

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА: ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ

У статті проведено аналіз різних підходів щодо визначення поняття «фінансові результати» в економічній літературі та категорії «прибуток» відповідно до чинного законодавства, а також за допомогою факторного аналізу виявлено чинники, що негативно впливають на фінансові результати підприємства в умовах економічної кризи.

Ключові слова: фінансові результати, прибуток, факторний аналіз.

I. Вступ. Провідна роль у вирішенні питань визначення й оптимізації величини фінансових результатів належить бухгалтерському обліку та економічному контролю, адже можливість отримання найбільшого ефекту при найменших витратах, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів значною мірою залежить від того, наскільки оперативно і точно підприємство здійснює облік та контроль власних витрат і доходів.

Грамотна організація бухгалтерського обліку та контролю на підприємстві дозволить не тільки об'єктивно і своєчасно відобразити витрати і доходи, вести оперативний контроль за виконанням плану й дотримання кошторисів витрат, але й виявити резерви зниження собівартості продукції, визначити шляхи оптимізації доходів і витрат, що дасть можливість істотно покращити фінансові результати підприємства та підвищити його конкурентоспроможність.

Дані проблеми висвітлюються у працях таких науковців: Арич М. І. [1], Бабіч В. В. [2], Ємець О. І. [3], Зінченко О. А. [4], Исмаїлов Н. М. [5], Овсійчук О. В. [6], Чуприна В. Ю. [7].

Проте, досі не вирішеним залишається уточнення сутності поняття «фінансові результати», а також виявлення чинників, що негативно на них впливають в умовах економічної кризи.

II. Постановка завдання. Фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток

в основному утворюється в результаті продажу (реалізації) готової продукції (послуг, товарів). Крім того, підприємство може продавати (реалізовувати) інші матеріальні цінності і послуги допоміжних виробництв та господарств, а також мати доходи і збитки, що збільшують або зменшують розмір прибутку від інвестиційної та фінансової діяльності.

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати.

Обчислення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду – з цієї метою передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат.

III. Результати. Класифікація фінансових результатів, яка здатна максимально задовольняти інформаційні потреби користувачів, є одним із найважливіших аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємствах.

Розглянемо семантику поняття «фінансові результати» з точки зору різних вчених (табл. 1).

На основі аналізу джерел [1-3] нами встановлено три підходи до визначення поняття «фінансові результати»:

1) як підсумки (результат) діяльності підприємства,

2) як прибуток (збиток) підприємства,

3) як приріст (зменшення) капіталу.

Отже, існуючі в економічній літературі підходи до класифікації фінансових результатів містять багато спірних моментів, а тому є недосконалими.

Проаналізувавши праці окремих науковців [1-7], ми виявили, що не існує єдиного визначення терміну «прибуток» в економічній літературі. Тому найкращим варіантом буде звернутися до чинного законодавства [10], в якому зустрічаються наступні визначення, наведені в таблиці 2.

Разом з тим окремі види фінансових результатів наводяться в Податковому кодексі України (ст. 134): «прибуток визначається шляхом

Семантика поняття «фінансові результати»

№ з/п	Автори	Сутність поняття «фінансовий результат»
1. як підсумки (результат) діяльності підприємства	Вороніна О. О.	якісна характеристика фінансово-господарської діяльності, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства
	Жуков В. Н.	зведений (інтегруючий) показник, що характеризує фінансовий результат діяльності підприємства, є балансовий (валовий) прибуток або збиток
	Грязнова А. Г.	виражені в грошовій формі економічні результати господарської діяльності комерційних організацій всіх форм власності в цілому та у розрізі підрозділів
	Калюга О. В., Калюга Є. В.	потік грошових коштів, що надходять в резерв держави, підприємства або окремої особи в процесі розподілу національного доходу
	Лебедзевич Я. В.	кінцевий результат фінансово-господарської діяльності правильніше було б назвати не балансовим прибутком, а доходом по балансу (балансовим доходом), оскільки назва показника повинна відображати його економічну суть
	Мочерний С. В.	грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках
	Пипко В. А. [9]	результат господарської діяльності, виражений в грошовій формі
2. як прибуток (збиток) підприємства	Бутинець Ф. Ф.	прибуток (збиток) від реалізації готової продукції (робіт, послуг)
	Карпенко Н. І.	кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства виражається в показнику прибутку і збитку
	Луговий В. А.	балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат)
	Райсберг Б. А., Лозовський Л. Ш., Стародубцева О. Б.	позитивний фінансовий результат (прибуток) розраховується як різниця між виручкою від реалізації продукції господарської діяльності та сумою витрат факторів виробництва на цю діяльність в грошовому виразі
	Чацкіс Ю. Д., Лисюк О. М., Михайлова Т. П.	кінцевий результат діяльності підприємства, який характеризується сумою прибутку чи збитку
3. як приріст (зменшення) капіталу підприємства	Воблий К. Г.	різниця показника чистих активів на кінець і на початок періоду, скориговану на суми, вилучені або додані власниками
	Дубровіна Т. А.	визначається як приріст (або зменшення) власного капіталу, що з'явився в процесі її підприємницької діяльності за звітний період
	Бутинець Ф. Ф., Олійник О. В., Шигун М. М., Шулєпова С. М.	приріст (зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворився в процесі його підприємницької діяльності за звітний період
	Загородній А. Г.	приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді
	Кондраков Н. П.	відображає зміну власного капіталу за визначений період в результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства
	Соколов Я. В.	приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками) підприємства протягом звітного періоду
	Стоуп Д., Хетчинг Х.	приріст або зменшення вартості майна при постійному капіталі на початок і кінець періоду

Складено автором на основі [1-3]

Визначення терміну «прибуток»

Джерело інформації	Визначення
МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності (розд. Визначення) 01.01.2012	Прибуток або збиток – це загальний дохід за вирахуванням витрат за винятком компонентів іншого сукупного прибутку.
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ Л И С Т Щодо Методичних рекомендацій по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій (Додаток, Розд.8) N 759/10/20-2117 від 27.01.98 м.Київ	Прибуток – це кінцевий результат діяльності підприємства, який характеризує абсолютну ефективність його роботи.
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" (п.4) № 87 від 31.03.99 м.Київ	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.
ЦЕНТРАЛЬНА СПІЛКА СПОЖИВЧИХ ТОВАРИСТВ УКРАЇНИ МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств (розд.2) 28.07.2006	Прибуток – перевищення сукупних доходів над витратами. Є основним узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Розрізняють прибуток валовий, від операційної діяльності, від звичайної діяльності, чистий і нерозподілений прибуток.
МІНІСТЕРСТВО З ПИТАНЬ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА УКРАЇНИ НАКАЗ Про затвердження Методичних рекомендацій оцінки економічної ефективності інвестицій в енергозберігаючі проекти на підприємствах житлово-комунального господарства (Методичні рекомендації, розд.3) 14.12.2007 № 218	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ НАКАЗ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" (Національне положення (стандарт), п.3) 07.02.2013 № 73	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.
Угода між Урядом України та Урядом Держави Кувейт про сприяння та взаємний захист інвестицій (ст.1) м.Кувейт, 12 січня 2002 року	Термін «прибутки» означає суми, отримані в зв'язку з інвестуванням, незалежно від форми, в якій вони сплачуються, та зокрема, але не виключно, включають прибутки, проценти, прибутки з капіталу, дивіденди, роялті та управлінські гонорари, технічну допомогу або інші виплати чи гонорари та оплати незалежно від їх виду.
Угода між Урядом України та Урядом Султанату Оман про сприяння та взаємний захист інвестицій (ст.1) м.Маскати, 14 січня 2002 року	Термін «прибутки» означає суми, отримані в зв'язку з інвестуванням та реінвестуванням та зокрема, але не виключно, включають технічну допомогу, прибутки, проценти, прибутки з капіталу, дивіденди, роялті.

Складено автором на основі [10]

зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних

робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду» [8].

Господарський кодекс України (ст. 142) трактує наступне визначення: «прибуток (доход) суб'єкта господарювання є показником фінансових результатів його господарської діяльності, що визначається шляхом зменшення суми валового доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму валових витрат та суму амортизаційних відрахувань» [9].

Дещо змінені та деталізовані види фінансових результатів розкриваються в Інструкції про застосування Плану рахунків, що включають прибуток нерозподілений, непокриті збитки, прибуток, використаний у звітному періоді, результат операційної діяльності, результат фінансових операцій, результат іншої звичайної діяльності. Всі інші нормативно-правові акти, що регулюють методологічні засади обліку на підприємствах, не відображають навіть перерахованих видів фінансових результатів.

Тож за результатами зіставлення проаналізованих документів можемо зробити наступні висновки.

По-друге, у чинних П(С)БО не виділені класифікаційні ознаки фінансових результатів, хоча в основу їх групування покладено види діяльності підприємства.

Отже, досліджені нормативно-правові акти, що регламентують порядок визначення результатів діяльності підприємства, взагалі не містять класифікації фінансових результатів, що могла б бути використана для створення ефективних інформаційних облікових моделей.

Тому нами запропонована класифікація фінансових результатів, яка необхідна для прийняття відповідних рішень користувачами, а тому повинна відображати як продуктивний, так і правовий аспект, у розрізі певних ознак, які згруповано і представлено у вигляді таблиці 3.

Таблиця 3

Класифікація фінансових результатів

Ознаки класифікації фінансових результатів	Види фінансових результатів
1. Види діяльності	Основна Операційна Фінансова Інвестиційна
2. Джерело формування	Від реалізації Від володіння активами Від зміни цін
3. Рівень (підрозділ) формування	За центрами відповідальності
4. Період формування	Минулого року Звітного року Майбутнього року
5. З метою складання звітності	Валовий прибуток Фінансовий результат від операційної діяльності Фінансовий результат до оподаткування Прибуток від припиненої діяльності після оподаткування Чистий фінансовий результат Сукупний дохід
6. Методика розрахунку прибутку (збитку)	Валовий Чистий Маржинальний
7. Відповідність плану	Недотриманий Плановий Надлишковий
8. База оцінки	Облікова Податкова
9. Особливості оподаткування прибутку (збитку)	Оподатковуваний Звільнений від оподаткування
10. Спосіб використання прибутку (збитку)	Перерозподілений Розподілений (спожитий)

Складено автором.

Прибуток залежить від низки факторів, які не піддаються регулюванню з боку підприємства (зовнішні фактори), тому розглянемо детальніше основні внутрішні фактори, що впливають на його розмір.

Одним із головних внутрішніх факторів, що впливає на прибуток є обсяг реалізації продукції. За високої частки постійних витрат у собівартості продукції зростання обсягу реалізації приведе до ще більшого зростання прибутку в результаті зниження частки постійних витрат, що припадають на одиницю продукції.

Для належної організації обліку фінансових результатів на ТзОВ “Уніплит” повинна бути розроблена така облікова політика, яка б висвітлювала всі основи необхідні положення щодо його складових. Так як основною складовою фінансових результатів є доходи і витрати, тому наказ про облікову політику перш за все повинен містити необхідну інформацію, що до даних об’єктів обліку.

Тому, в наказі про облікову політику щодо фінансових результатів повинно бути зазначено:

- алгоритм визначення фінансових результатів в розрізі видів діяльності;
- правильне визначення фінансових результатів загалом по підприємству, ґрунтуючись на достовірній оцінці витрат і доходів.

Також, важлива роль у організації обліку фінансових результатів належить реєстрації господарських операцій доходів чи витрат на рахунках бухгалтерського обліку. Для цього необхідно в додатку до наказу про облікову політику створити робочий план рахунків,

у якому будуть передбачені усі нюанси щодо класифікації, узагальнення та відповідність доходів та витрат, а також фінансових результатів. Сприятимуть раціональній та ефективній організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства.

Тому, можна зробити висновки, що з метою отримання ефективної організації обліку фінансових результатів діяльності ТзОВ “Уніплит” потрібно чітко визначити в Наказі про облікову політику об’єкти доходів та витрат, їх залежність та інше. А також в додатку до Наказу про облікову політику розробити робочий план рахунків відповідно до специфіки підприємства.

Розглянемо склад і динаміку прибутку ТзОВ “Уніплит” за 2011-2013 роки. Результати оформимо в аналітичній таблиці 4.

Дані таблиці 4 свідчать, що з 2012 року настає період зменшення всіх показників прибутку. Найбільшої суми валовий прибуток досягнув у 2011 році – 81929 тис. грн. За 2012-2013 роки валовий прибуток зменшився відповідно до 76925 і 67742 тис. грн., що відповідно складає 93,89 % і 88,06 % до попередніх років. Відбулось зростання операційного прибутку у 2011-2012 роках до 9826 і 11719 тис. грн. відповідно на 140,33 % і 199,27 % у порівнянні з попередніми роками, але у 2013 році він склав лише 9431 тис. грн., що дорівнює 80,48 % у відповідності до 2012 року, тобто фінансовий результат від операційної діяльності зменшився на 19,52 %. Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування протягом трьох років має тенденцію до

Таблиця 4

Склад і динаміка прибутку ТзОВ “Уніплит” за 2011-2013 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+, -).тис. грн.		Темпи росту, %	
	2011	2012	2013	2012 від 2011	2013 від 2012	2012 від 2011	2013 від 2012
1. Валовий прибуток	81929	76925	67742	-5004	-9183	93,89	88,06
2. Фінансовий результат від операційної діяльності	9826	11719	9431	1893	-2288	199,27	80,48
3. Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	3826	3188	2891	-638	-297	83,33	90,68
4. Фінансовий результат від звичайної діяльності	2837	2420	2279	-417	-141	85,30	94,17
5. Чистий прибуток	2837	2420	2279	-417	-141	85,30	94,17

зменшення у 2012-2013 роках відповідно до сум 3188 і 2891 тис. грн., або до 83,33 і 90,68% в порівнянні з попередніми роками. Відповідно прослідковується і зменшення прибутку від звичайної діяльності 2011 року, який складав 2837 тис. грн. або 128,02% у порівнянні з 2012 роком, у 2012 році він зменшується на 417 тис. грн., або на 24,70%, у 2013 році на 141 тис. грн., або на 15,83% в порівнянні з попередніми роками.

На підставі проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що динаміка прибутку не зазнала значних коливань по відношенню до обсягів реалізації. Така ситуація викликана ціновою політикою підприємства, структурними змінами та заходами організаційно-фінансового впливу на операційний процес.

Для того, щоб визначити як зміна окремих статей доходів і витрат впливає на зміну прибутку від звичайної діяльності проведемо факторний аналіз фінансового результату від звичайної діяльності за 2012-2013 роки.

$$5. \Delta \Phi PЗП_m = \frac{\Delta IB(\%) \times ОП}{100} = \frac{0,19 \times 9431}{100} = 17,92 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta \Phi PЗП = \Delta \Phi PЗП_{оп} + \Delta \Phi PЗП_{юд} + \Delta \Phi PЗП_{ид} - \Delta \Phi PЗП_{фв} - \Delta \Phi PЗП_{ив} = (-622,34) + (-5,66) + 38,67 - (-310,28) - 17,92 = -296,97 \text{ тис. грн.}$$

З даних в таблиці і розрахунків бачимо, що на зміну прибутку від звичайної діяльності істотно вплинули: зміна операційного прибутку в сторону зменшення на 622,34 тис. грн. і фінансових витрат в сторону збільшення на 310,28 тис. грн. загалом прибуток від звичайної діяльності у 2013 році зменшився порівняно з 2012 роком на 297 тис. грн.

До складових, які формують операційний прибуток підприємства відносять: доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); податок на додану вартість; акцизний податок; інші вирахування з доходу; собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

Таблиця 5

Факторний аналіз фінансового результату від звичайної діяльності ТзОВ “Уніплит” за 2012-2013 рр.

Показники	2012 р.		2013 р.		Відхилення (+, -)	
	сума, тис. грн.	% до ОП	сума, тис. грн.	% до ОП	у сумі	У %
1. Операційний прибуток	11719	100,00	9431	100,00	-2288	0,00
2. Інші фінансові доходи	211	1,80	164	1,74	-47	-0,06
3. Інші доходи	-	-	39	0,41	39	- 0,41
4. Фінансові витрати	8729	74,49	6715	71,20	-2014	-3,29
5. Інші витрати	13	0,11	28	0,30	15	0,19
6. Прибуток від звичайної діяльності	3188	27,20	2891	30,65	-297	3,45

Для факторного аналізу фінансового результату від звичайної діяльності будемо аналітичну таблицю 5.

Розраховуємо вплив кожного фактора на фінансовий результат від звичайної діяльності (далі – ФРЗП):

$$1. \Delta \Phi PЗП_{оп} = \frac{\Delta ОП \times \frac{\Phi PЗП_2}{ОП_2}}{100} = \frac{-2288 \times 27,20}{100} = -622,34 \text{ тис. грн.}$$

$$2. \Delta \Phi PЗП_{юд} = \frac{\Delta IД(\%) \times ОП}{100} = \frac{-0,06 \times 9431}{100} = -5,66 \text{ тис. грн.}$$

$$3. \Delta \Phi PЗП_{ид} = \frac{\Delta IД(\%) \times ОП}{100} = \frac{0,41 \times 9431}{100} = 38,67 \text{ тис. грн.}$$

$$4. \Delta \Phi PЗП_{фв} = \frac{\Delta \Phi B(\%) \times ОП}{100} = \frac{-3,29 \times 9431}{100} = -310,28 \text{ тис. грн.}$$

Для аналізу впливу кожної складової на величину операційного прибутку будемо аналітичну таблицю 6.

У модель включаємо такі фактори: дохід від реалізації продукції; податок на додану вартість; собівартість; інші операційні доходи; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

Розраховуємо вплив кожного фактора на фінансовий результат від операційної діяльності (далі – ФРОП):

$$1. \Delta \Phi PОП_{ар} = \frac{\Delta BП(\%) \times \frac{\Phi PОП_2}{BП_2}}{100} = \frac{1407 \times 1,8}{100} = 25,33 \text{ тис. грн.}$$

$$2. \Delta \Phi PОП_{ив} = \frac{\Delta ПДВ(\%) \times BП_1}{100} = \frac{1,10 \times 652584}{100} = 7178,24 \text{ тис. грн.}$$

**Факторний аналіз фінансового результату від операційної діяльності
ТзОВ “Уніплит” за 2012-2013 рр.**

Показники	2012 р.		2013 р.		Відхилення (+, -)	
	сума, тис. грн.	% до ОП	сума, тис. грн.	% до ОП	у сумі	У %
1. Виручка від реалізації	651177	100,00	652584	100,00	1407	0,00
2. ПДВ	101021	15,51	108764	16,67	7743	1,10
3. Акцизний податок	-	-	-	-	-	-
4. Собівартість	473231	72,67	476078	72,95	2847	0,28
5. Інші операційні доходи	711	0,11	332	0,05	-379	-0,06
6. Адміністративні витрати	2454	0,38	2196	0,34	-258	-0,04
7. Витрати на збут	63113	9,69	56105	8,60	-7008	-1,09
8. Інші операційні витрати	350	0,05	342	0,05	-8,00	0,00
9. Фінансовий результат від операційної діяльності	11719	1,80	9431	1,45	-2288	-0,35

$$3. \Delta \text{ФРОП}_{\text{ак}} = \frac{\Delta \text{АЗ}(\%) \times \text{ВР}_1}{100} = 0$$

$$4. \Delta \text{ФРОП}_{\text{св}} = \frac{\Delta \text{СВ}(\%) \times \text{ВР}_1}{100} = \frac{0,28 \times 652584}{100} = 1827,24 \text{ тис. грн.}$$

$$5. \Delta \text{ФРОП}_{\text{ц}} = \frac{\Delta \text{Ц}(\%) \times \text{ВР}_1}{100} = \frac{-0,06 \times 652584}{100} = -391,55 \text{ тис. грн.}$$

Сумарний вплив факторів складає:

$$25,33 - 7178,24 - 0 - (1827,24) + (-391,55) - (-261,03) - (-7113,17) - 0 = -1997,5 \text{ тис. грн.}$$

Результати факторного аналізу показують, що на зменшення операційного прибутку мали негативний вплив такі фактори: зростання ПДВ на 7178,24 тис. грн., собівартості на 1827,24 тис. грн. та зменшення інших операційних доходів на 391,55 тис. грн.

IV. Висновки. Проведений аналіз визначення поняття «фінансові результати» дозволив виокремити три точки зору вчених: 1) як підсумки (результат) діяльності підприємства, 2) як прибуток (збиток) підприємства, 3) як приріст (зменшення) капіталу.

Нормативно-правове регулювання аналізу фінансових результатів визначається чинним законодавством, проте у ньому відсутній єдиний підхід. Тому нами запропонована класифікація фінансових результатів у розрізі певних ознак, яка необхідна для прийняття користувачами відповідних рішень і тому відображає правовий і продуктивний аспект.

Фінансовим менеджерам досліджуваного підприємства необхідно провести детальний аналіз і намітити ряд заходів, спрямованих на підвищення рівня рентабельності ТзОВ “Уніплит”, що буде позитивно впливати на фінансові результати та економічний стан підприємства.

Щодо аналізу фінансових результатів, то за досліджувані роки спостерігається значне коливання системи показників, що пояснюється середовищем, в якому функціонує підприємство. Для покращення загальної ситуації економічна політика підприємства повинна бути спрямована на пошук резервів підвищення доходів та зниження витрат, що позитивно вплине на фінансові результати підприємства в умовах економічної кризи.

1. Арич М. І. Концептуальні підходи до визначення фінансово-економічних результатів підприємства [Текст] / М. І. Арич // Економіка та держава. – 2013. – № 7. – С. 66-69.

2. Бабіч В. В. Визначення фінансового результату для обчислення об'єкта оподаткування відповідно до нової редакції розділу III Податкового кодексу України [Текст] / В. В. Бабіч, А. М. Поддєрьогін // Фінанси України. – 2013. – № 9. – С. 83-93.

3. Ємець О. І. Економічний зміст та значення поняття “фінансові результати” / О. І. Ємець, Т. Т. Проців // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції “Актуальні проблеми розвитку суб'єктів господарювання в умовах інформатизації та глобалізації економіки” (15-16 квітня 2014 р., м. Івано-Франківськ). – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 141-143.

4. Зінченко О. А. Управління якістю фінансового результату підприємства [Текст] / О. А. Зінченко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 1. – С. 109-114.

5. Исмаилов Н. М. Классификация факторов формирования финансовых результатов, системы и методы их анализа в условиях рынка [Текст] / Н. М. Исмаилов // Инвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 17. – С. 54-58.

6. Овсійчук О. В. Удосконалення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства / О. В. Овсійчук // Управління розвитком. – 2013. – №10. – С. 34-36.

7. Чуприна В. Ю. Фінансовий результат як облікова та економічна категорія / В. Ю. Чуприна // Управління розвитком. – 2013. – № 1. – С. 7-9.

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI

// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

9. Господарський кодекс України від від 16.01.2003 № 436-IV // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

10. Професійна юридична система NAU-Online // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1078.9937.0>.

The paper analyzes different approaches to the definition of "income" in the economic literature and the category of "profit" in accordance with applicable law, and by using factor analysis identified factors that affect the financial results of the economic crisis.

УДК 657.471

Ємець О. І.

УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

У статті досліджено теоретичні питання, нові методологічні підходи та практичні рекомендації щодо вдосконалення обліку та аналізу накладних витрат на виробництво продукції. Узагальнено й критично проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, обґрунтовано методику відображення в обліку накладних витрат на виробництво продукції з урахуванням вимог національних положень (стандартів) та нормативно-правових актів.

Ключові слова: накладні витрати, виробничі накладні витрати, бухгалтерський облік, витрати, розподіл накладних витрат.

I. Вступ. На відміну від прямих виробничих витрат, накладні витрати практично не привертають до себе увагу зі сторони менеджерів, хоча більшість фахівців відмічає істотний вплив даних витрат на формування фінансових результатів при цьому не пропонуючи ніяких дієвих заходів щодо їх оптимізації. Актуальність теми дослідження обумовлена також нагальною потребою в ефективній методиці розподілу накладних витрат, яка б відповідала інформаційним запитам користувачів. Недостатнє усвідомлення ролі накладних витрат при формуванні собівартості продукції, на практиці призводить до непередуманих управлінських рішень, що в свою чергу негативно

впливає на фінансові результати діяльності вітчизняних підприємств.

Необхідно відмітити, що організація та управління витратами виробництва, калькулювання собівартості продукції, завжди привертала до себе увагу як вітчизняних, так і закордонних економістів, таких як: Биховець Ю. Г. [1], Добровський О. В. [2], Каплун О. А. [3], Кміть В. М. [4], Орлов О. О. [5], Пилипів Н. І. [6], Рясних Є. Г. [7], Садовська І. Б. [8], Смушак М. В. [9].

Недостатня розробка питань методичного забезпечення процесу ефективного управління накладними витратами та викликані цим складність, різноманіття і неоднозначність формулювань в існуючих нормативних і законодавчих актах підтверджують актуальність обраної теми й обумовлюють доцільність проведення дослідження.

II. Постановка завдання. На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки при управлінні витратами промислового підприємства важливе значення має їх поділ на основні та накладні за місцями формування (робоче місце, цех, дільниця) та центрами відповідальності. Такий поділ має істотне значення для визначення собівартості окремих різновидів продукції (калькулювання), здійснення постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження. Відомо, що витрати які формують собівартість продукції, можуть