat{A} - \hat{\zeta}\hat{A} = \hat{A}\hat{I} - \hat{I}\hat{A}.$$

Якщо розглядати операційний леверидж, то щоб визначити ступінь дії його ефекту необхідно розрахувати відповідний коефіцієнт сили дії чи ефекту цього виду левериджу за такою формулою:

$$\hat{E}\hat{a}\hat{i}.\hat{e} = \frac{\hat{A}\hat{I}}{\hat{I}}.$$

Цей коефіцієнт покаже, у скільки разів відбудеться збільшення (зменшення) прибуток підприємства при збільшенні чи зменшенні на 1% від обсягу реалізації.

Розглянуті вище приклади свідчать про те, що співвідношення між постійними і змінними витратами передбачає вплив на рівень в якому перебуває точка беззбитковості, а також та інтенсивність зміни прибутку взаємності від зміни обсягів продажу. При цьому, щоб оцінити такий вплив визначається коефіцієнт операційного лівериджу (*К_{е.о.л}*) за формулою:

$$\hat{E}\hat{a}\hat{i}.\hat{e} = \frac{\hat{I}\hat{A}}{\hat{I}\hat{A} + \hat{\zeta}\hat{A}}.$$

При більшій частці постійних витрат в собівартості продукції, більш інтенсивно відбувається зміна прибутку у відношенні до зміни обсягу продажу. Механізм операційного лівериджу дає змогу здійснити регулювання рівня постійних витрат з метою збільшення прибутку.

Показник ефекту операційного лівериджу (*К_{е.о.л}*) можна розрахувати для кожного окремого підприємства, так:

$$\hat{E}\hat{a}\hat{i}.\hat{e} = \frac{\hat{A}\hat{I}}{\hat{A}\hat{D}\hat{I}},$$

де ДП – темп приросту прибутку від операційної діяльності, %;

ДРП темп приросту обсягів реалізації, %.

Що ж до коефіцієнту ефекту операційного лівериджу, то його розраховують за формулою:

$$\hat{A}i.e. = \frac{\hat{A}\hat{I}}{\hat{D}}$$

де $Eo.l.$ – ефект операційного левериджу, котрий можна досягнути при застосуванні конкретного значення його коефіцієнта в підприємстві;

ДВОП – темп приросту валового операційного прибутку, у %;

ДОР – темп приросту об'єму реалізації продукції, у %.

Коефіцієнт ефекту зазначеного вище показника вказує, на скільки збільшиться прибуток за умови зростання обсягів реалізації продукції на відомий відсоток приросту. Так, при більшому значенні коефіцієнту сили дії операційного лівериджу, виникає вищий ризик підприємницької діяльності, через те, що суттєві зміни в розмірах прибутку можуть бути спричинені незначними коливаннями в обсягах продажу. За умов економічної нестабільності, зниження попиту на ринку необхідно оптимізувати шляхом співвідношення змінних і постійних витрат [40, с.143- 151].

Узагальнюючи зазначене вище, варто зауважити, що на основі застосування сегментів операційного левериджу, а також міри їхнього впливу на фінансову діяльність підприємства здійснюється управління сумами операційного прибутку. Водночас, внутрішні аналітики чи бухгалтери, економісти, менеджери (якщо перших немає) повинні забезпечувати організаційні особливості аналізу в процесі управління прибутком підприємства від операційної діяльності та оцінку результативності цього елементу аналізу.

3.2. Шляхи та резерви удосконалення системи управління й аналізу прибутку від операційної діяльності підприємства

Забезпечення шляхів оновлення фінансового стану підприємства та мобілізація його внутрішніх резервів здійснюються завдяки чистому грошовому потоку, який перебуває в постійному обізі та тяжіє до

планомірного зростання. Грошовий потік трактують, як різницю між вхідними грошовими потоками та вихідними грошовими потоками, котрі нарощуються або зменшуються у процесі здійснення господарсько-фінансової діяльності.

Для того, щоб швидко реагувати на всі зміни в діяльності підприємства необхідно володіти оперативною інформацією з метою раціонального прийняття управлінських рішень. Перехід до централізованої системи управління є одним із шляхів подолання негативних наслідків, котрі можуть виникати при зростанні потоків оперативної інформації, а відповідно це дає змогу розподіляти повноваження відповідно до функцій планування та контролю за доходами та витратами [30, с. 194].

Крім управління, в залежності від сутності заходів, значну роль відіграє і мобілізація резервів щодо зростання чистого грошового потоку, який передбачає виділення наступних груп резервів:

- організаційні групи резервів, що стосуються вдосконалення організаційної структури управління, організаційно-правової форми функціонування підприємства, удосконаленням організації праці;
- економічні групи резервів, які включають економічні важелі для формування умов зростання щодо результативності господарювання;
- технологічні групи резервів, що спрямовані на вдосконалення процесу пов'язаного із торговельно-технологічними особливостями та технологією проведення таких операцій, як купівельні, вантажно-розвантажувальні, складські, фасувальні, розрахункові і т. д.;
- технічні групи резервів, котрі супроводжуються впровадження деяких технічних іновацій та передбачають підвищення рівня використання технічних можливостей;
- соціальні групи резервів, що передбачають застосування соціального фактора, тобто чинників мотивації, які не є економічними, але належать до тих, які впливають на високоефективну працю персоналу, зокрема: умови для

праці і відпочинку; чинники кар'єрного росту; можливості навчання; застосування психологічно-морального клімату; формування команди з однаковим баченням; ведення демократичного стилю управління.

Вагому роль у визначенні шляхів розвитку прибутку відіграють резерви відновлення платоспроможності, які варто поділити на такі, як: 1) поточні, що будуть мобілізовані в короткострокового періоді, а також без додаткових витрат; та 2) перспективні, котрі будуть реалізовані в довгостроковому періоді якщо відбуваються інвестиційні вкладення.

Шляхи удосконалення прибутку в будь-якому підприємстві, перш за все, спостерігається при веденні операційної діяльності. До цього можна віднести:

- 1) аналіз динаміки і стану прибутку в операційній діяльності за основними товарними групами, аналіз позитивних та негативних факторів, які впливають на формування цього прибутку;
- 2) аналіз за збільшенням виробництва й можливою реалізацією додаткової продукції, зростання її якісних показників;
- 3) формування політики фіксованих і динамічних цін, що будуть здійснювати збільшення попиту на готову продукцію;
- 4) аналіз асортименту продукції з метою забезпечення росту прибутку;
- 5) заходи спрямовані на зменшення собівартості продукції (товарів, робіт та послуг).

Різноманітні чинників та ступінь їхньої мобілізації впливають на обсяг, пропорції, а також ефективність визнання та розподілу прибутку. До однієї із таких груп чинників можна віднести – зростання капіталізованої частини прибутку, а до другої групи – управлінські рішення, що працюють на зростання частки споживаної частини прибутку.

Сукупність чинників, які впливають на розподіл прибутку (за характером виникнення) можна групувати на такі дві категорії:

1) ті, котрі супроводжуються зовнішніми умовами за якими функціонує підприємство, тобто – зовнішні;

2) ті, котрі відповідають за характеристику господарської діяльності конкретного підприємства, тобто – внутрішні.

Як зовнішні, так і внутрішні чинники відображені в таблиці 3.2.

До внутрішніх чинників, що впливають на прибуток підприємства можна віднести ті, що стосуються діяльності підприємства, зокрема: обсяги діяльності, планування та перспективи формування стану й результативності використання фінансових та інших видів ресурсів, рівні доходів і витрат, асортимент підприємства, рівень цін.

Таблиця 3.2

Чинники, що впливають на розподіл прибутку підприємства

Зовнішні	Внутрішні
- правові обмеження	- менталітет власників підприємства
- податкова система	- рівень рентабельності діяльності
- середньоринкова норма прибутку на інвестований капітал	- інвестиційні можливості реалізації високодохідних проектів
- альтернативні зовнішні джерела формування фінансових ресурсів	- альтернативні внутрішні джерела формування фінансових ресурсів
- темп інфляції	- стадія життєвого циклу підприємства
- стадія кон'юнктури товарного ринку	- рівень ризиків здійснюваних операцій і видів діяльності
- прозорість фондового ринку	- рівень коефіцієнта фінансового лівериджу
	- рівень концентрації управління
	- чисельність персоналу та діючі програми його участі в прибутку
	- рівень поточної платоспроможності підприємства

До зовнішніх чинників, які мають вплив на формування прибутку підприємства відносяться: 1) регулювання цінова політика зі сторони держави, зокрема на товари споживчого кошика; 2) здорожчання послуг економічних галузей господарства; 3) створення система стягнення податків; 4) застосування нових нормативних документів при проведенні кредитних

схем; 5) підвищення облікової ставки при використанні кредитів; 5) державна політика щодо доходів; 6) взаємопов'язаність доходів населення і темпів інфляції та відсутність їхньої індексації.

Таким чином, внутрішні та зовнішні чиники впливають на формування прибутку, тим не менше, не варто применшувати значення показника рентабельності, що є одним із фундаментальних показників при визначенні прибутку підприємства за відповідний період. Водночас, цей показник є відносним при характеристиці фінансового результату чи ефективної господарської діяльності. Рентабельність дає змогу охарактеризувати факторне середовища для формування прибутків, тому рентабельність – це невідемний елемент порівняльного аналізу та оцінка фінансового становища підприємства.

В економічній природі існують різні показники, такі, як рентабельність: продукції, продажу, активів, поточних активів, власного й акціонерного капіталу. Кожен із цих показників дає змогу визначити альтернативу щодо пошуку шляхів підвищення цього показника. Загалом, показники рентабельності групують на три частини:

- 1) показники, що визначають рентабельність продукції;
- 2) показники, які розраховують рентабельність активу чи капіталу;
- 3) показники, котрі використовують потоки власних грошових коштів.

Організаційні, технічні й економічні важелі та стимули сприяють покращенню рівня прибутковості. Перші забезпечують вдосконалення структури виробництва, покращення організації управління, диверсифікації та реструктуризації виробництва. Другі – удосконалення технічної та технологічної основи, переозброєння виробництва, поліпшення якості готової продукції. Треті – покращення тарифної системи, форм та системи оплати заробітної плати працівникам, обігу оборотних коштів. З іншого боку, якщо провести зміни не в тому порядку, то незважаючи на це, вони в результативній діяльності підприємства будуть позитивними.

Фактори, які суттєво впливають на рівень економічної ефективності підприємств, можна класифікувати за кількома вагомими ознаками:

- а) джерелами підвищення, які включають підвищення продуктивності праці, поліпшення використання матеріальних ресурсів, зниження матеріаломісткості та фондомісткості продукції;
- б) шляхами поліпшення виробництва, що передбачають науковий та технічний прогрес, застосування прогресивної технології та модернізації старого обладнання, автоматизації і механізації виробництва, впровадження нових форм та методів організації праці і виробництва;
- с) місцем реалізації, що стосується внутрішньої реалізації шляхом впровадження нових технологій та модернізації обладнання, а також – зовнішні.

Фундаментальна мета аналізу рентабельності та прибутку операційної діяльності є виявлення та оцінка резервів збільшення фінансових результатів та застосування їх у виробничій діяльності. Розширення обсягів реалізації продукції, зменшення собівартості реалізованої продукції, покращення якісних показників продукції належать до провідних резервів збільшення прибутку від реалізації. При цьому, зростання обсягів реалізації продукції досягається за умови: збільшення обсягів виробництва продукції та рівня цін, зниження залишків готової продукції на кінець періоду [51, с. 9].

Прибуток відображає наскільки ефективно проведений аналіз різних видів діяльності, і першочергово – операційної. Для збільшення обсягів прибутку необхідно збільшувати: обсяги виробництва та реалізації транспортних послуг; розширювати якість та асортимент транспортних послуг; поліпшувати заходи для підвищення продуктивності праці працівників підприємства; зменшувати витрати на постачання, виробництво і реалізацію послуг, а саме, їхню собівартість; поліпшити віддачу використання потенціалу, який є у розпорядженні підприємства із включенням фінансових ресурсів; вміло вести цінову політику, оскільки на

ринку здебільшого діють договірні ціни; грамотно укладати відносини із клієнтами через ряд договорів; оптимально розміщувати одержаний прибуток для досягнення оперативного ефекту.

Основна увага приділяється виявленню резервів щодо значного збільшення обсягів виробленої продукції із зниженням собівартості та зростання суми прибутку.

Розподіл сум прибутку (за його економічною природою) є сегментом діючої системи призначеної для розподілу сукупного суспільного продукту, а також чистого продукту

Підприємство за рахунок прибутку розпоряджається власними коштами з метою розширення не лише виробничих засобів, а й задля стимулювання росту результативності сучасного виробництва і формування централізованого фонду із грошових коштів. Досконаліми визнаються методи і форми щодо розподілу прибутку, які зацікавлюють підприємства, та деяких його працівників для постійного зростання і покращення виробничого процесу, вдосконалення його реальної ефективності. Він (прибуток) є першочерговим ресурсом для матеріального зацікавлення власників, інвесторів та працівників для функціонування підприємства загалом.

Отже, до основних шляхів поліпшення процесу управління й аналізу прибутку від операційної діяльності підприємства можна віднести такі, як: 1) аналіз динаміки та стану прибутку від операційної діяльності за основними товарними групами через виявлення низки негативних і позитивних чинників, котрі суттєво впливають на формування цього прибутку; 2) аналіз перспектив збільшення обсягів виробництва та процесу реалізації рентабельної готової продукції, зростання її конкурентоздатності та якості; 3) формування гнучкої цінової політики, котра сприяє зростанню попиту на готову продукцію підприємства; 4) уточнення асортименту продукції задля росту прибутку; 5) системна розробка постійних заходів для зменшення собівартості продукції (робіт, послуг).

Що ж до групи резервів поліпшення існуючої системи управління й якісного аналізу за прибутком, то варто зауважити, що одержаний операційний прибуток можна розглянути наступним чином: 1) залежно від сутності заходів (організаційні, економічні, технологічні, технічні, соціальні; 2) залежно від терміну використання (перспективні і поточні).

3.3. Охорона праці і її вплив на збільшення прибутку і стабільність операційної діяльності підприємства

У ринкових умовах мета кожного економічного об'єкта – втриматись на ринку і отримати прибуток. Втрати підприємства на які можна впливати безпосередньо пов'язані з охороною праці. Нещасні випадки на виробництві зумовлюють значні затрати часу, підвищення страхових внесків, знищення або пошкодження обладнання, зниження продуктивності праці, значні штрафні санкції, витрати коштів на експертизи та ін. Охорона праці включає в себе не тільки запобігання травматизму та профзахворювань на робочих місцях, а й питання безпеки продукції, що виробляється, охорону навколишнього середовища, безпеку працівників підрядних організацій, відвідувачів тощо.

Нинішній час на перший план висуває проблеми охорони праці та безпеки життєдіяльності, зокрема питання стану умов праці. Від умов праці, а саме від того, наскільки санітарно-гігієнічний стан виробничого середовища приміщення відповідає її фізіологічним потребам, значною мірою залежить здоров'я і працездатність людини, її ставлення до роботи і сам результат праці [7, с. 167].

Згідно Закону України «Про охорону праці» керівник підприємства зобов'язаний створити службу охорони праці [35].

Він також має розробити та затвердити певний перелік робіт з підвищеною небезпекою, для проведення яких потрібні спеціальне навчання і щорічна перевірка знань з питань охорони праці.

Роботодавець повинен:

1) розробити і затвердити перелік робіт, виконання яких потребує професійного добору відповідно до вимог Переліку робіт, де є потреба у професійному доборі;

2) забезпечити застосування заходів щодо захисту працівників від шкідливого впливу хімічних речовин;

3) за власні кошти організувати проведення медичних оглядів працівників певних категорій під час прийняття на роботу та протягом трудової діяльності;

4) навчання і перевірку знань з питань охорони праці.

Працівники, які залучаються до підйимально-транспортних робіт, повинні дотримуватися вимог Типової інструкції з безпечного ведення робіт для стропальників (зачіплювачів), які обслуговують вантажопідйимальні крани.

Забороняється допускати до роботи працівників та посадових осіб, які у встановленому порядку не пройшли навчання, інструктаж і перевірку знань з питань охорони праці. Забороняється залучення жінок до робіт, визначених у Переліку важких робіт та робіт із шкідливими і небезпечними умовами праці, на яких забороняється застосування праці жінок. Забороняється залучення неповнолітніх до робіт, визначених у Переліку важких робіт і робіт із шкідливими і небезпечними умовами праці, на яких забороняється застосування праці неповнолітніх.

Підймання та переміщення важких речей жінками, неповнолітніми необхідно здійснювати з дотриманням вимог Граничних норм підймання і переміщення важких речей жінками, Граничних норм підймання і переміщення важких речей неповнолітніми.

Роботодавець повинен організувати опрацювання і затвердити нормативні акти про охорону праці, що діють на підприємстві, відповідно до вимог Порядку опрацювання і затвердження власником нормативних актів про охорону праці, що діють на підприємстві.

Роботодавець повинен організувати розроблення і перегляд інструкцій з охорони праці, що діють на підприємстві, відповідно до вимог Положення про розробку інструкцій з охорони праці.

Розслідування та облік нещасних випадків, професійних захворювань та аварій на виробництві здійснюються відповідно до вимог Порядку проведення розслідування та ведення обліку нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на виробництві.

Роботодавець повинен організувати проведення атестації робочих місць за умовами праці відповідно до вимог Порядку проведення атестації робочих місць за умовами праці. Роботодавець повинен забезпечити безпечну експлуатацію електроустаткування відповідно до вимог Правил безпечної експлуатації електроустановок та Правил безпечної експлуатації електроустановок споживачів.

Системи опалення, вентиляції і кондиціонування повітря приміщень повинні відповідати вимогам чинного законодавства. Освітлення виробничих та допоміжних приміщень повинно відповідати вимогам чинних державних будівельних норм.

Роботодавець повинен забезпечити працівників спеціальним одягом, спеціальним взуттям і засобами індивідуального захисту відповідно до вимог Положення про порядок забезпечення працівників спеціальним одягом, спеціальним взуттям та іншими засобами індивідуального захисту. Засоби індивідуального захисту повинні відповідати вимогам Технічного регламенту засобів індивідуального захисту.

Працівники мають бути забезпечені спеціальним одягом, спеціальним взуттям та іншими засобами індивідуального захисту відповідно до Норм

безплатної видачі спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту працівникам хімічних виробництв.

Роботодавець має забезпечувати вибір засобів індивідуального захисту органів дихання відповідно до вимог Правил вибору та застосування засобів індивідуального захисту органів дихання. Роботодавець повинен:

- 1) забезпечити працівників, робота яких пов'язана із застосуванням речовин, що спричиняють подразнення шкіри рук, захисними пастами та мазями;
- 2) створити для кожного працівника безпечні і нешкідливі умови праці відповідно до Загальних вимог стосовно забезпечення роботодавцями охорони праці працівників.

Організація робочих місць має відповідати вимогам ГОСТ 12.2.032-78 «ССБТ. Рабочее место при выполнении работ сидя. Общие эргономические требования», ГОСТ 12.2.033-78 «ССБТ. Рабочее место при выполнении работ стоя. Общие эргономические требования» та ДСТУ ГОСТ 12.2.061:2009 «ССБТ. Оборудование производственное. Общие требования безопасности к рабочим местам». Параметри мікроклімату в межах робочої зони повинні відповідати вимогам Санітарних норм мікроклімату виробничих приміщень. Рівень шуму на робочих місцях повинен відповідати нормам, встановленим Санітарними нормами виробничого шуму, ультразвуку та інфразвуку. Загальні вимоги безпеки до захисту від шуму на робочих місцях, шумових характеристик машин та механізмів повинні відповідати вимогам ГОСТ 12.1.003-83 «ССБТ. Шум. Общие требования безопасности». Роботодавець повинен здійснювати контроль рівня шуму відповідно до вимог ГОСТ 12.1.050-86 «ССБТ. Методы измерения шума на рабочих местах» та ДСТУ 2867-94 «Шум. Методи оцінювання виробничого шумового навантаження. Загальні вимоги».

Рівень вібрації на робочих місцях не повинен перевищувати норм, встановлених Державними санітарними нормами виробничої загальної та локальної вібрації.

У робочій зоні виробничих приміщень вміст шкідливих речовин не має перевищувати граничнодопустимої концентрації (далі - ГДК), встановленої ГОСТ 12.1.005-88 «Система стандартів безпеки труда. Общие санитарно-гигиенические требования к воздуху рабочей зоны».

На робочих місцях параметри електромагнітних полів повинні відповідати Державним санітарним нормам і правилам при роботі з джерелами електромагнітних полів.

Роботодавець має забезпечити реєстрацію небезпечних чинників (речовин, матеріалів, сполук), що використовуються в процесі виробництва.

Небезпечні зони на території промислових майданчиків підприємств, транспортних шляхів, у виробничих приміщеннях і на робочих місцях повинні бути позначені знаками безпеки відповідно до вимог Технічного регламенту знаків безпеки і захисту здоров'я працівників.

Роботодавець має забезпечити організацію і проведення робіт відповідно до ГОСТ 12.3.002-75 «ССБТ. Процессы производственные. Общие требования безопасности» та ДСТУ 3273-95 «Безпечність промислових підприємств. Загальні положення та вимоги».

Працівники під час виконання робіт із застосуванням інструментів та пристроїв зобов'язані дотримуватись вимог Інструкції з охорони праці під час виконання монтажних робіт інструментами і пристроями.

Перед початком робіт у місткостях, резервуарах, трубопроводах приводи механізмів, робочі органи яких розміщено усередині устаткування, необхідно знеструмити та відключити від усіх комунікацій.

Обладнання мають бути виведене з експлуатації, звільнене від продуктів та речовин, відключене від усіх комунікацій, очищене, промите водою і, за потреби, пропарене, охолоджене, провентильоване.

Під час виконання робіт усередині ємності за температури, вищої ніж 30° С, необхідно вживати додаткових заходів безпеки: безперервне

обдування свіжим повітрям, перерви в роботі, використання засобів індивідуального захисту.

До роботи усередині ємностей долучається бригада у складі не менше двох працівників, один з яких є спостерігачем.

Працівник, який перебуває усередині ємності, повинен бути споряджений рятувальним паском із сигнально-рятувальною мотузкою.

Спостерігач повинен перебувати біля люка місткості в такому самому спорядженні, як і працівник, та додатково мати наготові справний протигаз.

Роботи усередині технологічних апаратів і ємностей повинні виконуватися вдень. У разі необхідності проведення робіт уночі повинні бути розроблені додаткові заходи безпеки.

Роботи, які згідно з вимогами нормативно-правових актів з охорони праці мають проводитися за нарядом-допуском, повинні виконуватися тільки за умови оформлення та видачі його відповідно до вимог чинного законодавства.

Спускатися усередину ємності працівник повинен за допомогою переносної драбини, що має зверху гаки для зачіплювання за край ємності. Доступ працівників усередину ємностей, що мають верхні та нижні люки, необхідно здійснювати тільки через нижній люк.

Якщо спостерігач помічає, що працівник поводить себе неадекватно (спроба зняти протигаз, ознаки нездужання), або при виникненні інших надзвичайних обставин, роботу негайно зупиняють, а працівника евакуюють.

Приміщення і резервуари, у яких виконують роботи з нанесення захисних покриттів, повинні бути обладнані безперервною вентиляцією. Вентилятор, який застосовується для видалення вибухонебезпечних випарів, повинен бути у вибухозахищеному виконанні.

Вогневі роботи необхідно виконувати відповідно до вимог Інструкції з організації безпечного ведення вогневих робіт на вибухопожежонебезпечних та вибухонебезпечних об'єктах.

Завантаження, розвантаження, транспортування вихідних матеріалів, готової продукції необхідно виконувати відповідно до Правил будови і безпечної експлуатації вантажопідіймальних кранів.

Під час проведення вхідного контролю сировини, проміжного контролю на різних стадіях технологічного процесу та контролю готової продукції необхідно застосовувати пробовідбірники, що відповідають вимогам ГОСТ 6859-72 «Приборы для отмеривания и отбора жидкостей. Технические условия».

Виробниче устаткування повинно відповідати вимогам Технічного регламенту безпеки машин.

Експлуатація устаткування підвищеної небезпеки, яке відпрацювало встановлений ресурс, може продовжуватися за наявності позитивного висновку експертного обстеження відповідно до вимог Порядку проведення огляду, випробування та експертного обстеження (технічного діагностування) машин, механізмів, устаткування підвищеної небезпеки.

Роботодавець повинен забезпечити експлуатацію технологічного устаткування, що працює під тиском, відповідно до Технічного регламенту безпеки обладнання, що працює під тиском.

Робочі та оглядові майданчики, переходи, монтажні прорізи, приямки, сходи та площадки сходів повинні бути обладнані поруччям відповідно до вимог чинного законодавства.

Температура зовнішніх поверхонь устаткування та огорожень повинна відповідати вимогам ДСТУ Е№ 563-2001 «Безпечність машин. Температури поверхонь, доступних для дотику. Ергономічні дані для встановлення граничних значень температури гарячих поверхонь».

Гідравлічні та пневматичні системи устаткування повинні відповідати вимогам ГОСТ 12.2.040-79 «ССБТ. Гидроприводы объемные и системы смазочные. Общие требования безопасности к конструкции», ГОСТ 12.2.086-83 «ССБТ. Гидроприводы объемные и системы смазочные. Общие требования безопасности к монтажу, испытаниям и эксплуатации», ГОСТ 12.2.101-84 «ССБТ. Пневмоприводы. Общие требования безопасности к конструкции».

Технічний стан запірної арматури трубопроводів повинен відповідати вимогам ГОСТ 12.2.063-81 "ССБТ. Арматура промышленная трубопроводная. Общие требования безопасности" (ГОСТ 12.2.063-81) та ГОСТ 9544-75 «Арматура трубопроводная запорная. Нормы герметичности затворов».

Запобіжні клапани, які встановлені на апарати, що працюють під тиском, повинні відповідати вимогам ДСТУ ГОСТ 12.2.085-2007 «Посудины, що працюють під тиском. Клапани запобіжні. Вимоги щодо безпеки».

Технологічні процеси із застосуванням горючих рідин (далі - ГР), що здатні утворювати вибухонебезпечні суміші з повітрям, повинні проводитися у герметичному технологічному устаткуванні, яке унеможливорює утворення небезпечних концентрацій цих речовин у повітрі навколишнього середовища за будь-якого режиму роботи. Такі технологічні процеси повинні бути оснащені:

- 1) системами автоматичного або автоматизованого регулювання;
- 2) засобами контролю параметрів, показання яких визначають вибухонебезпечність процесу;
- 3) ефективними швидкодійними системами приведення технологічних параметрів до регламентованих значень або зупинення процесу;
- 4) системами аварійного спорожнювання, які комплектують швидкодійними запірними пристроями.

Вибухопожежобезпечні умови проведення технологічного процесу або його стадій має забезпечуватись:

- a) раціональним підбором взаємодіючих компонентів для максимального зниження можливості утворення вибухопожежонебезпечних продуктів (сумішей або речовин);
- b) раціональним режимом дозування компонентів для унеможливлення відхилення їх співвідношень від регламентованих значень і утворення вибухонебезпечних концентрацій у системі;
- c) введенням у технологічне середовище інертного газу, що перешкоджає утворенню вибухопожежонебезпечних сумішей;
- d) вибором значень параметрів стану технологічного середовища (складу, тиску, температури), що знижують його вибухопожежонебезпечність;
- e) надійним енергозабезпеченням.

Технологічні системи з вибухонебезпечним середовищем необхідно оснащувати засобами вибухопередження і захисту обладнання і трубопроводів від руйнувань.

Для максимального зниження викидів у повітря навколишнього середовища горючих та вибухопожежонебезпечних речовин за аварійної розгерметизації системи у технологічних системах необхідно передбачати:

- 1) для технологічних блоків II і III категорій вибухонебезпечності - встановлення запірних або відтинаючих пристроїв з дистанційним управлінням і часом спрацьовування не більше ніж 120 с;
- 2) для блоків з відносним значенням енергетичного потенціалу $Q_b < 10$ - встановлення запірних пристроїв з ручним приводом, при цьому передбачається максимальний час приведення їх у дію за рахунок раціонального розміщення (максимально допустимого наближення до робочого місця оператора), але не більше ніж 300 с.

На дихальних лініях від апаратів з ЛЗР та ГР, що об'єднуються в загальний колектор, необхідно передбачати заходи і засоби для запобігання

розповсюдженню полум'я. Дихальні лінії від обладнання з ЛЗР мають бути виведені назовні на розрахункову висоту, але не меншу ніж 3 м над покрівлею або робочим майданчиком, та розташовані не ближче, ніж 6 м за горизонталлю від більш високої частини будівлі (споруди).

Автоматизація технологічних процесів повинна передбачати улаштування аварійної, попереджувальної, технологічної сигналізації і блокування, захисні заходи при досягненні граничнодопустимих значень технологічних параметрів і аварійного відключення технологічного устаткування.

Монтування та експлуатацію систем КВПіА виробничих процесів, систем ПАЗ, зв'язку і сповіщення про аварійні ситуації необхідно здійснювати відповідно до вимог НПАОП 40.1-1.01-97, НПАОП 40.1-1.21-98, СНіП 3.05.07-85 «Системы автоматизации».

Використання у складі виробничого обладнання та/або КВПіА джерел іонізуючого випромінювання повинно здійснюватись за умови наявності ліцензії на провадження діяльності із застосуванням джерел іонізуючого випромінювання згідно з вимогами та умовами безпеки провадження діяльності з використанням джерел іонізуючого випромінювання.

Виробниче обладнання та/або КВПіА, які містять джерела іонізуючого випромінювання, повинні відповідати вимогам Державних гігієнічних нормативів «Норми радіаційної безпеки України (НРБУ-97)» (ДГН 6.6.1-6.5.001-98).

Перевірку та випробовування КВПіА та автоматичних пристроїв необхідно здійснювати відповідно до вимог ДСТУ 3400-2006 «Метрологія. Державні випробування засобів вимірювальної техніки. Основні положення, організація, порядок проведення і розгляду результатів».

Роботодавець повинен організувати роботи з технічного обслуговування та ремонту обладнання відповідно до вимог ГОСТ 28.001-83

«Система технического обслуживания и ремонта техники. Основные положения».

Річний економічний ефект (у гривнях) за рік при поліпшенні умов праці:

$$\dot{A} = (\dot{I}\dot{\delta} - \dot{I}\dot{a}) - \dot{A}\dot{t}\Delta\hat{E}, \quad (3.1)$$

де Ппр - прибуток підприємства, одержаний після впровадження організаційно-технічних заходів з охорони праці (проектований варіант), грн/рік; Пб - прибуток підприємства до впровадження організаційно-технічних заходів (базовий варіант), грн/рік; Ен - нормативний коефіцієнт ефективності додаткових капітальних вкладень, пов'язаних із впровадженням організаційно-технічних заходів, 1/рік; ΔК1 — додаткові капітальні вкладення, пов'язані із впровадженням організаційно-технічних заходів з охорони праці, грн. Термін окупності (в роках) додаткових вкладень:

$$\dot{\sigma}\dot{t}\dot{e} = \Delta\hat{E} / (\dot{I}\dot{\delta} - \dot{I}\dot{a}). \quad (3.2)$$

Заходи можуть бути визнані економічно ефективними, якщо:

$$\dot{\sigma}\dot{t}\dot{e} \leq \dot{\sigma}\dot{t}\dot{e}.i, \quad (3.3)$$

де Ток. = 1/ Ен – нормативний строк окупності додаткових капітальних інвестицій років.

Зростання продуктивності праці (у відсотках) за рахунок впровадження організаційно-технічних заходів:

$$\Delta\dot{I}\dot{O} = [(\hat{A}\dot{\delta} / \hat{A}\dot{a} - 1)]\dot{\sigma}100, \quad (3.4)$$

де Впр — річний випуск одиниці продукції після впровадження організаційно-технічних заходів протягом року, 1 /рік; 2,6 - річний випуск одиниці продукції до впровадження протягом року, 1/рік. Річний розмір прибутку:

$$\dot{I} = \hat{A}(\dot{O} - \dot{N}), \quad (3.5)$$

де Ц - оптова ціна одиниці продукції, грн/од.; С - собівартість одиниці продукції, грн/од.

Якщо підвищення продуктивності праці за рахунок організаційно-технічних заходів не потребує підвищення фонду заробітної плати (оскільки коректуються норми), а частка амортизаційних відрахувань від вартості допоміжного устаткування незначна порівняно з усією сумою амортизаційних відрахувань, то:

$$\tilde{N}\tilde{\delta} \approx \tilde{N}\tilde{a}.$$

Звідси, з урахуванням формул (3.4) і (3.5) можна записати:

$$(\tilde{I}\tilde{\delta} - \tilde{I}\tilde{a}) = (\hat{A}\tilde{\delta} - \hat{A}\tilde{a})$$

або

$$\tilde{I}\tilde{\delta} - \tilde{I}\tilde{a} = \tilde{I}\tilde{a} [(\hat{A}\tilde{\delta} / \hat{A}\tilde{a}) - 1] = \tilde{I}\tilde{a} \Delta\tilde{\delta} / 100, \quad (3.6)$$

тобто при впровадженні організаційно-технічних заходів з охорони праці з деякими допущеннями можна припустити приріст прибутку пропорційним зростанню продуктивності праці.

Отже, охорона праці, за її правильної і добре продуманої організації, яку має забезпечити керівник підприємства за безпосередньої участі інженера з охорони праці та техніки безпеки, має позитивний і вагомий вплив на збільшення прибутку і високу стабільність операційної діяльності підприємства. Витрати на охорону праці мають завчасно плануватись як мінімум на поточний календарний рік з розбивкою за кварталами, а якщо обсяги діяльності підприємства великі, то планування має здійснюватись в розрізі кожного місяця і відповідно в такі ж терміни повинен відбуватись контроль за обсягами та цільовим спрямуванням витрат.

Висновки до розділу 3

1. Організація аналізу в системі управління прибутком від операційної діяльності і оцінка його результативності повинна постійно забезпечуватись внутрішніми аналітиками, а якщо в підприємстві таких немає, то бухгалтерами, економістами, менеджерами. Управління сумами операційного

прибутку нині ґрунтується на застосуванні сегментів операційного лівериджу і вимірюванні міри їх впливу на фінансову діяльність підприємства.

2. Основними шляхами удосконалення системи управління й аналізу прибутку від операційної діяльності підприємства є: 1) аналіз стану і динаміки операційного прибутку за основними товарними групами, виявлення позитивних та негативних чинників, котрі суттєво впливають на його формування; 2) аналіз можливостей збільшення виробництва і реалізації рентабельної продукції, підвищення її якості і конкурентоздатності; 3) становлення відповідної політики цін, що забезпечує зростання попиту на продукцію підприємства; 4) перегляд асортименту продукції для забезпечення росту прибутку; 5) розроблення заходів щодо зменшення собівартості продукції (робіт, послуг). Як групи резервів поліпшення функціонуючої системи управління та якісного аналізу прибутку, що одержаний від операційної діяльності підприємства розглядаються наступні: а) залежно від сутності заходів (організаційні, технічні, технологічні, економічні, соціальні; б) залежно від терміну використання (поточні та перспективні).

3. Охорона праці, за її правильної і добре продуманої організації, яку має забезпечити керівник підприємства за безпосередньої участі інженера з охорони праці та техніки безпеки, має позитивний і вагомий вплив на збільшення прибутку та високу стабільність операційної діяльності підприємства. Витрати на охорону праці мають завчасно плануватись як мінімум на поточний календарний рік з розбивкою за кварталами, а якщо обсяги діяльності підприємства великі, то планування має здійснюватись в розрізі кожного місяця і відповідно в такі ж терміни повинен відбуватись контроль за обсягами та цільовим спрямуванням витрат.

ВИСНОВКИ

1. Прибуток підприємства – це позитивний фінансовий результат підприємства, який досягається за умови перевищення сум одержаних ним доходів над сумами, здійснених за такий же звітний період, витрат. Прибуток є економічною категорією, яку можна визначити тільки розрахунковим методом, тобто ця економічна категорія розглядається в площині категорій, пов'язаних з нематеріальними сегментами діяльності підприємства. Прибуток за своєю суттю має і якісне, і кількісне визначення. Саме у їх змістовній єдності розкривається суть прибутку, його економічний зміст. Прибуток підприємства виконує такі функції: функція оцінки самостійної діяльності підприємства, функція розподілу, функція економічного стимулювання підприємства та робітників, функція захисту, функція оцінки вартості підприємства.

2. За основу розробки класифікації прибутку при проведенні досліджень науковці беруть законодавство країни, а також вже існуючі розробки науковців. У процесі аналізу вивчаються: динаміка, виконання плану прибутку від операційної діяльності і визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Серед чинників впливу на операційний прибуток чільне місце належить витратам на виробництво і реалізації продукції. Планування прибутку на підприємстві ґрунтується на використанні таких трьох основних його систем: 1) прогнозування формування і розподілу прибутку підприємства; 2) поточне планування формування, розподіл і використання прибутку підприємства; 3) оперативне планування формування і використання прибутку підприємства.

3. Метою діяльності підприємства ПП «Вінс-2006» є діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів для отримання прибутку. Предметом діяльності є діяльність у галузі торгівлі,

юридичні, охоронні та інші послуги, а також інша діяльність. Статутний капітал підприємства станом на 1.01.2014 р. становить 136 тис. грн., майно підприємства на 01.04. 2014 р. основні фонди становлять 78, 1 тис. грн. Досліджуване нами підприємство ПП «Вінс-2006» (м. Кам'янець-Подільський), на жаль, за останні роки не одержувало прибутків, а тільки збитки. Найбільше збитків отримано 34,4 тис. грн. у 2012 році, а в наступному 2013 році сума збитків зменшилась до 17,2 тис. грн. Наші дослідження показують те, що збитки підприємство отримувало через занадто великі витрати і відсутність системного контролю за ними.

4. Ефективність та результативність управління прибутком суб'єкта господарювання в ринковому середовищі безпосередньо залежить від рівня адекватності інформаційно методологічного забезпечення такої моделі, під яким необхідно розуміти сукупність інформаційних каналів отримання, первинного зведення, увільнення та обробки фінансової інформації з метою покриття потреб планування та контролінгу процесу формування, розподілу та споживання прибутку суб'єкта господарювання як інтегрального показника ефективності його підприємницької діяльності. Якість інформаційного забезпечення залежить від якості процесу формування інформації і результативної інформації.

5. Для забезпечення системи управління необхідною кількістю якісної інформації потрібно: визначити критерії і методику оцінки якості інформації; визначити порядок генерування необхідної системи управління кількості облікових даних та перетворення їх в аналітичну інформацію. Під моделлю управління прибутком суб'єкта господарювання необхідно розуміти сукупність фінансово-правових та організаційно-технічних механізмів та прийомів прогнозування, планування та контролю затрат і доходів підприємства з метою забезпечення підтримання прийнятного рівня рентабельності діяльності суб'єкта господарювання у довгостроковій

перспективі, а також досягнення інших цілей, визначених корпоративною стратегією.

6. Важливим елементом прибутку підприємств є методика достовірного аналізу безбиткової реалізації продукції. Методику аналізу реалізації продукції (робіт, послуг) можна відобразити в такій послідовності: 1) аналіз обґрунтованості та ефективності формування виробничої програми і обсягу реалізації; 2) загальна оцінка виконання плану та динаміки обсягу реалізації, виявлення факторів і причин, що привели до її зміни; їхня кількісна оцінка; 3) аналіз виконання договорів поставок за місяць і наростаючим підсумком з початку року загалом по підприємству за окремими споживачами і видами продукції, встановлення причин їхнього невиконання та оцінки; 4) виявлення можливостей збільшення обсягу реалізації.

7. Процедура з'ясування резервів передбачає три послідовних стадії: а) аналітична; б) організаційна; в) функціональна. Резерви збільшення прибутку є можливими: за рахунок збільшення обсягу випуску продукції (робіт, послуг); за рахунок зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції; за рахунок економії і раціонального використання коштів на оплату праці робітників і службовців; за рахунок запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці.

8. Рентабельність була і є важливим показником для аналізу й оцінювання обсягу та структури сум прибутку одержаних підприємством в процесі його операційної діяльності. Рентабельність можна обчислити шляхом ділення суми прибутку на вартість ресурсів, що витрачені на його отримання. Суб'єкти підприємницької діяльності переважно застосовують показники рентабельності продажу, рентабельності щодо собівартості продукції, рентабельності власного для підприємства капіталу і рентабельності активів функціонуючого підприємства.

9. Основними показниками рентабельності виступають такі основні їх групи: 1) показники рентабельності основних видів продукції; 2) показники

рентабельності інвестицій (активів); 3) показники рентабельності щодо чистих грошових потоків. Найчастіше застосовують показники рентабельності продажів, рентабельності щодо собівартості, рентабельності власного капіталу й рентабельності активів. Виходячи із значень показників прибутку і витрат, можна використовувати і низка інших показників рентабельності.

10. Організація аналізу в системі управління прибутком від операційної діяльності і оцінка його результативності повинна постійно забезпечуватись внутрішніми аналітиками, а якщо в підприємстві таких немає, то бухгалтерами, економістами, менеджерами. Управління сумами операційного прибутку нині ґрунтується на застосуванні сегментів операційного лівериджу і вимірюванні міри їх впливу на фінансову діяльність підприємства.

11. Основними шляхами удосконалення системи управління й аналізу прибутку від операційної діяльності підприємства є: 1) аналіз стану і динаміки операційного прибутку за основними товарними групами, виявлення позитивних та негативних чинників, котрі суттєво впливають на його формування; 2) аналіз можливостей збільшення виробництва і реалізації рентабельної продукції, підвищення її якості і конкурентоздатності; 3) становлення відповідної політики цін, що забезпечує зростання попиту на продукцію підприємства; 4) перегляд асортименту продукції для забезпечення росту прибутку; 5) розроблення заходів щодо зменшення собівартості продукції (робіт, послуг). Як групи резервів поліпшення функціонуючої системи управління та якісного аналізу прибутку, що одержаний від операційної діяльності підприємства розглядаються наступні: а) залежно від сутності заходів (організаційні, технічні, технологічні, економічні, соціальні; б) залежно від терміну використання (поточні та перспективні).

12. Охорона праці, за її правильної і добре продуманої організації, яку має забезпечити керівник підприємства за безпосередньої участі інженера з охорони праці та техніки безпеки, має позитивний і вагомий вплив на збільшення прибутку та високу стабільність операційної діяльності підприємства. Витрати на охорону праці мають завчасно плануватись як мінімум на поточний календарний рік з розбивкою за кварталами, а якщо обсяги діяльності підприємства великі, то планування має здійснюватись в розрізі кожного місяця і відповідно в такі ж терміни повинен відбуватись контроль за обсягами та цільовим спрямуванням витрат.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азарова А. О. Модель удосконалення збутової політики на підприємств / А. О. Азарова, Л. В. Байдалюк // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2010. – № 4, Т. 1. – С. 38-42.
2. Багнюк І. С. Економічна суть та значення прибутку в сучасних умовах і його оподаткування / І. С. Багнюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuu.gov.ua/portal/soc...4.../zbirduk_O_FN_4has_1_6.pdf
3. Бердар М.М. Фінанси підприємств. – навч. посібн. / М.М. Бердар/ Центр учбової літератури. – 2010. – 359 с. http://shron.chtyvo.org.ua/Berdar_Marharyta/Finansy_pidpryiemstv.pdf
4. Біла О. Г. Фінанси організацій і підприємств / О. Г. Біла, Л. М. Галик, М. М. Дрівко. – Л.: Вид-во ЛКА, 2005. – 112 с.
5. Білик М.Д. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / [Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю.] – [2-ге вид., без змін.]. – К.: КНЕУ, 2007. – 592 с.
6. Бланк И. А. Управление активами и капиталом предприятия / И. А. Бланк. – К.: Ника-центр, Эльга, 2006. – 448 с.
7. Бужанська М.В. Система охорони праці та техніки безпеки у готельно-ресторанному бізнесі./ Збірник науково-технічних праць. М.В. Бужанська/ Національний лісотехнічний університет України. Науковий вісник НЛТУ – 2013. Вип. 23.13. – С. 167 -169.
8. Буряк Л. Д. Фінанси підприємств: навч.-метод. посіб. / Л. Д. Буряк, В. Є. Вакуленко, Г. П. Куліш, Г. Г. Нам, О. А. Островська. – К.: КНЕУ, 2006. – 165 с.
9. Васильєв В. В. Шляхи підвищення результативності українських підприємств / В. В. Васильєв // Фондовий ринок. – 2007. – № 12. – С. 11-14.

10. Вдовенко Н. М. Облік та аналіз фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі рибницьких господарств внутрішніх водойм України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Н. М. Вдовенко. – К., 2004. – 19 с.
11. Венетуліс Т.А., Рибіна О.А. Організація обліку і аналізу доходів та фінансових результатів на підприємстві / Т.А. Венетуліс, О.А. Рибіна / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=72489>
12. Верхоглядова Н. І. Фінансовий аналіз суб'єктів господарської діяльності промислових підприємств: [моногр.] / Н. І. Верхоглядова. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2003. – 203 с.
13. Гавриш А. О. Класифікація прибутку як основа управління фінансовими результатами підприємств / А. О. Гавриш [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://elibrary.nubip.edu.ua/15877/1/12kao.pdf>
14. Гадзевич О.І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємства: навч. посіб. / О. І. Гадзевич. – К. : Кондор, 2007. – 180 с.
15. Ганжа Ю. В. Міжнародна практика факторного аналізу прибутку підприємства / Ю. В. Ганжа // Економіка & держава. – 2007. – № 4. – С. 35–36.
16. Гладченко Л. І. Щодо механізму фінансового результату і податку на прибуток підприємства будівельної галузі / Л. І. Гладченко, І. О. Єрьоміна // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Економіка і менеджмент». – 2013. – Вип. 6. – С. 108-112 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nvmgu_eim_2013_6_20.pdf
17. Гольман С. Противоречия и содержание прибыли как показателя эффективности деятельности предприятий / С. Гольман // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. – Вип. 2 (м. Кам'янець-Подільський) / відпов. ред.. Н. В. Семенишена. – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 17-20.

18. Говоруха Ж. А. Формування інноваційної стратегії підприємств хлібопекарної галузі: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / Ж. А. Говоруха. – К., 2011. – 21 с.
19. Гордєєва Т. А. Теоретичні підходи до визначення поняття «маржинальний прибуток» / Т. А. Гордєєва // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2012. – Вип. 9(1). – С. 250–255 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2012_9\(1\)__37.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2012_9(1)__37.pdf)
20. Гордїйчук О. О. Значення прибутку як основного елемента ефективності діяльності підприємств / О. О. Гордїйчук, В. В. Юзишин [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/18_ADEN_2013/Economics/3_142101.doc.htm
21. Гриньова В. М. Фінанси підприємств в схемах / В. М. Гриньова, В. О. Коюда. – Х.: ВД "ІНЖЕК", 2006. – 191 с.
22. Гриньова В. М., Коюда В. О. Фінанси підприємств. – Х.: ВД "ІНЖЕК", 2007. – 432 с.
23. Гриньова В. М. Фінанси підприємств / В. М. Гриньова, В. О., Коюда, Т. І. Лепейко. – Х.: ХДЕУ, 2001. – 227 с.
24. Гусєва Ю. М. Економічна сутність прибутку підприємства і його роль у ринкових умовах господарювання / Ю. М. Гусєва // Наук. пр. Нац. ун-ту харч. технологій. – 2006. – № 18. – С. 126–128.
25. Гуцаленко Л. В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: [моногр.] / Л. В. Гуцаленко. – К.: ННЦ ІАЕ, 2010. – 372 с.
26. Гуцайлюк Л. О. Облік і аудит фінансових результатів промислового підприємства (на прикладі хлібопекарних виробництв західного регіону України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Л. О. Гуцайлюк. – Тернопіль, 1998. – 15 с.
27. Дергільова Г. С. Облік і аналіз прибутку підприємств громадського

харчування: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Г. С. Дергільова ; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2003. – 19 с.

28. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

29. Дуляба Н. І. Дослідження сутності прибутку підприємства в різноманітних концепціях його формування / Н. І. Дуляба // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.1 – С. 229 – 233.

30. Дяків В. В. Оцінка відхилень витрат виробництва на основі їх оперативного аналізу в управлінському обліку / В. В. Дяків // Стан та перспективи розвитку обліково-аналітичної системи в Україні: матеріали між нар. наук.-практ. конф., 23-24 квітня 2010 р. – Тернопіль: Крок, 2010. – С. 195-196.

31. Економічний аналіз: навч. посіб. – 3-тє вид., без змін / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатюк та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2007. – 560 с.

32. Єфименко Т. І. Податок на прибуток: концепція визначення об'єкта оподаткування / Т. І. Єфименко [та ін.]; Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України. – К.: НДФІ, 2004. – 190 с.

33. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка» / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, - 2005. – 714 с.

34. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 20.01.2010 р. № 1814-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80>

35. Закон України «Про охорону праці» Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1992, № 49

36. Збутова діяльність промислових підприємств: теорія та напрямки розвитку: [моногр.] / П. А. Орлов, Г. О. Холодний, М. А. Борисенко [та ін.]. – Х.: ХНЕУ, 2008. – 232с.
37. Зятковський І. В. Фінанси підприємств / І. В. Зятковський. – К.: Кондор, 2006. – 364 с.
38. Клевець В. Б. Формування фінансових результатів у молоко продуктовому підкомплексі АПК: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.07.02 – Економіка сільського господарства і АПК / В. Б. Клевець. – Житомир, 2004. – 28 с.
39. Криклій О. А. Управління прибутком банку: [моногр.] О. А. Криклій, Н.Г. Маслак. – Суми: УАБС НБУ, 2008. – 138 с.
40. Коваленко Л.О. Фінансовий менеджмент: навч. посібн. / Л.О. Коваленко, Л.М. Ремньова – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2005. – 485 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.slv.com.ua/book/52/3787.html>
41. Ковальчук Є. К. Якість бухгалтерського обліку, як умова формування обліково-аналітичного забезпечення управління / Є. К. Ковальчук, Н. В. Гладчак // Стан та перспективи розвитку обліково-аналітичної системи в Україні: матеріали між нар. наук.-практ. конф., 23–24 квітня 2010 р. – Тернопіль: Крок, 2010. – С. 116–117.
42. Коробов М. Я. Фінанси промислового підприємства. – К.: Либідь, 1995. – 160 с.
43. Корягін М. В. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах (на матеріалах підприємств хлібопекарної промисловості споживчої кооперації України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / М.В. Корягін. – Л., 1999. – 17 с.
44. Костирко Р.О. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Р.О.Костирко. – Х.: Фактор, 2007. – 784 с.

45. Круш П. В. Фінансово-економічні результати діяльності підприємства: собівартість, прибуток: навч. посіб. / П. В. Круш, О. В. Клименко, В. І. Подвігіна ; Нац. техн. ун-т України «Київ. політехн. ін-т». – К. : НТУУ "КПІ", 2012. – 485 с.
46. Ксьонжик І. В. Особливості обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах / І.В. Ксьонджик, М.В. Василькова / Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу № 4 (20) 2012 – С. 149-151.
47. Кучерова Г. Ю. Удосконалення системи розподілу платників податку на прибуток за категоріями уваги / Г. Ю. Кучерова // Часопис економічних реформ. – 2013. – № 3. – С. 43–48 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Cher_2013_3_11.pdf
48. Лайко П. А. Фінанси підприємств / П. А. Лайко, М. В. Мних. – К.: Знання України, 2007. – 428 с.
49. Лаговська О. Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління прибутком підприємства / О. Лаговська, М. Якименко // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. – Вип. 2 (м. Кам'янець-Подільський) / відпов. ред.. Н. В. Семенишена. – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 81-83.
50. Лежненко Л. І. Облік і аудит формування фінансових результатів (на прикладі хлібопекарних підприємств України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Л. І. Лежненко. – К., 2009. – 20 с.
51. Лисенко Б. О. Шляхи і резерви підвищення прибутковості (дохідності) підприємства / Б.О. Лисенко/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Vodia.lysenko@mail.ru
52. Меліхова Т. О. Методика аналізу податку на прибуток підприємств / Т. О. Меліхова // Вісн. Нац. ун-ту «Львів. політехніка». – 2007. – № 579. – С. 171-176.

53. Мицко О. С. Формування інформаційного забезпечення систем управління хлібопекарними підприємствами: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / О. С. Мицко. – Л., 2010. – 20 с.
54. Мілевський С. В. Моделі аналізу та управління конкурентоспроможністю промислових підприємств / С. В. Мілевський, О. В. Мілов. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 156 с.
55. Мних Є. В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Є. В. Мних, Н. С. Барабаш. – К.: КНЕУ, 2010. – 412 с.
56. Мухин С. А. Прибыль в новых условиях хозяйствования / С. А. Мухин. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 144 с.
57. Наумова М. В. Прибуток і фактори, які на нього впливають / М. В. Наумова // Управління розвитком. – 2014. – № 1. – С. 9-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Uproz_2014_1_6.pdf
58. Національний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE22868.html
59. Нестерова С. В. Аналіз пріоритетності розподілу прибутку в акціонерних товариствах інсайдерського типу / С. В. Нестерова // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2012. – Вип. 9 (4). – С. 258–264 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/escnof_2012_9\(4\)__30.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/escnof_2012_9(4)__30.pdf)
60. Нікбахт Е. Фінанси / Е. Нікбахт, А. Гроппеллі. – К.: Вик, Глобус, 2001. – 382 с.
61. Ночовна Ю. О. Організація управлінського обліку на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Ю.О. Ночовна. – О., 2009. – 19 с.

62. Олейнікова Л. Г. Управління операційним прибутком підприємств:): автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Л. Г. Олейнікова. – К., 2006. – 24 с.
63. Олійник О. В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: [моногр.] / О.В. Олійник – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 653 с.
64. Олійничук О. І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / О. І. Олійничук. – Тернопіль, 2011. – 20 с.
65. Омельченко К. Ю. Підвищення прибутковості підприємств хлібопекарної промисловості з використанням антиінерційної факторної моделі розвитку: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / К. Ю. Омельченко. – К., 2010. – 21 с.
66. Осадча О. О. Вплив елементів методики бухгалтерського обліку на результативність аналізу формування та використання прибутку [Електронний ресурс] / О. О. Осадча // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Економіка . – 2013. – Вип. 22. – С. 115–118. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nznuoa_2013_22_26.pdf
67. Осадча О. О. Управлінський облік в контексті аналізу формування прибутку від операційної діяльності / О. О. Осадча // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2013. – Вип. 10 (1) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2013_10\(1\)_52.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2013_10(1)_52.pdf)
68. Панков Д. А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: учеб. пособ. для вузов по эконом. спец. / Д. А. Панков. – Мн.: Новое знание, 2002 . – 256 с. – (Экономическое образование).
69. Панченко І. А. Вимоги до облікової інформації про прибуток в контексті орієнтації бухгалтерського обліку на задоволення запитів користувачів / І. А. Панченко // Вісник Житомирського державного

- технологічного університету. Серія «Економічні науки» . – 2013. – № 1. – С. 166-172 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vzhdtu_econ_2013_1_38.pdf
70. Паєнтко Т. В. Потенціал податку на прибуток у регулюванні інвестиційних потоків країни / Т. В. Паєнтко // Економічний часопис – XXI. – 2013. – № 7–8(1). – С. 76–79 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecchado_2013_7-8\(1\)__21.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecchado_2013_7-8(1)__21.pdf)
71. Панченко І. А. Класифікація прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: критичний аналіз існуючих підходів / І. А. Панченко. – 2012. – Вип. 1 (22). Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/3196/1/24.pdf>
72. Патарідзе-Вишинська М. В. Оподаткування прибутку підприємств: ретроспективний аналіз та зарубіжний досвід / М. В. Патарідзе-Вишинська // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2012. – Вип. 9 (3). – С. 32–41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/escnof_2012_9\(3\)__6.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/escnof_2012_9(3)__6.pdf)
73. Патарідзе-Вишинська М. В. Прибуток підприємств: види, роль та функції / М. В. Патарідзе-Вишинська. // Економіка. Управління. Інновації . – 2010. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2010_1_19.pdf
74. Петленко Ю. В. Оптимізація джерел фінансових ресурсів підприємств / Ю. В. Петленко // Фінанси України. – 2000. – № 6. – С. 91–94.
75. Пилипчук О. В. Прибуток як узагальнений показник господарсько-фінансової діяльності підприємства / О. В. Пилипчук // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 2. – С. 26-30.
76. Податковий кодекс України / Закон України № 2756–VI від 2 грудня 2010 р. (Спецвыпуск газети «Аргументы недели»). – Донецк: ООО «Издательский Дом «Зенит»», 2010. – 194 с.

77. Подать В. М. Дослідження впливу рівня операційного левериджу на прибуток туристичних підприємств ПБК / В. М. Подать // Экономика Крыма. – 2013. – № 1. – С. 190–194. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/econkr_2013_1_40.pdf
78. Поливана Л. А. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Л. А. Поливана. – К., 2010. – 20 с.
79. Попович П. Я. Операційний аналіз: проблеми та перспективи розвитку: [моногр.] / П. Я. Попович. – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – 168с.
80. Поп'юк Б.С. Аналіз підходів до планування прибутку підприємств / Б.С. Поп'юк// Наукові праці МАУП. Серія: Економічні науки. Психологічні науки. – 2013. – Вип. 2. – С. 36-42. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npmaupe_2013_2_8.pdf.
81. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1556-11>
82. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" № 627 (з1242-13) від 27.06.2013
83. Проскурович О. В. Комп'ютерні технології економічного аналізу: навч. посіб. / О. В. Проскурович, В. А. Бойчук. – Львів : Новий світ-2000, 2012. – 310 с. – (Вища освіта в Україні).
84. Пугаченко О. Б. Облік процесів матеріального забезпечення в системі управління хлібопекарними підприємствами: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / О.Б. Пугаченко. – О., 2008. – 17 с.
85. Райс Т. Основы финансового менеджмента / Т. Райс; пер. с англ. – М.: «Дело», 1999. – 224 с.
86. Растяпін А. В. Максимізація прибутку підприємства / А. В. Растяпін, С. П. Бебенко // Фінанси України. – 2002. – № 2. – С. 19–29.

87. Рязанцева В. В. Аналіз формування та використання прибутку підприємства / В. В. Рязанцева // Статистика України. – 2007. – № 1. – С. 40-43.
88. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. – Минск: ООО «Новое знание», 1999. – 688 с.
89. Сапаріна О. Вдосконалення обліку фінансових результатів / О. Сапаріна, Я. Кутишенко // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. – Вип. 2 (м. Кам'янець-Подільський) / відпов. ред.. Н. В. Семенишена. – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 101-104.
90. Саченко С. І. Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих витрат на хлібопекарних підприємствах: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / С. І. Саченко. – Тернопіль, 2006. – 20 с.
91. Семенов А. Аналіз виробництва, просування та збуту продукції в акціонерному товаристві / А. Семенов // Держава та регіони. – 2007. – № 6. – С. 142–147.
92. Сивак О. Б. Визначення сутності прибутку та основ його розподілу: дискусійні питання / О. Б. Сивак // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 2 (60). – С. 130–133.
93. Сіневич О. В. Управління прибутком на етапі проектування та освоєння нової продукції: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / О. В. Сіневич. – О., 2011. – 20 с.
94. Скрипник М. І. Соціально-економічна сутність категорії «прибуток підприємства» / М. І. Скрипник, Н. С. Кострубіцька // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Серія

«Економіка і управління». – 2013. – Вип. 25. – С. 287–296 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpdetut_eiu_2013_25_40.pdf

95. Спільник І. В. Економічний аналіз: навч.-метод. комплекс дисциплін (для студентів економічних спеціальностей) / І. В. Спільник, О. М. Загородна. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 432 с.

96. Субботович Ю. Л. Прибуток підприємницьких структур в умовах ринкової трансформації економіки: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит / Ю. Л. Субботович. – К., 2002. – 20 с.

97. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності: Навчально-методичний посібник. –К.: ВТОВ “А.С.К.”, 1996. – 512 с.

98. Тютюнник В. Факторний аналіз прибутку / В. Тютюнник // Справочник економіста. – 2010. – № 10. – С. 35–42.

99. Угляренко О. М. Формування фінансових ресурсів підприємств (на прикладі підприємств спиртової галузі України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / О.М. Угляренко. – К., 2005. – 20 с.

100. Ушакова Н.М. Управління прибутком торговельного підприємства / Н. М. Ушакова, Л. О. Кукурудза. – К.: КТЕІ, 2012. – 50 с.

101. Філімоненков О.С. Фінанси підприємств: навч. посіб. / О. С. Філімоненков. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 440 с.

102. Фінансова діяльність підприємства: навч. посіб.; за ред. Г. Г. Кірейцева. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 326 с.

103. Фінансовий менеджмент: навч. посіб.; за ред. проф. Г. Г. Кірейцева. – К.: ЦУЛ, 2005. – 496 с.

104. Финансовый менеджмент: теория и практика / Под ред. Е. С. Стояновой, изд. второе. – М.: Издательство “Перспектива” 1997. – 574 с.

105. Федорова О. В. Досягнення збалансованості прибутковості підприємства / О. В. Федорова // Наук. пр. Нац. ун-ту харч. технологій. – 2005. – № 17. – С. 138–141.
106. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз: навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 300 с.
107. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підруч. / Ю.С. Цал-Цалко. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 566 с.
108. Черничко Т. В. Прибуток як основний показник оцінювання ефективності економічної діяльності / Т. В. Черничко, М. І. Тороні // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.17. – С. 167–171 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/nvnltu_2013_23.17_30.pdf
109. Чечета А. І. Інформація про фінансові результати і її аналіз / А. І. Чечета // Фінанси України. – 2010. – № 5. – С. 32–34.
110. Чирва А. А. Бухгалтерський облік, контроль та аналіз виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / А. А. Чирва. – К., 2013. – 21 с.
111. Шляхи раціонального використання додаткової сировини на хлібопекарних підприємствах: метод. рекомендації / уклад. З. В. Перміловська [та ін.]; Інститут підвищення кваліфікації керівних працівників і спеціалістів харчової і переробної промисловості. – К. : [б.в.], 1997. – 12 с.
112. Шляхов Є. В. Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в управлінні хлібопекарними підприємствами: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Є.В. Шляхов. – О., 2007. – 22 с.
113. Шим Дж. К. Финансовый менеджмент / Дж. К. Шим, Дж. Г. Сигел. – М.: Филинь, 1996. – 395 с.

114. Шеремет А. Д. Методика финансового анализа предприятия / А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулин. – М.: Инфра – М., 1999. – 75 с.
115. Шеремет А. Д. Финансы предприятий / А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулин. – М.: Инфра, 2001.
116. Шкарбан С. І. Фінансовий аналіз: навч.-метод. комплекс дисциплін (для студентів напряму підготовки «Фінанси і кредит» / С. І. Шкарбан, І. В. Спільник, М. Й. Шеремета . – Тернопіль : Вид-во ТНЕУ «Економічна думка», 2009. – 252 с.
117. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия / Г. Шмален; пер. с нем.; под ред. проф. А. Г. Поршнева. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 512 с.
118. Ямборко Г. А. Організація і методика обліку фінансових результатів підприємницької діяльності: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Г. А. Ямборко. – К., 2005. – 21 с.
119. Янковий В. О. Критичний аналіз внутрішньої норми прибутку як показника оцінки інвестиційних проектів / В. О. Янковий // Вісник соціально-економічних досліджень . – 2012. – Вип. 2. – С. 196–205 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vsed_2012_2_34.pdf
120. Янковий В. О. Методи горизонтального аналізу прибутку промислового підприємства / В. О. Янковий // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – Вип. 4. – С. 253–258 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vsed_2012_4_40.pdf

ДОДАТКИ