

КОСТАКОВА

Ліна Дмитрівна

linakostakova@gmail.com



асистент кафедри,  
Донецький національний  
університет економіки і  
торгівлі імені Михайла  
Туган-Барановського

УДК 658.155(045)

## ХАРАКТЕРИСТИКА МЕТОДИК АНАЛІЗУ ПРИБУТКУ

## CHARACTERISTICS OF PROFIT ANALYSIS TECHNIQUES

*У даній роботі проведено аналіз досліджень та публікацій до існуючих моделей прибутку, здійснено структурування їх базових різновидів, досліджено вітчизняні і зарубіжні підходи до аналізу прибутку та надано їм відповідну характеристику та оцінку щодо їхнього застосування вітчизняними товаровиробниками.*

*В данной работе проведен анализ исследований и публикаций существующих моделей прибыли, осуществлено структурирование их базовых разновидностей, исследованы отечественные и зарубежные подходы анализа прибыли, представлена их соответствующая характеристика и оценка относительно применения последних отечественными товаропроизводителями.*

*In this paper, the studies and publications of existing profit models, structured their basic varieties are analyzed, the domestic and foreign approaches of profit analysis are examined, their respective characteristics and assessment of the application of the latest domestic producers are presented.*

**Ключові слова:** прибуток, види, методи, аналіз, характеристика, оцінка, товаровиробники

**Ключевые слова:** прибыль, виды, методы, анализ, характеристика, оценка, товаропроизводители

**Keywords:** profit, types, methods, analysis, characteristics, evaluation, commodity producers

## ВСТУП

Кожне підприємство, функціонуючи в ринковому середовищі, ставить за мету отримання прибутку і чим більшим буде його величина, тим впевненішим воно почуватиме себе в усіх сферах своєї діяльності. Саме тому вважається, що прибуток є чинником, який спонукає товаровиробників до ефективного використання наявних та потенційних можливостей. У кінцевому рахунку, розмір прибутку, характеризує ступінь прибутковості підприємства. Прибутковість, у свою чергу, визначається стійкістю генерування прибутку та рівнем рентабельності. Дані показники є ключовими у діяльності кожного підприємства та виступають об'єктом для їх аналізу.

Генезис теоретичних та практичних здобутків вчених-економістів відносно аналізу прибутковості показав, що значна кількість наукових досліджень в цій галузі, припадає на школи країн з розвинутими ринковими відносинами, яскравими представниками яких є Ентоні А. Аткинсон, Р. Купер, Р. Каплан, Р. Коуз, О. Уільямсон, Р. Манн, З. Майер, Джей К. Шим, Джозл Г. Сигел, Джон К. Шанк, К. Друрі, Дж. Форстер, П. Фридман та ін.. Значний внесок у вирішення даної проблеми зробили і вітчизняні економісти. Серед них такі, як Бутинець Ф.Ф., Гришко Н.В., Грещак М.Г., Давидович І.Є., Завгородній В.П., Зосименко Т.І., Іванова Н.Ю., Кіндрацька Г.І., Козаченко Г.В., Лабунська С.В., Орлов О.О., Пазинич В.І., Партін Г.О., Пушкар М.С., Погорелов Ю.С., Савчук В.П., Савицька Г.В., Сопко В.В., Цал-Цалко Ю.С., Череп А.В. Чумаченко М.Г та ін..

Проблеми прибутковості підприємств залишаються актуальними і сьогодні, тому питаннями щодо їх розв'язання продовжують займатися такі науковці, як Костенко О.М., Краєвський В.М., Миронова Ю.Ю., Орлов О.О., Слабко Я.Я., Чепелюк Г.М., Черниш С.С. та ін..

Водночас окремі аспекти щодо оцінки методик аналізу прибутку, адаптованості їх до умов функціонування підприємств з різними результатами діяльності, проблем надійності управління прибутком суб'єктів господарювання недостатньо розглядаються у науковій літературі.

**МЕТА РОБОТИ** полягає у виборі методик аналізу прибутку суб'єктами господарювання з врахуванням їх характеристик та подальшому застосуванні у своїй практичній діяльності.

## МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Дослідження проведено на основі загальнонаукових методів, системного та комплексного підходів, деталізації, методу літературного пошуку тощо.

## РЕЗУЛЬТАТИ

У науці існує досить велика кількість класифікаційних ознак за якими здійснюється розмежування прибутку за його видами та методами визначення. У загальному вигляді прибуток є функцією доходів та витрат. Для розрахунків різниці між доходами та витратами підприємства зазвичай обирають відповідні методичні підходи. Існуючі методики аналізу прибутку мають свою природу, переваги та недоліки. На рис. 1 наведена загальна характеристика базових варі-

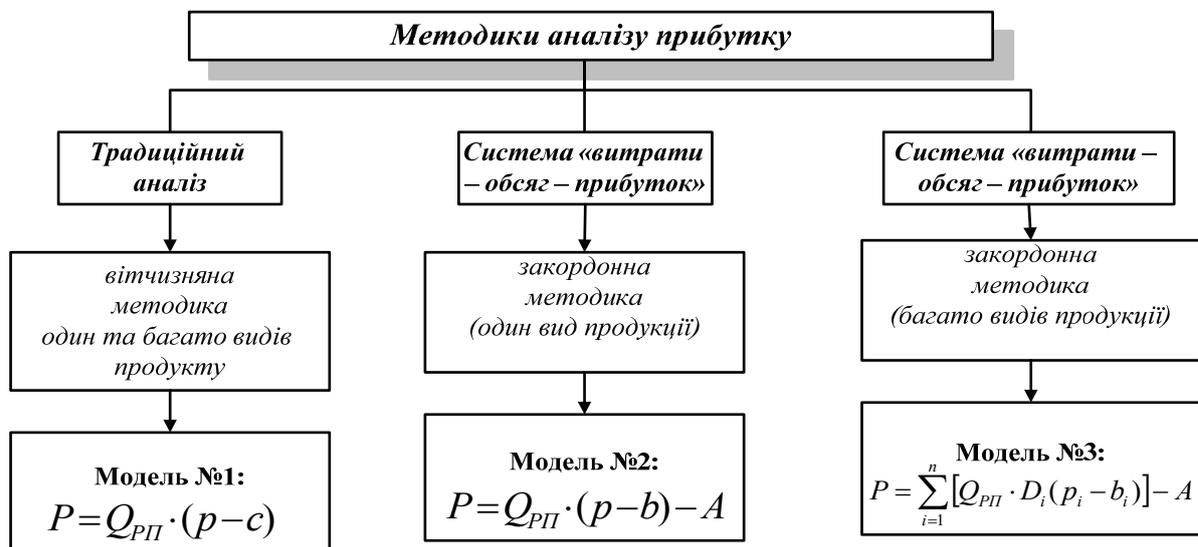
антів методичних підходів до аналізу прибутку.

Відображені на рис. 1 методичні підходи до аналізу прибутку є всесвітньо відомими. Слід підкреслити, що існують певні звичаї у виборі підприємством відповідної методики. Так, вітчизняні підприємці у своїй більшості застосовують традиційну методику аналізу прибутку. Ця модель передбачає встановлення функціональних зв'язків між фізичним обсягом продажів, ціною та собівартістю одиниці продукції, при чому слід враховувати обмеження, за яким всі наведені фактори змінюються самі по собі, незалежно один від одного. Цей метод є досить простим, використовується і в однопродуктовому, і в багатопродуктовому виробництві, але в той же час має значні недоліки, оскільки не враховує взаємозв'язок між обсягом випуску, собівартістю продукції та зміною структури виробництва. До того ж товаровиробники вважають, що відпрацьована роками модель є значно надійнішою, ніж щось нове та незрозуміле, тому до системи «витрати-обсяг-прибуток» ставляться скептично, хоча її застосування у західних країнах вже давно перестало бути новацією. Галуззю практичного використання системи «витрати-обсяг-прибуток» є однопродуктове і багатопродуктове виробництво. З огляду на управлінську діяльність даний метод відкриває перед підприємцями великі можливості, оскільки дозволяє обчислювати вплив факторів на зміну прибутку, визначати критичний обсяг та зону безпеки, управляти асортиментною та ціною політикою, обирати варіанти технологій виготовлення продукції, обґрунтовувати обсяги продажів, що забезпечують цільову прибутковість підприємства тощо. Але в методиці маржинального аналізу є відповідні умови, яких підприємства мають дотримуватися при її застосуванні. На-

самперед, – це поділ витрат на постійні та змінні, де змінні витрати є функцією обсягу виробництва (реалізації) продукції, постійні витрати у короткостроковому періоді не змінюються, а обсяги виробництва та реалізації продукції мають бути тотожними. Прибуток який розраховується у системі «витрати-випуск-прибуток» (CVP) називається маржинальним, або маржею покриття. За своєю суттю маржинальний прибуток є різницею між виручкою від реалізації та змінними витратами, тож в його структурі є частка прибутку та частка постійних витрат, і чим більшою буде частка прибутку, тим більше можливостей у підприємства покрити постійні витрати та отримати прибуток від реалізації продукції. Отже, дана методика є ефективною в прийнятті управлінських рішень по керуванню витратами, випуском продукції та прибутком, що є її безсумнівною перевагою у порівнянні до традиційного аналізу прибутку.

Для того, що б в повній мірі оцінити переваги та недоліки тієї чи іншої методики аналізу прибутку, ми пропонуємо надати характеристику та провести порівняльний аналіз відносно їх змісту (табл. 1).

Результати узагальнень показують, що застосування системи «витрати-випуск-прибуток» у порівнянні до традиційної методики аналізу прибутку дає змогу вивчати взаємозв'язки між більшою кількістю показників, точніше вимірювати вплив факторів на зміну прибутковості виробництва та використовувати у розрахунках усічену собівартість продукції. CVP аналіз також надає можливість проводити оцінку беззбиткового обсягу виробництва і продажів, маржинального, операційного і цільового прибутку, операційного левириджу тощо.



Позначення:

$P$  - ПРИБУТОК;

$Q_i$  - фізичний обсяг продажів  $i$ -го виду продукції (приймається на рівні обсягів виробництва);

$p_i$  - ціна одиниці продукції  $i$ -го виду;

$c_i$  - собівартість одиниці продукції  $i$ -го виду;

$b_i$  - змінні витрати на одиницю продукції  $i$ -го виду (усічена собівартість одиниці продукції);

$A$  - постійні витрати на весь обсяг продажів продукції цього виду;

$D_i$  - питома вага  $i$ -го виду продукції, частка.

$n$  - кількість видів продукції до встановленої номенклатури

Рис. 2. Методичні підходи до аналізу прибутку

Таблиця 1

Характеристика методик аналізу прибутку [складено за [7]]

Вид методики	Модель	Обмеження	Методика розрахунку
1	2	3	4
Традиційний аналіз			
Вітчизняна	$P = Q_{PP} \cdot (p - c)$	Всі наведені фактори, якими є обсяг виробництва чи реалізації продукції, собівартість одиниці продукції та ціна, змінюються самі по собі, незалежно один від одного	1. Впливові фактори: – обсяг виробництва (реалізації) продукції; – собівартість одиниці продукції; – ціна одиниці продукції; 2. Розрахунок умовних показників: 2.1 розрахунок прибутку відповідно до базового рівня всіх факторних показників: $P_0 = Q_{PP0} \cdot (p_0 - c_0)$ ; 2.2 розрахунок суми прибутку при зміні загального обсягу виробництва чи продажів, але при базовому рівні собівартості одиниці продукції та ціни: $P_{ум1} = Q_{PP1} \cdot (p_0 - c_0)$ ; 2.3. розрахунок прибутку при фактичному обсязі виробництва чи продажів і ціні, але при базовому значенні собівартості одиниці продукції: $P_{ум2} = Q_{PP1} \cdot (p_1 - c_0)$ ; 2.4. розрахунок фактичної суми прибутку у звітному періоді: $P_1 = Q_{PP1} \cdot (p_1 - c_1)$ 3. Розрахунок зміни суми прибутку з урахуванням факторів впливу: 3.1 за рахунок загального обсягу виробництва чи продажів: $P_{PP} = P_{ум1} - P_0$ ; 3.2 за рахунок рівня відпускних цін: $P_p = P_{ум2} - P_{ум1}$ ; 3.3 за рахунок собівартості одиниці продукції: $P_c = P_1 - P_{ум2}$ .
Система «витрати–випуск–прибуток» (CVP)			
Зарубіжна (однопродуктова)	$P = Q_{PP} \cdot (p - b) - A$	Ефективна лише для використання у короткостроковому періоді та за сталого рівня виробничих потужностей	1. Впливові фактори: – обсяг виробництва (реалізації) продукції; – ціна одиниці продукції; – змінні витрати на одиницю продукції; – постійні витрати на весь обсяг продукції. 2. Розрахунок умовних показників: 2.1 розрахунок прибутку відповідно до базового рівня всіх факторних показників: $P_0 = Q_{PP0} \cdot (p_0 - b_0) - A_0$ 2.2 розрахунок суми прибутку при зміні загального обсягу виробництва чи продажів, але при базовому рівні постійних витрат, ціні та змінних витрат на одиницю продукції: $P_{ум1} = Q_{PP1} \cdot (p_0 - b_0) - A_0$ 2.3 розрахунок суми прибутку при фактичному обсязі виробництва чи продажів і ціні, але при базовому значенні змінних витрат на одиницю продукції та рівні постійних витрат: $P_{ум2} = Q_{PP1} \cdot (p_1 - b_0) - A_0$ 2.4 розрахунок суми прибутку при фактичному обсязі виробництва чи продажів, ціні та значенні змінних витрат на одиницю продукції, але при базовому рівні постійних витрат: $P_{ум3} = Q_{PP1} \cdot (p_1 - b_1) - A_0$ 2.5 розрахунок фактичної суми прибутку у звітному періоді: $P_1 = Q_{PP1} \cdot (p_1 - b_1) - A_1$ 3. Розрахунок зміни суми прибутку з урахуванням факторів впливу: 3.1 загального обсягу виробництва чи продажів: $P_{PP} = P_{ум1} - P_0$ 3.2 рівня відпускних цін: $P_p = P_{ум2} - P_{ум1}$ 3.3 питомих змінних витрат на одиницю продукції: $P_b = P_{ум3} - P_{ум2}$ 3.4 постійних витрат: $P_A = P_1 - P_{ум3}$

1	2	3	4
Зарубіжна (багатопродуктова)	$P = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI} \cdot D_i(p_i - b_i)] - A$	Ефективна лише для використання у короткостроковому періоді та за сталого рівня виробничих потужностей	<p>1. Впливові фактори:          – обсяг виробництва (реалізації) продукції;          – структура виробництва;          – ціна одиниці продукції;          – змінні витрати на одиницю продукції;          – постійні витрати на весь обсяг продукції.</p> <p>2. Розрахунок умовних показників:          2.1 Розрахунок прибутку відповідно до базового рівня всіх факторних показників:  <math display="block">P_0 = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI0} \cdot D_{i0}(p_{i0} - b_{i0})] - A_0</math></p> <p>2.2 Розрахунок суми прибутку при зміні загального обсягу виробництва чи продажів, але при збереженні базової його структури та базового рівня інших факторів:  <math display="block">P_{ум1} = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI1} \cdot D_{i0}(p_{i0} - b_{i0})] - A_0</math></p> <p>2.3 Розрахунок суми прибутку при фактичному обсязі і структурі виробництва (продажів), але при базовому значенні інших факторів:  <math display="block">P_{ум2} = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI1} \cdot D_{i1}(p_{i0} - b_{i0})] - A_0</math></p> <p>2.4 Розрахунок прибутку при фактичному обсязі, структурі продажів і фактичних цінах, але при базовому рівні змінних і постійних витрат:  <math display="block">P_{ум3} = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI1} \cdot D_{i1}(p_{i01} - b_{i0})] - A_0</math></p> <p>2.5 Розрахунок прибутку при базовій сумі постійних витрат, але при фактичному значенні інших факторних показників прибуток дорівнюватиме:  <math display="block">P_{ум4} = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI1} \cdot D_{i1}(p_{i01} - b_{i1})] - A_0</math></p> <p>2.6 Розрахунок фактичної суми прибутку у звітному періоді:  <math display="block">P_1 = \sum_{i=1}^n [Q_{PPI1} \cdot D_{i1}(p_{i01} - b_{i1})] - A_1</math></p> <p>3. Розрахунок зміни суми прибутку з урахуванням факторів впливу:          3.1 загального обсягу виробництва чи продажів:  <math display="block">P_{PI} = P_{ум1} - P_0</math></p> <p>3.2 зміни структури продажів або виробництва:  <math display="block">P_{PIB} = P_{ум2} - P_{ум1}</math></p> <p>3.3 рівня відпускних цін:  <math display="block">P_p = P_{ум3} - P_{ум2}</math></p> <p>3.4 питомих змінних витрат на одиницю продукції:  <math display="block">P_b = P_{ум4} - P_{ум3}</math></p> <p>3.5 постійних витрат:  <math display="block">P_A = P_1 - P_{ум4}</math></p>

### ВИСНОВКИ

Проведення дослідження методик факторної оцінки прибутковості підприємства показало, що використання системи «витрати-випуск-прибуток» має значні переваги у порівнянні з традиційною методикою прибутку. Дана система діє в умовах діяльності як однопродуктових, так і багатопродуктових підприємств. Загалом CVP аналіз може бути запроваджений

і на підприємствах, де виробництво продукції проходить в декілька етапів (переділів), але в такому разі його застосування потребуватиме відповідних підготовчих робіт організаційного характеру (адаптація системи «витрати-випуск-прибуток» до формування собівартості та прибутку, пристосування комп'ютерних баз бухгалтерії до даної методики управління доходами та витратами підприємства тощо).

Список використаних джерел

1. Аткинсон Э.А. Управленческий учет [Текст]: книга / Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., и др. пер. с англ. – М.: Вильямс, 2007. – 880 с.
2. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства [Текст]: монографія / Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2009. – 192 с.
3. Грещак М.Г. Управління витратами [Текст]: навч. посібник / М.Г. Грещак, О.С. Коцюба. – К.: КНЕУ, 2008. – 258 с.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс [Текст]: учеб. для студентов вузов / К. Друри. – [5-е изд., перераб. и доп.]. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 735 с. – (Серия зарубежный ученик).
5. Манн Р., Майер З. Контроллинг для начинающих [Текст]: книга / Р. Манн, Е. Майер. пер. с нем. Ю.Г. Жуков, В.Б. Ивашкевич. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 208 с.
6. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [Текст]: монографія. / Г.О. Партин – К.: УБС НБУ, 2008. – 219 с.
7. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємств [Текст]: навч. посібник / Г.В. Савицька. – [2-ге вид., випр. і доп.] – К.: Знання, 2005. – 662 с. – (Вища освіта ХХІ століття).
8. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз [Текст]: навч. посібник / М.Г. Чумаченко. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.
9. Шим Д.К. Методы управления стоимостью и анализа затрат [Текст]: книга / Д.К. Шим, Д.Г. Сигел. – пер. с англ. – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 1996. – 344 с. – (Серия «Экономика для практиков»).