**1. ФОРМУВАННЯ І РОЗПОДІЛ ПРИБУТКУ**

**1.1. ФОРМУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА**

**1.1.1. Прибуток як результат фінансово-господарської діяльності підприємства**

Прибуток є однією з основних категорій товарного виробництва. Це передусім виробнича категорія, що характеризує відносини, які складаються в процесі суспільного виробництва.

Поява прибутку безпосередньо пов’язана з появою категорії «витрати виробництва». Прибуток — це та частина додаткової вартості продукту, що реалізується підприємством, яка залишається після покриття витрат виробництва. Відособлення частини вартості продукції у вигляді витрат виступає в грошовому виразі як собівартість продукції.

Додатковий продукт — це вартість, створювана виробниками понад вартість необхідного продукту. Додатковий продукт властивий усім суспільно-економічним формаціям і є однією з важливих умов їхнього успішного розвитку.

Прибуток — це частина додаткової вартості, виробленої і реалізованої, готової до розподілу. Підприємство одержує прибуток після того, як втілена у створеному продукті вартість буде реалі­зована і набере грошової форми.

Отже, об’єктивна основа існування прибутку пов’язана з необ­хідністю первинного розподілу додаткового продукту. Прибуток — це форма прояву вартості додаткового продукту.

Таким чином, прибуток є об’єктивною економічною категорією. Тому на його формування впливають об’єктивні процеси, що відбуваються в суспільстві, у сфері виробництва й розподілу валового внутрішнього продукту.

Водночас прибуток — це підсумковий показник, результат фінансово-господарської діяльності підприємств як суб’єктів господарювання. Тому прибуток відбиває її результати і зазнає впливу багатьох чинників. Є особливості у формуванні прибутку підпри­ємств залежно від сфери їхньої діяльності, галузі господарства, форми власності, розвитку ринкових відносин.

На формування прибутку як фінансового показника роботи підприємства, що відбивається в бухгалтерському обліку, в офіційній звітності суб’єктів господарювання, впливає встановлений порядок визначення фінансових результатів діяльності; обчислення собівартості продукції (робіт, послуг); загальногосподарських витрат; визначення прибутків (збитків) від фінансових операцій, іншої діяльності.

Отже, на формування абсолютної суми прибутку підприємства впливають: результати, тобто ефективність його фінансово-госпо­дарської діяльності; сфера діяльності; галузь господарства; установлені законодавством умови обліку фінансових результатів.

Прибуток — це показник, що формується на мікрорівні. Прибуток народного господарства — це результат діяльності окремих підприємств, галузей економіки, розвитку окремих сфер, структурних зрушень в економіці, змін у порядку обліку фінансових результатів.

У таблиці 4.1 наведено дані щодо абсолютної суми отриманого прибутку (збитку) в різних галузях економіки. Аналіз даних таблиці дає змогу зробити кілька висновків. Відбувається загальне зниження абсолютної суми прибутку. Починаючи з 1996 р. збитковим стало сільське господарство, і ці збитки постійно зростають. У 1998 році збитковими стали торгівля і громадське харчування. У такій сфері діяльності, як фінанси, кредит і страхування, протягом 1996—1997 рр. відбувалося зростання абсолютної суми прибутку, проте в 1998 році його обсяг різко скоротився. Єдиною галуззю економіки, де стабільно спостерігається зростання прибутку, є транспорт і зв’язок.

#### Таблиця 1.1

# ПРИБУТОК ЗА ГАЛУЗЯМИ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ, млн грн.[[1]](#footnote-1)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | Роки | | | |
| 1995 | 1996 | 1997 | 1998 |
| Прибуток, збиток (–) | 18806 | 14418 | 13868 | 3419 |
| Промисловість | 9343 | 7376 | 7916 | 2548 |
| Сільське господарство | 832 | – 1328 | – 3362 | – 4424 |
| Будівництво | 1258 | 1002 | 1092 | 830 |
| Транспорт і зв’язок | 3791 | 3690 | 3747 | 5095 |
| Торгівля і громадське харчування | 951 | 877 | 1459 | – 1879 |
| Постачання і збут | 426 | 324 | 226 | 108 |
| Фінанси, кредит, страхування | 1300 | 1460 | 1709 | 853 |
| Інші галузі | 905 | 1017 | 1081 | 288 |

Зміни в обсягах прибутку підприємств різних галузей економіки за 1995–1998 роки свідчать про складні процеси, що відбуваються в окремих галузях економіки і пов’язані зі зміною обсягів виробництва й реалізації продукції (робіт, послуг); зміною ефективності господарювання; розвитком ринкових відносин; ціноутворенням.

**1.1.2. Формування прибутку підприємства**

Узагальнюючим фінансовим показником діяльності підприємс­тва є його прибуток. Протягом тривалого часу загальна сума отриманого підприємством прибутку визначалась як балансовий прибуток. Найбільш повне, на нашу думку, визначення балансового прибутку було дано в статистичному щорічнику України за 1996 рік. «Балансовий прибуток — загальна сума прибут­ку підприємства від усіх видів діяльності за звітний період, отримана як на території України, так і за її межами, що відображена в його балансі і включає прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), в тому числі продукції допоміжних і обслуговуючих виробництв, що не мають окремого балансу, основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також прибуток від орендних (лізингових) операцій, роялті, а також позареалізаційних операцій»1.

Отримання балансового прибутку було пов’язане з кількома напрямками діяльності підприємства (рис. 4.1).

*По-перше*, це основна діяльність. Її результатом є прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Як правило, цей прибуток займав основну питому вагу в складі балансового прибутку. Прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначався відніманням з виручки від реалізації суми податку на додану вартість, акцизного збору, ввізного мита, митних зборів, а також витрат, що включалися в собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг). Залежно від сфери, виду діяльності підприємства мали місце деякі особливості формування цього прибутку, методики його розрахунку.

*По-друге*, це діяльність, що не є основною для даного підприємства, але пов’язана з реалізацією матеріальних і нематеріальних цінностей, деяких послуг. Її визначали як прибуток від іншої реалізації.

Прибуток від іншої реалізації міг бути отриманий за реалізації на сторону продукції підсобних, допоміжних і обслуговуючих виробництв. У цьому разі прибуток розраховувався так само, як і від реалізації продукції основної діяльності. Прибуток від реалізації основних фондів (групи 1), нематеріальних активів розраховувався відніманням від ціни їх реалізації ПДВ, витрат з реалізації і залишкової їх вартості. Прибуток від реалізації цінних паперів обчислювався як різниця між ціною їх реалізації і ціною придбання. При цьому з ціни реалізації виключали витрати, пов’язані з реалізацією (комісійний збір).



Рис. 1.1. Структурно-логічна схема формування прибутку підприємства до реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності та введення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку

Склад і обсяг прибутку від іншої реалізації міг значно коливатись на окремих підприємствах і в окремі періоди.

*По-третє*, це діяльність, пов’язана зі здійсненням фінансових інвестицій. У результаті підприємства одержують прибуток у вигляді дивідендів на акції, від вкладання коштів у статутні фонди інших підприємств (прибутки від володіння корпоративними правами); у вигляді відсотків за державними цінними паперами, облігаціями підприємств, за депозитними рахунками в банках. Обсяг цього прибутку і його питома вага в балансовому прибутку мали тенденцію до зростання, що було обумовлено розвитком ринкової економіки, фондового ринку.

На обсяг названого прибутку справляв вплив обсяг фінансових інвестицій, їхнє спрямування і структура, умови оподаткування. Слід зазначити, що з другого півріччя 1997 р. прибуток, отриманий від володіння корпоративними правами та державними цінними паперами суб’єктами господарювання, оподатковується.

*По-четверте*, це діяльність, пов’язана з отриманням позареалізаційних прибутків і виникненням позареалізаційних витрат (збитків) підприємств.

До них включали:

1. прибутки і збитки минулих років, що були виявлені у звітному періоді;
2. невідшкодовані збитки від надзвичайних ситуацій (стихійних лих, пожеж, аварій);
3. надходження боргів, списаних раніше як безнадійні;
4. штрафи, пені, неустойки, що надходили за порушення господарських договорів суб’єктами господарювання у зв’язку із застосуванням фінансових санкцій;
5. штрафи, отримані за несвоєчасне погашення податкового кредиту з державного бюджету;
6. кредиторська заборгованість між підприємствами недержавної форми власності, щодо якої минув термін позовної давності;
7. дебіторська заборгованість, щодо якої минув термін позовної давності;
8. прибуток від завищення цін і тарифів;
9. курсова різниця від операцій в іноземній валюті;
10. прибуток (збиток) від ліквідації основних засобів;
11. вартісна різниця відвантаженої та отриманої частини виконаного повністю бартерного контракту;
12. прибуток (збиток) від спільної діяльності.

Слід звернути увагу, що отримання прибутку суб’єктами господарювання було пов’язане з діяльністю не тільки на території України, а й за її межами.

Засоби або майно, отримані підприємством безкоштовно, до складу прибутку не включалися.

З прийняттям Закону «Про внесення змін і доповнень в Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств”» від 22 травня 1997 року податкові адміністрації здійснюють контроль за правильністю визначення оподаткованого прибутку. Установлена методика визначення оподаткованого прибутку безпосередньо не зв’яза­на з формуванням прибутку підприємств, як фінансового результату їхньої діяльності.

Однак послаблення контролю за формуванням прибутку з боку податкових органів не зменшує значення цього показника для підприємства. Прибуток залишається джерелом сплати податків, формування фінансових ресурсів підприємств. Тому формування загального прибутку, його збільшення мають важливе значення для кожного підприємства — суб’єкта господарської діяльності. Управління цими процесами займає важливе місце у фінансовому менеджменті.

З проведенням реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні з 2000 р. відповідно до міжнародних стандартів відбуваються зміни в методиці визначення прибутку підприємств. На рис. 4.2 показано схему формування прибутку підприємства з урахуванням змін у бухгалтерському обліку та звітності.

Облік і визначення фінансових результатів — прибутку (збитку) здійснюється за такими видами діяльності підприємства: звичайна діяльність, у тому числі операційна, та інша звичайна діяльність; діяльність, пов’язана з виникненням надзвичайних подій. У свою чергу, операційна діяльність поділяється на основну та іншу операційну діяльність.

1.1.3. Прибуток від реалізації продукції та його формування

Отримання прибутку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) залежить від здійснення основної діяльності суб’єктів господарювання. Прибуток є складовою частиною виручки від реалізації. Однак на відміну від виручки, надходження якої на поточний рахунок підприємства фіксується регулярно, обсяг отриманого прибутку визначається тільки за певний період (квартал, рік) на підставі даних бухгалтерського обліку.

Реально формування прибутку на підприємстві відбувається в міру реалізації продукції. Згідно із законодавчими актами України момент реалізації визначається за датою відвантаження продукції (товарів), а для робіт (послуг) — за датою фактичного виконання (надання) таких, або за датою зарахування коштів покупця на банківський рахунок постачальника.

Однак незалежно від визначення моменту реалізації в законодавчих актах реальне формування на підприємстві прибутку від реалізації продукції має місце тільки за умови, коли така відбувається насправді, тобто коли кошти від покупця надходять на банківський рахунок постачальника.

Визначення моменту реалізації за датою відвантаження товарів і встановлення податкових зобов’язань підприємств згідно з цією датою може призводити до використання оборотних коштів підприємств на сплату податків, погіршання їхнього фінансового стану.



Рис. 1.2. Структурно-логічна схема формування прибутку підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні

На рис. 1.2 наведено структурно-логічну схему формування прибутку від реалізації продукції, а також названо основні показники, що впливають на прибуток від реалізації.



Рис. 1.3. Структурно-логічна схема формування прибутку від реалізації продукції

Прибуток від реалізації продукції безпосередньо залежить від двох основних показників: обсягу реалізації продукції та її собівартості. На зміну обсягу реалізації продукції впливає зміна обсягу виробництва, залишків нереалізованої продукції, частки прибутку в ціні продукції (рентабельність продукції).

Треба звернути увагу на те, що зміна обсягу виробництва, залишків нереалізованої продукції справляють вплив не тільки на обсяг реалізації продукції, а й на її собівартість, оскільки змінюються умовно-постійні витрати (за зміни обсягу виробництва продукції); витрати на зберігання продукції, інші витрати (за зміни залишків нереалізованої продукції).

Істотний вплив на обсяг реалізації продукції, а також і на прибуток від реалізації справляє розмір прибутку, що включається в ціну виробів. За умов формування ринкової економіки державного регулювання рентабельності продукції, як правило, уже нема. Отже, створюється можливість збільшення прибутку підприємства за рахунок збільшення частки прибутку в ціні окремих виробів. Цьому сприяє брак належної конкуренції, монопольне становище деяких підприємств у виробництві та реалізації багатьох видів продукції.

Отже, можна зробити висновок, що можливості підприємств впливати на обсяг прибутку від реалізації, змінюючи обсяги виробництва продукції, залишки нереалізованої продукції, її рентабельність, є досить суттєвими.

Розглянемо вплив на формування прибутку собівар­тості продукції (робіт, послуг). Собівартість є узагальнюючим, якісним показником діяльності підприємств, показником її ефективності. Є певні особливості у формуванні собівартості продукції (робіт, послуг) залежно від сфери діяльності, галузі господарства.

Узагальнено можна дати таке визначення собівартості.

*Собівартість продукції (робіт, послуг) — це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на їх виробництво (вико­нання).*

Витрати на виробництво продукції утворюють виробничу собі­вартість.

Як уже було сказано, підприємство може суттєво впливати на формування собівартості. Однак при цьому необхідно взяти до уваги таке.

*По-перше*, склад (перелік) витрат, що їх можна відносити на собівартість, регламентований законодавством. Протягом 1996 р. Постановами Кабінету Міністрів України були затверджені «Типові положення з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), у промисловості, сільському господарстві, будівництві, торгівлі, собівартості науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт».

На основі «Типових положень» розроблено галузеві, відомчі положення, інструкції, що визначають порядок визначення планової і фактичної собівартості продукції (робіт, послуг).

Витрати виробництва, що включаються в собівар­тість продукції (робіт, послуг), групуються за такими елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних фондів і нематеріальних активів, інші витрати.

*По-друге*, у складі витрат, що включаються в собівартість, розмір деяких із них також регулюється державою встановленням нормативів відрахувань. Це передусім стосується таких елементів витрат:

1. відрахування на соціальні заходи (державне пенсійне страхування, соціальне страхування, страхування на випадок безробіття);
2. амортизація основних засобів і нематеріальних активів;
3. витрати на фінансування ремонту й поліпшення основних фондів;
4. інші витрати (податки на землю і на транспортні засоби, відрахування в Державний інноваційний фонд, комунальний податок).

Вплив підприємств на названі елементи витрат є обмеженим. Однак і він можливий через належне управління показниками, до яких застосовуються встановлені нормативи відрахувань: витрати на оплату праці, структура і джерела її виплати; вартість основних виробничих фондів, що належать підприємству, їх структура і джерела формування.

У Законі «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 року і прийнятих до нього доповненнях не згадується категорія «собівартість», бо розрахунок оподаткованого прибутку базується на обчисленні валового доходу і його наступному коригуванні. Однак з цього не слід робити висновку про ліквідацію собівартості як показника діяльності підприємства, що поспішили оголосити деякі економісти після прийняття названого закону.

Без обчислення собівартості неможливо визначити фінансовий результат виробничо-господарської діяльності підприємства. Скорочення витрат на виробництво продукції, тобто зниження її собівартості, є важливим фактором збільшення прибутку від реалізації. Цього можна досягти за рахунок використання численних факторів, що впливають на скорочення витрат на виробництво продукції. Для цього необхідно знати: повний перелік указаних витрат; особливості складу і формування витрат з урахуванням сфери й галузі діяльності підприємства.

Слід зазначити, що нині підприємства всіх форм власності отримали більше самостійності в прийнятті рішень щодо формування собівартості. Однак вони не можуть порушувати чинних законодавчих і нормативних документів, що регламентують ці питання.

Відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що набули чинності з 2000 року (зокрема за положенням бухгалтерського обліку 9 «Запаси»), собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, яку було реалізовано протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включають:

— прямі матеріальні витрати;

— прямі витрати на оплату праці;

— інші прямі витрати;

— загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюється підприємством.

Витрати, пов’язані з операційною діяльністю, які не включаються до виробничої собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на:

— адміністративні витрати,

— витрати на збут;

— інші операційні витрати.

**1.1.4. Методи розрахунку прибутку від реалізації продукції**

Управління формуванням прибутку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) передбачає розрахунок його планового обсягу. Планування, прогнозування суми прибутку суб’єктів господарювання необхідне для складання поточних і перспективних фінансових планів.

Визначення суми прибутку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) має певні особливості залежно від сфери діяльності суб’єкта господарювання: виробничої сфери, торгівлі, сфери послуг.

У виробничій сфері є особливості в розрахунках прибутку від реалізації продукції промисловими і сільськогосподарськими підприємствами, будівельними організаціями, підприємствами транспорту. У сфері послуг будуть особливості визначення прибутку від надання послуг комерційними банками, страховими компаніями, інвестиційними фондами, підприємствами торгівлі.

На підприємствах виробничої сфери можуть бути використані три методи розрахунку прибутку від реалізації продукції: прямого розрахунку, за показником витрат на одну гривню продукції, економічний (аналітичний) метод.

***Метод прямого розрахунку.*** Прибуток розраховується за окремими видами продукції, що виробляються і реалізуються. Для розрахунку необхідні такі вихідні дані.

1. Перелік і кількість продукції відповідної номенклатури (асортименту), що планується до виробництва і реалізації.

2. Собівартість одиниці продукції.

3. Ціна одиниці продукції (ціна виробника).

**Приклад 1.**

Підприємство планує реалізувати 400 виробів. Собівартість одного виробу 12 грн. Ціна виробу 15 грн.

***1 варіант розрахунку***. Прибуток від реалізації одного виробу 3 грн. (15 грн. — 12 грн.). Прибуток від реалізації всіх виробів 1200 грн. (400 3 грн.).

***2 варіант розрахунку***. Обсяг реалізації всіх виробів 6000 грн. (400 15 грн.). Собівартість реалізованих виробів 4800 грн. (400 12 грн.). Прибуток від реалізації виробів 1200 грн. (6000 грн. — 4800 грн.).

Цей метод розрахунку застосовується за відносно невеликого асортименту продукції. Метод достатньо точний, але надто трудомісткий, коли реалізується великий асортимент продукції. Крім того, він не дає можливості визначити вплив на прибуток окремих факторів.

***Розрахунок прибутку на підставі показника витрат на 1 грн. продукції***. Це укрупнений метод. Може застосовуватись по підприємству в цілому за розрахунку прибутку від випуску, реалізації всієї продукції. Передбачається використання даних про виробничі витрати та реалізацію продукції за попередній період, а також очікувану їх зміну, що прогнозується в наступному періоді.

**Приклад 2.**

Витрати на 1 грн. продукції, що реалізується в звітному періоді, — 82 коп. (розраховується діленням собівартості продукції на обсяг реалізації в оптових цінах). Планується зниження витрат на 1 грн. продукції, що буде реалізована, на 2 коп. Обсяг реалізації продукції в періоді, що планується, в оптових цінах — 1100 тис. грн.

***1-й варіант розрахунку***. Витрати, що плануються на 1 грн. реалізованої продукції, — 80 коп. (82 коп. – 2 коп.). Собівартість продукції, що її буде реалізовано в плановому періоді, — 880 тис. грн. (1100 тис. грн. 0,80 грн.). Прибуток від реалізації продукції в плановому періоді — 220 тис. грн. (1100 тис. грн. — 880 тис. грн.).

***2-й варіант розрахунку***. Витрати, що плануються на 1 грн. реалізованої продукції, — 80 коп. (82 коп. – 2 коп.). Прибуток на 1 грн. продукції, що її буде реалізовано в плановому періоді, — 20 коп. (100 коп. — 80 коп.). Прибуток від реалізації продукції в плановому періоді 220 тис. грн. (1100 тис. грн. 0,20 грн.).

За цього методу розрахунку також бракує можливості визначити вплив окремих чинників на обсяг прибутку, його зміну.

***Економічний (аналітичний) метод***. Може використовуватися для розрахунку прибутку від випуску (реалізації) продукції. Він відрізняється від уже розглянутих методів розрахунку прибутку тим, що дає змогу визначити не тільки загальну суму прибутку, а й вплив на неї зміни окремих чинників: обсягу виробництва (реалізації) продукції; собівартості продукції; рівня оптових цін і рентабельності продукції; асортименту та якості продукції.

Розрахунок прибутку цим методом здійснюється окремо за порівнянною і непорівнянною продукцією в плановому періоді. Порівнянна продукція — це продукція, що вироблялася в попередньому періоді. Непорівнянна продукція — це продукція, що не вироблялася на підприємстві в попередньому періоді.

Розрахунок прибутку за *порівнянною продукцією* здійснюється в такій послідовності:

1. визначається очікуваний базовий прибуток і базова рентабельність продукції;
2. порівнянна продукція планового періоду визначається за собівартістю періоду, що передував плановому;
3. виходячи з рівня базової рентабельності продукції розраховується прибуток за порівнянною продукцією в плановому періоді;
4. 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 окремих видів продукції, зниження їх собівартості. Від точного розрахунку базового прибутку залежить точність усіх наступних розрахунків.

**Приклад 3.**

Базова рентабельність визначається діленням базового прибутку (30 000 грн.) на очікувану собівартість продукції за період, що передує плановому (150 000 грн.).

Базова рентабельність становитиме 20% (30 000 : 150 000 100%).

Собівартість порівнянної продукції в періоді, що планується, — 160 000 грн. Зниження собівартості продукції в періоді, що планується, — 1%.

Відтак собівартість порівнянної продукції в плановому періоді, виходячи із собівартості попереднього періоду, дорівнюватиме 158 400 грн. (160 000 : (100% – 1%) 100%).

Прибуток від зниження собівартості порівнянної продукції в періоді, що планується, проти попереднього дорівнюватиме 1600 грн. (160 000 грн. – 158 400 грн.).

Прибуток від випуску (реалізації) порівнянної продукції в періоді, що планується, виходячи з рівня базової рентабельності, становитиме 31 680 грн. (158 400 грн. 20% : 100%).

Різниця 1680 грн. (31 680 грн. – 30 000 грн.) — це збільшення прибутку від випуску (реалізації) порівнянної продукції в періоді, що планується, унаслідок впливу такого чинника, як збільшення обсягу випуску продукції.

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

**Приклад 4.**

Собівартість непорівнянної продукції, що планується до випуску і реалізації, — 25 000 грн. Середня рентабельність продукції на підприємстві в поточному періоді — 20%. Прибуток становитиме 5 тис. грн. (25 тис. грн. 20% : 100%).

Слід зазначити, що в тому разі, коли розрахунок прибутку роз­глянутими вище методами здійснений виходячи із загального випуску продукції, окремо розраховується прибуток від реалізації продукції. При цьому враховується обчислена сума прибутку від випуску продукції, а також зміна прибутку в залишках нереалізованої продукції. Може бути використана така формула розрахунку:

ПРП = ПЗПП + ПВП – ПЗКП,

|  |  |
| --- | --- |
| де ПРП | — прибуток від реалізації продукції; |
| ПЗПП | — прибуток у залишках нереалізованої продукції на початок планового періоду; |
| ПВП | — прибуток від випуску продукції; |
| ПЗКП | — прибуток у залишках нереалізованої продукції на кінець планового періоду. |

Прибуток у залишках нереалізованої продукції можна розраховувати за методом прямого розрахунку, якщо є відповідні вихідні дані. Проте, як правило, дуже складно визначити асортимент, перелік виробів у залишках, особливо на кінець періоду, що планується.

Тому частіше прибуток у залишках нереалізованої продукції роз­раховується за показником рентабельності продукції. При цьому прибуток у залишках нереалізованої продукції на початок планового періоду обчислюється множенням собівартості цих залишків на середню рентабельність продукції на підприємстві в попередньому періоді (або в четвертому кварталі попереднього року за розрахунку прибутку на плановий рік).

Прибуток у залишках нереалізованої продукції на кінець планового періоду можна розрахувати множенням їхньої собівартості на середню рентабельність продукції на підприємстві в період, що планується (або в четвертому кварталі планового року за розрахунку прибутку на плановий рік).

Зведений розрахунок прибутку від реалізації продукції можна подати так (тис. грн.).

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Залишки продукції на початок планового періоду: |  |
| — за оптовими цінами | 220 |
| — за собівартістю | 190 |
| Прибуток | 30 |
| 2. Випуск продукції в плановому періоді: |  |
| — за оптовими цінами | 7000 |
| — за собівартістю | 5600 |
| Прибуток | 1400 |
| 3. Залишки продукції на кінець планового періоду: |  |
| — за оптовими цінами | 200 |
| — за собівартістю | 160 |
| Прибуток | 40 |
| 4. Реалізація продукції в плановому періоді (1 + 2 – 3): |  |
| — за оптовими цінами | 7020 |
| — за собівартістю | 5630 |
| Прибуток | 1390 |

Із розглянутих методів обчислення прибутку метод прямого розрахунку практично може бути використаний на підприємствах різних сфер діяльності і галузей економіки. Щодо аналітичного методу розрахунку і методу з використанням показника витрат на 1 грн. продукції, то методологія й окремі положення можуть бути застосовані також і на підприємствах сфери послуг.

Відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку визначення фінансових результатів від операційної діяльності підприємства в цілому можна здійснити за такою схемою (тис. грн.).

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 6300 |
| 2. Відрахування з доходу: |  |
| — податок на додану вартість | 1050 |
| — акцизний збір | 320 |
| — рентні платежі | — |
| — інші відрахування | 250 |
| 3. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (1 – 2) | 4680 |
| 4. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 3000 |
| 5. Валовий прибуток (збиток) (3 – 4) | 1680 |
| 6. Інші операційні доходи | 1240 |
| 7. Адміністративні витрати | 950 |
| 8. Витрати на збут | 220 |
| 9. Інші операційні витрати | 660 |
| 10. Фінансові результати (прибуток) від операційної діяльності (5 + 6 – – 7 – 8 – 9) | 1090 |

**1.1.5. Сутність і методи обчислення рентабельності**

Абсолютна сума прибутку, отримана підприємством, у тім числі прибуток від основної діяльності, є дуже важливими показниками. Однак вони не можуть характеризувати рівень ефективності господарювання. За інших однакових умов більшу суму прибутку отримає підприємство, яке володіє більшим капіталом, використовує більше живої і матеріалізованої праці, більше виробляє і реалізує продукції (робіт, послуг).

*Прибуток — це частина отриманого на вкладений капітал чистого доходу підприємства, що характеризує його винагороду за ризик підприємницької діяльності.*

Щоб зробити висновок про рівень ефективності роботи підприємства, отриманий прибуток необхідно порівняти зі здійсненими витратами.

*По-перше*, витрати можна розглядати як поточні витрати діяльності підприємства, тобто собівартість продукції (робіт, послуг). Тут можливі різні варіанти визначення поточних витрат і прибутку, що використовуються у розрахунках.

*По-друге*, витрати можна розглядати як авансовану вартість (авансований капітал) для забезпечення виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємства. Тут також можливі різні варіанти визначення авансованої вартості й визначення прибутку, що береться для розрахунків.

Співвідношення прибутку з авансованою вартістю або поточними витратами характеризує таке поняття, як *рентабельність*. У найширшому, найзагальнішому розумінні рентабельність означає при­бутковість або дохідність виробництва і реалізації всієї продукції (робіт, послуг) чи окремих видів її; дохідність підприємств, організацій, установ у цілому як суб’єктів господарської діяльності; прибутковість різних галузей економіки.

Рентабельність безпосередньо пов’язана з отриманням прибутку. Однак її не можна ототожнювати з абсолютною сумою отриманого прибутку. Рентабельність — це відносний показник, тобто рівень прибутковості, що вимірюється у відсотках.

Різні варіанти рішень, що приймаються при визначенні прибутку, поточних витрат, авансованої вартості, для розрахунку рентабельності, зумовлюють наявність значної кількості показників рентабельності.



Рис. 1.4.Класифікація показників рентабельності

На рис. 1.4 наведено класифікацію показників рентабельності. Обчислення рентабельності окремих видів продукції (робіт, послуг) може грунтуватися на показниках прибутку від їх випуску або реалізації. При цьому поточні витрати можуть братися в таких варіантах: собівартість продукції (виробнича); собівартість продукції за виключенням матеріальних витрат (заново створена вартість); вартість продукції в цінах виробника (вартість за мінусом непрямих податків).

*Для розрахунку рівня рентабельності підприємств* можуть використовуватися: загальний прибуток; прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), тобто від основної діяльності. При цьому прибуток зіставляється з авансованою вартістю, яку можна визначати в різних варіантах (весь капітал підприємства, власний капітал, позичковий капітал, основний капітал, оборотний капітал).

*Для розрахунку рентабельності галузей економіки* береться загальна сума прибутку, отримана підприємствами, об’єднаннями, іншими госпрозрахунковими формуваннями, що входять у відповідну галузь економіки. На рівень рентабельності галузі впливатиме наявність у ній низькорентабельних і збиткових підприємств.

**1.2. РОЗПОДІЛ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ**

**1.2.1. Розподіл прибутку підприємства**

Прибуток є важливим показником ефективності виробничо-господарської діяльності, а також джерелом формування централізованих і децентралізованих фінансових ресурсів.

Отриманий підприємством прибуток може бути використаний для задоволення різноманітних потреб. *По-перше*, він спрямовується на формування фінансових ресурсів держави, фінансування бюджетних видатків. Це досягається вилученням у підприємств частини прибутку в державний бюджет. *По-друге*, прибуток є джерелом формування фінансових ресурсів самих підприємств і використовується ними для забезпечення господарської діяльності.

Отже, отриманий підприємством прибуток є об’єктом розподілу. У розподілі прибутку можна виділити два етапи. *Перший етап — це розподіл загального прибутку*. На цьому етапі учасниками розподілу є держава й підприємство. У результаті розподілу кожний з учасників одержує свою частку прибутку. Пропорція розподілу прибутку між державою і підприємствами має важливе значення для забезпечення державних потреб і потреб підприємств. Це одне з принципових питань реалізації фінансової політики держави, від правильного вирішення якого залежить розвиток економіки в цілому.

Пропорції розподілу прибутку між державою (бюджетом) і підприємством складаються під впливом кількох чинників. Істотне значення при цьому має податкова політика держави щодо суб’єктів господарювання. Ця політика реалізується в сумі податків, що сплачуються за рахунок прибутку, у визначенні об’єктів оподаткування, ставках оподаткування, у порядку надання податкових пільг.

*Другий етап — це розподіл і використання прибутку, що залишився в розпорядженні підприємств після здійснення платежів до бюджету*. На цьому етапі можуть створюватися за рахунок прибутку цільові фонди для фінансування відповідних витрат.

На рис. 4.5 зображено схему розподілу балансового прибутку підприємства до реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів. З неї можна зробити висновок, що на обсяг прибутку, який залишався в розпорядженні підприємств, впливали: абсолютна сума отриманого балансового прибутку; платежі в бюджет, здійснювані за рахунок прибутку (рентні платежі, податок на прибуток).



Рис. 1.5.Структурно-логічна схема розподілу балансового прибутку до реформуваня бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів

Прибуток, що залишався в розпорядженні підприємства, не дорівнював чистому прибутку. Чинні нормативні акти визначали, що за рахунок прибутку підприємства повинні були сплачувати штрафи в таких випадках:

за порушення господарських договорів із суб’єктами господарювання;

за несвоєчасне подання в податкову адміністрацію необхідних розрахунків;

за затримку перерахування коштів до бюджету і державних цільових фондів;

за приховування прибутку від оподаткування, заниження інших податків;

за недотримання встановлених лімітів забору води або використання води без укладання відповідної угоди (це стосується використання води з державних водогосподарських систем);

за прострочені банківські позички;

за невиконання квоти зі створення робочих місць для інвалідів;

за інші порушення.

З урахуванням особливостей фінансово-господарської діяльності суб’єктів господарювання у різних сферах економіки стягувалися за рахунок прибутку й інші штрафи. Особливо це стосувалося комерційних банків, страхових компаній. Отже, чистий прибуток — це частина прибутку, що залишався в підприємства після сплати податків та можливих штрафів (унаслідок застосування фінансових санкцій).

**1.2.2. Використання чистого прибутку**

Використання чистого прибутку підприємство могло здійснювати через попереднє формування цільових грошових фондів або спрямовуючи кошти безпосередньо на фінансування витрат. Можливий також був розподіл чистого прибутку частково через попереднє формування цільових фондів, а частково шляхом безпосереднього фінансування витрат.

На рис. 4.6 зображено структурно-логічну схему використання чистого прибутку підприємства, до введення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.



Рис. 1.6. Структурно-логічна схема використання чистого прибутку до реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів

За рахунок чистого прибутку підприємство формувало ряд цільових фондів, кошти яких спрямовували на фінансування певних витрат, задоволення відповідних потреб. Використання чистого прибутку на виплату дивідендів здійснювалося безпосередньо.

Принципове значення в розподілі чистого прибутку мало досягнення оптимального співвідношення між фондом нагромадження і фондом споживання. Ці фонди умовні, безпосередньо на підприємстві вони не утворювалися, а їхню величину можна було встановити на підставі розрахунків використання прибутку на фінансування певних витрат чи заходів. За адміністративної системи управління економікою здійснювалось державне регулювання співвідношення фондів нагромадження і споживання.

Після ліквідації адміністративної системи управління використання чистого прибутку (напрямок і пропорції) визначалися самостійно кожним суб’єктом господарювання. Відповідно до Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 року, в 1995, 1996, 1997 (перше півріччя) державне регулювання використання чистого прибутку здійснювалося досить активно і в основному суто економічними інструментами, зокрема:

1. зменшенням суми податку на прибуток (до 20%) у разі використання прибутку на фінансування реконструкції та модернізації активної частини основних фондів;
2. зменшенням оподатковуваного прибутку (до 10% від суми балансового прибутку) за умови використання прибутку на збільшення власних оборотних коштів (поширювалось тільки на державні підприємства);
3. зменшенням оподаткованого прибутку на суму прибутку, спрямованого на покриття витрат для утримання об’єктів соціально-культурного призначення, а також витрат на благодійну діяльність.

Згідно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. державне регулювання використання чистого прибутку підприємств здійснюється зменшенням оподаткованого прибутку на суму витрат із чистого прибутку: на утримання й експлуатацію об’єктів соціальної інфраструктури (якщо відповідні об’єкти соціальної інфраструктури були на балансі підприємства і утримувались ним на час набуття чинності закону про оподаткування прибутку); на благодійну діяльність (не більше 4% від суми оподаткованого прибутку).

У таблиці 4.2 наведено дані про використання прибутку в різних галузях економіки України в 1995–1996 роках. З цих даних можна зробити висновок, що в 1996 році частка прибутку, що була залишена в розпорядженні підприємств, збільшилась до 77,1%. Це було позитивною тенденцією.

Водночас відбулися негативні зміни в структурі використання прибутку. Так, у загальному обсязі прибутку, що був використаний у різних галузях економіки, сталося значне зниження частки прибутку, спрямованого на виробничий розвиток (з 27,5% до 21,7%); на утворення резервного (страхового) фонду (з 2,7% до 1,1%); на заохочення (з 11,6% до 9,2%).

Були відмінності також у структурі використання прибутку в окремих галузях економіки. Так, у 1996 році в усіх галузях економіки частка прибутку, перерахована до бюджету, становила 22,9%. Водночас у промисловості вона становила 19,5%, а на підприємствах транспорту і зв’язку — 31,8%. Це сталось через неоднакові умови оподаткування підприємств окремих галузей економіки (оподаткування прибутку).

*Таблиця 1.2*

**СТРУКТУРА ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ В РІЗНИХ ГАЛУЗЯХ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ В 1995—1996 рр.**[[2]](#footnote-2)1

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вико-ристано прибутку | Перера-ховано в бюд-жет | Залише-но в роз-поряджен-ні підпри-ємств | У тім числі використано: | | | | |
| на створення резервного (страхового) фонду | на ви-робни-чий роз-виток | на соці-альний розвиток | на заохо-чення | на інші  цілі |
| **1995 рік (усі галузі економіки)** | | | | | | | |
| 100,0 | 26,1 | 73,9 | 2,7 | 27,5 | 15,0 | 11,6 | 17,1 |
| **1996 рік (усі галузі економіки)** | | | | | | | |
| 100,0 | 22,9 | 77,1 | 1,1 | 21,7 | 15,1 | 9,2 | 30 |
| **1996 рік (промисловість)** | | | | | | | |
| 100,0 | 19,5 | 80,5 | 0,9 | 23,3 | 18,5 | 8,6 | 29,2 |
| **1996 рік (транспорт і зв’язок)** | | | | | | | |
| 100,0 | 31,8 | 68,2 | — | 22,6 | 6,9 | 7,5 | 31,2 |

З реформуванням бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів відбуваються зміни в розподілі й використанні прибутку підприємств (рис. 4.7).



Рис. 1.7. Структурно-логічна схема розподілу й використання   
прибутку підприємства відповідно до національних положень   
(стандартів) бухгалтерського обліку

Визначення чистого прибутку підприємства здійснюється виключенням із загальної суми прибутку тільки податку на прибуток. Отримання і сплата штрафів тепер враховуються при визначенні прибутку від іншої операційної діяльності, тобто в процесі формування прибутку. Отже, сплата штрафів підприємством безпосередньо не впливає на обсяг його чистого прибутку, як це мало місце раніше.

Згідно з прийнятими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку не передбачено формування за рахунок прибутку ряду цільових фондів, як це мало місце раніше. Передбачено облік використання чистого прибутку на створення резервного фонду, виплату дивідендів, поповнення статутного фонду, інші напрямки використання.

ТЕСТИ ДО РОЗДІЛУ

*ТЕСТ 1. З-поміж поданих нижче відповідей виберіть найбільш правильне й повне визначення поняття «загальний прибуток підприємства».*

***Відповіді.***

1. Прибуток від операційної діяльності.
2. Прибуток від звичайної діяльності.
3. Прибуток від фінансових операцій.
4. Прибуток від надзвичайних операцій.
5. Прибуток від основної та іншої операційної діяльності.
6. Прибуток від операційної діяльності та фінансових операцій.
7. Прибуток від операційної діяльності, фінансових операцій та іншої звичайної діяльності.
8. Прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.
9. Прибуток від операційної діяльності та надзвичайних подій.
10. Прибуток від операційної діяльності, фінансових операцій, іншої зви­чайної діяльності та від надзвичайних подій.

*ТЕСТ 2. Назвіть складові прибутку від операційної діяльності.*

***Відповіді.***

1. Прибуток від реалізації іноземної валюти.
2. Одержані дивіденди.
3. Прибуток від реалізації основних фондів.
4. Прибуток від реалізації продукції.
5. Одержані гранти, субсидії.
6. Відсотки, одержані за облігаціями та іншими цінними паперами.
7. Прибуток від реалізації нематеріальних активів.
8. Прибуток, одержаний від спільної діяльності.
9. Прибуток від реалізації основних засобів.

*ТЕСТ 3. Назвіть складові прибутку від іншої операційної діяльності.*

***Відповіді.***

1. Одержані дивіденди.
2. Прибуток від ліквідації необоротних активів.
3. Дохід від операційних курсових різниць.
4. Відсотки, одержані за облігаціями.
5. Прибуток від реалізації іноземної валюти.
6. Одержані пені, штрафи, неустойки.
7. Прибуток від реалізації нематеріальних активів.
8. Дохід від списання кредиторської заборгованості.
9. Прибуток від реалізації фінансових інвестицій.

*ТЕСТ 4. Назвіть складові прибутку від фінансових операцій.*

***Відповіді.***

1. Дохід від списання кредиторської заборгованості.
2. Одержані пені, штрафи.
3. Дохід від спільної діяльності.
4. Прибуток від реалізації фінансових інвестицій.
5. Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства.
6. Прибуток від неопераційних курсових різниць.
7. Відсотки, одержані за облігаціями.
8. Доходи від операційної оренди.
9. Відшкодування раніше списаних активів.

*ТЕСТ 5. Назвіть складові прибутку від іншої звичайної діяльності.*

***Відповіді.***

1. Одержані дивіденди.
2. Доходи від операційної оренди.
3. Прибуток від реалізації фінансових інвестицій.
4. Відсотки, нараховані за депозитним рахунком підприємства в банку.
5. Прибуток від ліквідації необоротних активів.
6. Дохід від списання кредиторської заборгованості.
7. Прибуток від реалізації іноземної валюти.
8. Дохід від безоплатно отриманих оборотних активів.
9. Одержані штрафи.

*ТЕСТ 6. Назвіть показники, які враховуються за обчислення валового прибутку підприємства.*

***Відповіді.***

1. Дохід (виручка) від реалізації продукції.
2. Дохід (виручка) від реалізації оборотних активів.
3. Податок на додану вартість.
4. Дохід (виручка) від реалізації основних фондів.
5. Акцизний збір.
6. Дохід (виручка) від реалізації необоротних активів.
7. Собівартість реалізованої продукції.
8. Дохід від спільної діяльності.
9. Одержані штрафи.
10. Адміністративні витрати.

*ТЕСТ 7. Назвіть показники, які враховуються за обчислення прибутку від операційної діяльності.*

***Відповіді.***

1. Дохід від операції в асоційовані підприємства.
2. Прибуток від реалізації основних фондів.
3. Дохід (виручка) від реалізації продукції.
4. Податок на додану вартість.
5. Собівартість реалізованої продукції.
6. Одержані штрафи.
7. Відсотки, одержані за облігаціями.
8. Адміністративні витрати.
9. Витрати на збут.
10. Одержані гранти, субсидії.

*ТЕСТ 8. Знайдіть правильне визначення економічної сутності рентабельності.*

***Відповіді.***

1. Абсолютна сума отриманого прибутку підприємства.
2. Абсолютна сума прибутку, отриманого від операційної діяльності.
3. Рівень дохідності підприємства.
4. Прибутковість реалізації продукції.
5. Перевищення виручки від реалізації продукції над її собівартістю.
6. Сума фінансових ресурсів підприємства, що забезпечують його вироб­ничо-господарську діяльність.
7. Перевищення прибутку від фінансових операцій над збитками від указаних операцій.
8. Перевищення доходів від іншої звичайної діяльності над збитками від указаної діяльності.

*ТЕСТ 9. Назвіть показники, які необхідно використати для обчислення рен­табельності підприємства в цілому.*

***Відповіді.***

1. Прибуток від реалізації продукції.
2. Прибуток підприємства.
3. Прибуток від звичайної діяльності.
4. Собівартість реалізованої продукції.
5. Вартість основних засобів.
6. Вартість основних засобів і оборотних активів.
7. Загальна сума активів підприємства.
8. Загальна сума оборотних активів.

*ТЕСТ 10. Знайдіть правильне визначення чистого прибутку підприєм­ства.*

***Відповіді.***

1. Прибуток підприємства після сплати податків на прибуток, за землю і транспортні засоби.
2. Прибуток від реалізації продукції.
3. Прибуток, що залишився у підприємства після сплати податку на прибуток.
4. Прибуток, що залишився у підприємства після сплати податку на прибуток і виплати дивідендів.
5. Прибуток, що залишився у підприємства після сплати податку на прибуток і поповнення статутного фонду.
6. Прибуток після відшкодування збитків від операційної діяльності.
7. Прибуток після відшкодування збитків від фінансових операцій.
8. Прибуток після відшкодування збитків від звичайної діяльності.

*ТЕСТ 11. Назвіть показники, яких буде достатньо для обчислення чистого прибутку підприємства.*

***Відповіді.***

1. Прибуток підприємства.
2. Прибуток від реалізації продукції.
3. Податок на прибуток і платежі за ресурси (за землю і транспортні засоби).
4. Одержані дивіденди.
5. Прибуток від звичайної діяльності.
6. Сплачений податок на прибуток.
7. Сплачений податок на дивіденди.
8. Прибуток від фінансових операцій.

*ТЕСТ 12. Назвіть можливі напрямки використання чистого*

*прибутку.*

***Відповіді.***

1. Сплата відсотків за користування банківськими кредитами.
2. Погашення довгострокових банківських кредитів.
3. Сплата комунального податку.
4. Сплата податку на прибуток.
5. Виплата дивідендів.
6. Створення резервного фонду.
7. Фінансування капітальних вкладень.
8. Виплата матеріальної допомоги працівникам підприємства.

1. Статистичний щорічник України за 1996 рік. — К.: УРЕ, 1997. — С. 42. [↑](#footnote-ref-1)
2. 1 Див.: Статистичний щорічник України за 1995 рік. — К., 1996. — С.107; Статистичний щорічник України за 1996 рік. — К., 1997. — С. 58. [↑](#footnote-ref-2)