

**ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПРИБУТКУ – ОСНОВНОГО
ПОКАЗНИКА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВ ЦУКРОВОЇ ГАЛУЗІ**

Анотація. Систематизовано та висвітлено основні концепції формування фінансового результату діяльності підприємств цукрової промисловості – прибутку, ураховуючи міжнародну практику та чинні законодавчо-нормативні документи.

Ключові слова: концепція, фінансові результати, прибуток, рентабельність, діяльність цукрових підприємств, експлуатаційний та надзвичайний фінансовий результат, достовірний і недостовірний прибуток.

**ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ПРИБЫЛИ – ОСНОВНОГО
ПОКАЗАТЕЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ПРЕДПРИЯТИЙ САХАРНОЙ ОТРАСЛИ**

Аннотация. Систематизированы и отражены основные концепции формирования финансового результата деятельности предприятий сахарной промышленности – прибыли, учитывая международную практику и действующие законодательно-нормативные документы.

Ключевые слова: концепция, финансовые результаты, прибыль, рентабельность, деятельность сахарных предприятий, эксплуатационный и чрезвычайный финансовый результат, достоверная и недостоверная прибыль.

**ECONOMIC ESSENCE OF INCOME – BASIC INDEX OF FINANCIAL
RESULTS OF ACTIVITY OF ENTERPRISES OF SUGAR INDUSTRY**

***Annotation.** Basic conceptions of forming of financial result (the income) of activity of enterprises of sugar industry are systematized and reflected, taking into account international practice and operating legislatively normative documents.*

***Keywords:** conception, financial results, income, profitability, activity of sugar enterprises, operating and extraordinary financial result, reliable and unreliable income.*

Постановка проблеми. Ефективність виробництва підприємств цукрової промисловості проявляється через призму комплексних економічно-фінансових показників, які в узагальненому вигляді відображають результат діяльності суб'єкта господарювання, надають можливість обґрунтувати управлінські рішення, спрогнозувати майбутній потенціал його економічного розвитку. Основним економічним чинником, який в значній мірі визначає прибутковість та рентабельність виробництва є фінансовий результат підприємства, значення якого за сучасного складного економічного стану цукрової галузі та країни в цілому, важко переоцінити.

Аналіз останніх джерел досліджень і публікацій. З'ясуванню природи, умовам виникнення, змісту, формі, видам, оцінці, механізму формування і відображення у бухгалтерському обліку фінансового результату діяльності підприємств приділили значну увагу в своїх працях багато вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів у різні періоди часу. Зокрема вагомий вклад у дослідження цієї категорії, управління її величиною, визначенням сутності як обліково-економічної категорії зробили Х. Андерсен, Л. Бернстайн, І. Бланк, С. Голов, І. Готліб, М. Данилюк, Д. Додсон, Т. Ельтон, Д. Колдуелл, М. Кужельний, Є. Мних, В. Орлова, С. Панчишин, В. Пархоменко, М. Пушкар, В. Рігер, І. Фаріон, І. Фішер, М. Чумаченко, Е. Хендріксен та інші.

Віддаючи належне розробкам вітчизняних та зарубіжних вчених, слід зазначити, що в питаннях обліку й аналізу фінансових результатів залишається чимало невирішених проблем, котрі потребують детального дослідження і вироблення пропозицій для практичної діяльності, а саме: необхідність удосконалення наявних підходів до визначення категорії „прибуток” в

економічному та обліковому аспектах, концепції формування фінансових результатів діяльності підприємств у тому числі й цукрової промисловості.

Мета статті. Відтак, метою цього дослідження є оцінка й узагальнення наявних теоретичних підходів до визначення категорії „прибуток” як показника фінансового результату діяльності цукрових підприємств з метою внесення пропозицій щодо його удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Економічна нестабільність сьогодення в Україні зумовлена макроекономічними та політичними проблемами серед яких, як зазначають більшість економістів, – непослідовність проведених реформ, часті зміни економічного курсу та уряду. Однак неможна нехтувати й вплив ряду мікроекономічних чинників на хиткий фінансовий стан економіки держави, а особливо виробничої сфери. Особливо це стосується цукрової промисловості, сучасний стан якої значною мірою є наслідком низького рівня загальних показників ефективності (прибутковості і рентабельності) та збитковості деяких підприємств (рис.1).

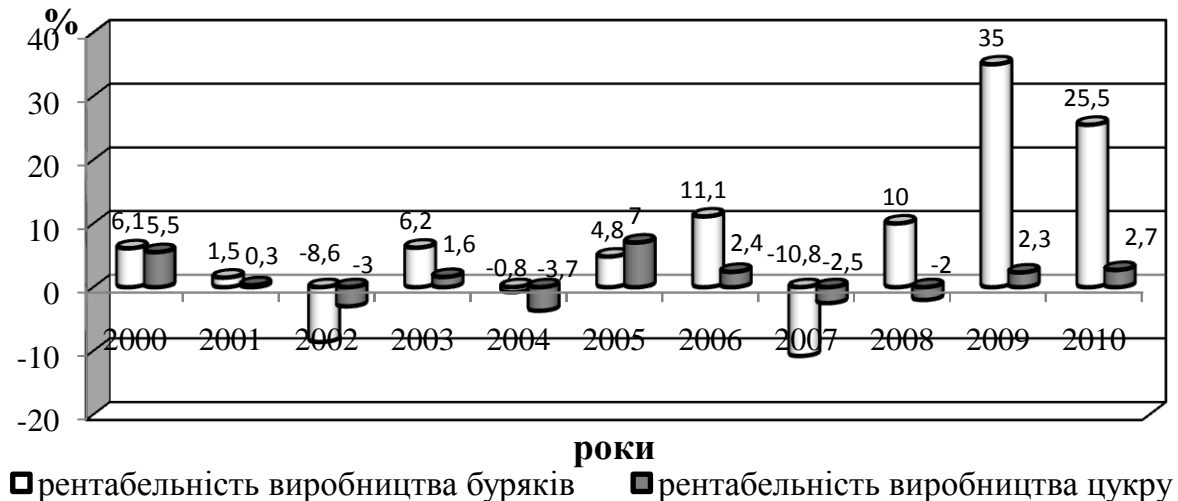


Рис. 1. Рентабельність виробництва цукрових буряків та цукру в середньому по Україні [1, с.102]

Як свідчать дані Національної асоціації цукровиків України „Укрцукор” за останнє десятиліття дохідність цукрової галузі коливається то у сторону збільшення, то у сторону зменшення. За 2008-2010рр. показник рентабельності

виробництва цукру поволі почав зростати від 2% у 2008 р. до 2,7% у 2010р. Проте залишається лише у планах досягнення його рівня хоча б 2005 року у 7%. Загальновідомо, що на величину виробничої рентабельності впливають три фактори:

- приріст прибутку в результаті збільшення обсягів виробництва, підвищення питомої ваги виробів з більш високою рентабельністю, зниження собівартості продукції, зростання оптових цін при підвищенні якості продукції;
- рівень використання основного капіталу;
- покращення використання оборотних коштів [2, с.173].

Таким чином, в умовах ринкової економіки кожне підприємство повинно бути рентабельним, тобто покривати свої витрати доходами від реалізації продукції й одержувати прибуток.

Оскільки величина фінансового результату визначає можливість подальшого розвитку підприємства (розширення виробництва, оновлення його основних фондів, впровадження нових прогресивних технологій і т.д.) та створює запас фінансової стійкості, який дозволяє підприємству оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі, то питання зниження собівартості та водночас підвищення прибутковості набувають особливої актуальності в сучасний період ринкових реформ та економічних перетворень. Вивчення різноманітних концепцій трактування сутності, процесу формування та розрахунку фінансового результату на основі порівняльного аналізу надбань вітчизняної та зарубіжної практики з метою подальшого удосконалення теоретичних підходів до розуміння змісту, раціоналізації процесів формування та розрахунку даного показника представляють суттєву наукову цінність їх розгляду у межах цього пункту.

Фінансовий результат є узагальнюючим показником виробничої діяльності підприємств цукрової промисловості, ефективного використання закріплених за ним засобів. Це один із найбільш актуальних та важливих об'єктів наукових та практичних досліджень, оскільки правильне розуміння його сутності, методики розрахунку забезпечить основні передумови для

формування ефективного механізму управління фінансовими результатами господарської діяльності цукрових підприємств.

У міжнародній практиці можна виділити три основні підходи до визначення величини фінансового результату діяльності підприємства (табл.1).

Таблиця 1

Методика визначення фінансового результату (міжнародний досвід)

№ п/п	Характеристика фінансового результату	Методика розрахунку
1	фінансовий результат (<i>financial result</i>) розглядають, як зміну величини чистих активів підприємства протягом звітного періоду	$ФР = \Delta ЧА = ЧА_1 - ЧА_0$ де: ФР – фінансовий результат; $\Delta ЧА$ – зміна величини чистих активів; $ЧА_0, ЧА_1$ – величина чистих активів на початок та на кінець звітного періоду відповідно.
2	фінансовий результат виступає як різниця між величиною доходів та витрат діяльності підприємства	$ФР = Д - В$ де: Д – доходи діяльності підприємства; В – витрати діяльності підприємства.
3	фінансовий результат трактується, як зміна величини власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду	$ФР = \Delta ВК = ВК_1 - ВК_0$ де: $\Delta ВК$ – зміна розміру власного капіталу; $ВК_0, ВК_1$ – величина власного капіталу на початок та на кінець звітного періоду відповідно

На наше переконання, вказані методичні підходи до визначення величини фінансових результатів переважно виходять із змістовної сутності Концепції капіталу і збереження капіталу, які містяться в Концептуальній основі складання та подання фінансової звітності [3, с.72-73].

В дослідженнях більшості економістів фінансовий результат асоціюється із основним його показником – прибутком, мета якого оцінити ефективність роботи підприємства, визначити величину бази оподаткування, прийняти рішення щодо інвестування підприємства, забезпечити цілі власників.

Трактування економістами сутності дефініції „прибуток” відбувається протягом багатьох століть, супроводжуючись виникненням не одного десятка концепції щодо його формування. Концепція або рідше вживане „концепт” походить від латинського слова „conception”, що дослівно означає розуміння,

тобто це система поглядів на ті чи інші явища, процеси; трактування певних подій; ідея певної теорії [4].

Перші визначення прибутку збігалися зі значенням валового доходу, який за індивідуалістичною системою розподілу поділявся на три категорії: доходи від капіталу (Дж.М.Кейнс), землі (Ж.Б.Сей) та доходи від праці (А.Сміт, Д.Рікардо). Вважалося, що кожен із видів доходів є обов'язковою винагородою для одержувача за надані ним послуги у народному господарстві.

Вітчизняні вчені досліджуючи сутність прибутку та пояснюючи шляхи його формування виокремили ряд різних точок зору. Так С. В. Мочерний та Я. С. Мочерна пояснюють прибуток через призму трудової вартості [5, с. 331], А. М. Поддєрьогіна [6, с.62] та Е. А. Кузнецов [7, с.232] – як частину додаткової вартості продукту, І. О. Бланк [8, с.8] – як винагороду за ризик ведення підприємницької діяльності, М. Ф. Огійчук і М. І. Белєнкова [9, с.35] – як джерело поповнення обігових коштів. Результати наукових досліджень свідчать, що сучасні дослідники здебільшого розвивають теорії прибутку економістів ХІХ – початку ХХ ст., пристосовуючи їх до нових умов. З певною мірою узагальнення розмаїття методичних підходів до визначення сутності прибутку, на нашу думку, можна виділити основні концепції (теорії) прибутку:

1. Компенсаційні – прибуток є платою підприємцю за ризик, його послуги, вкладений у виробництво капітал, а також за виконання організаційно-економічних функцій.

2. Функціональні – прибуток виникає через недосконалість ринку, слабкість конкуренції і можливість підприємств утримувати монопольні переваги, що досягаються, зокрема, шляхом впровадження інновацій.

3. Факторні – прибуток є результатом взаємодії одного (підприємництва або капіталу), кількох (праці, землі, капіталу) або всіх факторів виробництва.

4. Трудова – прибуток є перетвореною формою додаткової вартості, що створюється вирахуванням з продукту праці робітників на користь підприємця (неоплачена праця найманих працівників).

5. Психологічна – прибуток є психологічним фактором, тобто підприємці задля виробництва й нагромадження жертвують своїм добробутом, утримуються в повсякденному використанні коштів на особисте споживання, і завдяки цьому отримують прибуток.

Не вдаючись до дискусії стосовно того, яка ж із теорій є правильною, слід зазначити, що на нашу думку, доцільно розглядати всі чинники, які залучаються до виробничого процесу – працю, землю, капітал, підприємницькі здібності та інформацію. А прибуток розуміти як економічну категорію, яка представляє собою сукупність економічних відносин, що відображають результат ефективної взаємодії всіх факторів виробництва у формі додаткового продукту, і є частиною доходу підприємства, що залишається після покриття понесених у процесі господарської діяльності витрат.

Дослідження міжнародної практики бухгалтерського обліку дозволяє виділити два основні варіанти визначення фінансового результату діяльності підприємства: французький та англо-американський [10].

Французький варіант – за яким величину фінансового результату формують ряд показників (табл. 2).

Таблиця 2

Формування фінансового результату (французький варіант)

Показники	Характеристика показника
Експлуатаційний фінансовий результат	Результат статутної діяльності підприємства, який визначається, як різниця виручки від продажу та суми витрат, пов'язаної в процесах виробництва та реалізації продукції
Фінансовий результат	Результат пов'язаний з емісією акцій, послугами фінансового і банківського обслуговування підприємства, фінансовою участю в господарській діяльності інших підприємств
Надзвичайний фінансовий результат	Визначається наявністю операцій довгостроково характеру, наприклад, реалізація основних засобів, „ноу-хау”, авторського та орендного права.

Визначення фінансового результату за французьким варіантом є дуже схожим з порядком розрахунку даного показника за видами господарської діяльності підприємства, наведеного в П(С)БО 3. Так, поділ фінансового результату на три види за французьким підходом: експлуатаційний, фінансовий

та надзвичайний є в деякій мірі за своєю сутністю подібним до показників фінансових результатів від операційної, фінансової, інвестиційної тобто, звичайної діяльності підприємства відповідно до цього положення.

Англо-американський варіант визначення фінансового результату відрізняється від вітчизняної теорії та передбачає його поділ у відповідності з функціями діяльності підприємства: виробництво, реалізація, управління. При цьому вони чітко розділяють бухгалтерську і економічну концепції прибутку. У першому випадку бухгалтерський прибуток дорівнює сумі оподаткованого прибутку, в іншому випадку – їх суми не можуть бути тотожними. У першому випадку погляд користувачів бухгалтерської звітності спрямований в минуле, в другому – у майбутнє [11, с.400].

Теорія та практика бухгалтерського обліку в Україні дозволяє виокремити дві основні концепції відображення прибутку. Перша пов'язана із визначенням показників фінансового результату підприємства по затвердженому національними положеннями бухгалтерського обліку алгоритму їх формування. Згідно з іншою концепцією – прибуток в обліку відображається таким чином, щоб відповідати моделям прийняття рішень власників, інвесторів і кредиторів. При цьому порядок його формування є варіативним залежно від особливостей управлінського обліку підприємства.

Показник фінансового результату господарської діяльності підприємства є багатофункціональною та дуже інформативною категорією. Виходячи з цього в економічній теорії сформувалося три основні концепції розуміння фінансового результату: структурна (семантична), яка передбачає вивчення показника з точки зору правил визначення; інтегрована (синтаксична), що проявляється через зв'язок результату з основними економічними реаліями; прагматична, яка характеризує використання користувачами інформації про прибуток, незалежно від того, як вони розраховані.

Прагматична концепція основний наголос робить на те, що облікова має великий вплив на прийняття рішень інвесторами та кредиторами. Відповідно до цієї

концепції науковцями сформовано класифікацію чистого прибутку в розрізі одержувачів та виділеного його складові (табл. 3).

Таблиця 3

Класифікація прибутку

Концепції прибутку	Складові прибутку	Одержувачі прибутку
Додана вартість	Ціна реалізації продукції за вирахуванням товарів і послуг, придбаних на стороні	Працівники підприємства, його власники, кредитори, держава
Прибуток підприємства	Перевищення доходів над витратами. Витрати не включають виплату відсотків, податку на прибуток, розподіл дивідендів	Власники підприємства, власники боргових паперів, держава.
Прибуток інвесторів	Прибуток підприємства за вирахуванням податку на прибуток.	Власники підприємства, власники боргових паперів
Прибуток акціонерів	Прибуток інвесторів за вирахуванням виплат відсотків і дивідендів.	Власники підприємства
Прибуток держателів звичайних акцій	Прибуток акціонерів за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції.	Дійсні і потенційні власники звичайних акцій.

Окреслені концепції визначення прибутку є безсумнівним внеском у розвиток бухгалтерської науки, однак вони носять загальний характер. А тому, на наш погляд, необхідно поєднувати існуючі концепції відображення прибутку в бухгалтерському обліку, що допоможе вирішити комплекс завдань інформаційної системи обліку фінансових результатів підприємств.

Відповідно до особливостей національного обліку фінансовий результат класифікують за наступними ознаками: залежно від видів діяльності, від величини, від змісту, за характером використання, за складом, відповідно до плану рахунків, залежно від методики аналізу (балансовий, прибуток який оподатковується, госпрозрахунковий). На нашу думку, існуючу класифікацію фінансових результатів слід доповнити ознакою, яка передбачає врахування критерію „результати перевірки”. За цією ознакою фінансові результати поділено на дві групи:

1) достовірний прибуток – фактичний прибуток, який дорівнює належному прибутку, а останній розрахований як різниця між доходами та витратами, які визнані перевіряючими (інспекторами, ревізорами, контролерами, аудиторами);

2) недостовірний прибуток – це фактичний прибуток підприємства, який відрізняється від належного прибутку.

Таким чином, віддаючи належне значному науковому доробку вітчизняних і зарубіжних вчених щодо визначення категорії „прибуток”, пропонуємо викласти його трактування у наступній формі: прибуток – це виражений у грошовій формі чистий дохід суб’єкта господарювання від використання вкладеного капіталу, котрий, характеризуючи його винагороду за ризик підприємницької діяльності, забезпечує створення засобів для фінансування прийнятих програм і стратегій, впровадження інновацій, що визначається як різниця між сукупним доходом та сукупними витратами в процесі здійснення цієї діяльності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Таким чином, комплекс підходів до ролі прибутку, що склалися у світовій практиці, основних теорій щодо питання визначення його сутності, до визначення й оцінки, що сформувались у фінансовій практиці, не містить чіткого формулювання концепції даного показника, не формує однозначно визначеної теоретичної бази для обчислення різних видів прибутку. Подана нами класифікація прибутку відображає найбільш важливі способи групування інформації з метою підвищення аналітичності даних в обліку та звітності для задоволення запитів різних груп користувачів. Це дозволяє визначити результативність діяльності підприємств цукрової промисловості в поточному та стратегічному плані за різними напрямками діяльності з урахуванням усієї сукупності факторів, які впливають на процес формування фінансових результатів.

Використана література:

1. Ярчук М. М. Аналітична інформація про підсумки роботи національної асоціації цукровиків України в 2010 році / М. М. Ярчук : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.sugarconf.com
2. Генеза ринкової економіки: терміни, поняття, персоналії / В. С. Іфтемічук, В. А. Григорьєва, М. І. Маниліч, Г. Д. Шутак. – К. : „Магнолія плюс”, 2004. – 688с.

3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / Перекл. з англ. за ред. С. Ф. Голова. – К.: ФПБАУ, 2000. – 1272 с.

4. Вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://uk.wikipedia.org>

5. Мочерний С. В. Політична економія : [навч. посіб.] / С. В. Мочерний, Я. С. Мочерна. – [2-е вид., випр. і доп.] – К. : Знання, 2007. – 684 с.

6. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : [підручник] / кер. авт. кол. і наук. ред. А. М. Поддєрьогін. – 4-е вид., перероб. та доп. – К. : КНЕУ, 2002. – 458 с.

7. Кузнецов Э.А. Экономика : [учебное пособие] / под ред. Э.А. Кузнецова. – Х. : Одиссей, 2008. – 512 с.

8. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк– [2-е изд., расш. и доп.]. – К. : Ника-Центр, Эльга, 2002. – 752 с.

9. Огійчук М.Ф. Суть прибутку та підходи до методики його визначення / М.Ф.Огійчук, М.І. Белєнкова // Економіка АПК. – 2002. – № 6. – С. 31–45.

10. Лебедзевич Я. В. Основні тенденції визначення фінансового результату: історичний аспект / Я. В. Лебедзевич // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – №9. – С. 64–72.

11. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : [учебн. пособие для вузов] / Я. В. Соколов. – М. :Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.