

ФОРМУВАННЯ ПЛАНОВИХ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОСНОВНА СКЛАДОВА ФІНАНСОВОГО ПЛАНУ

Наведено розширене трактування формування планових результатів діяльності підприємства як складової фінансового плану та приклад складання фінансового плану акціонерного товариства.

Складовою фінансового плану є розрахунок формування фінансових результатів діяльності підприємства у плановому році. Мета цього розрахунку плану – це визначення суми чистого прибутку, який залишається в розпорядженні підприємства в плановому періоді.

З чого складаються фінансові результати і як здійснюється їх розрахунок? У *табл. 1* наведено структуру формування фінансових результатів діяльності підприємства у плановому році, що прийнята при розробленні фінансового плану [3], з детальною розшифровкою її складових.

Таблиця 1

Структура фінансових результатів діяльності підприємства у плановому році

Показник	Зміст
1	2
I. Фінансові результати	
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто без урахування наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо), зокрема надходження за договорами комісії, дорученнями, агентськими та іншими аналогічними договорами, вартість, за якою реалізовано цінні папери, та сума винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів. Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів)

1	2
	<p>визначається за наявності всіх наведених нижче умов:</p> <ul style="list-style-type: none"> — покупцеві передано ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); — підприємство не здійснює надалі управління реалізованою продукцією (товарами, іншими активами), та контролю за нею; — сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; — є впевненість, що в результаті операції збільшаться економічні вигоди підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визначається залежно від ступеня завершеності операції з надання послуг, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції
Податок на додану вартість	Сума податку на додану вартість, яка включена до складу доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Акцизний збір	Для підприємств — платників акцизного збору — це сума, яка врахована у складі доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Інші вирахування з доходу	Надані знижки, повернення товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без непрямих податків (зокрема суми, одержувані підприємством на користь комітента, тощо), а також одержані підприємством від інших осіб суми доходів на користь комітента, принципала, співвиконавця, субпідрядника тощо за договорами комісії, підряду, агентськими та іншими подібними угодами
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Визначається вирахуванням з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок тощо
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	<p>Це виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) або собівартість реалізованих товарів, зокрема балансова вартість цінних паперів, що реалізуються. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> — прямі матеріальні витрати; — прямі витрати на оплату праці; — інші прямі витрати; — загальновиробничі витрати. <p>Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні. До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування цехів, дільниць та управління виробництвом, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) та залежно від потужності підприємства.</p> <p>До постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування виробництва та управління ним, що залишаються незмінними (або майже незмінними) у разі змінення обсягу діяльності.</p> <p>Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності. Нормальна виробнича потужність — це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.</p>

1	2
	<p>Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції.</p>
Валовий прибуток (збиток)	<p>Розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)</p>
Інші операційні доходи	<p>Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема доходи від операційної оренди активів, одержані гранти та субсидії, доходи від операційних курсових різниць, відшкодування раніше списаних активів, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо</p>
Адміністративні витрати	<p>Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням підприємства та обслуговуванням його, до яких належать: — загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); — витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; — витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); — винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); — амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; — витрати на врегулювання спорів у судових органах; — податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); — плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; — інші витрати загальногосподарського призначення</p>
Витрати на збут	<p>Витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), тобто витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.</p> <p>Витрати на збут включають:</p> <ul style="list-style-type: none"> — витрати пакувальних матеріалів для готової продукції на складах готової продукції; — витрати на ремонт тари; — на оплату праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут; — на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); — на передпродажну підготовку товарів; — на відрядження працівників, зайнятих збутом; — на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); — витрати на транспортування, перевалювання і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору поставки; — витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; — інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг

табл. 1	
1	2
Інші операційні витрати	<p>До них належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> — витрати на дослідження та розробки; — собівартість реалізованої іноземної валюти, яка визначається перерахунком іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України, а також витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти; — собівартість реалізованих виробничих запасів; — сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; — втрати від операційної курсової різниці (тобто від змінення курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства); — втрати від знецінення запасів; — нестачі й втрати від псування цінностей; — визнані штрафи, пеня, неустойка; — витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; — інші витрати операційної діяльності (крім витрат, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг)
Фінансові результати від операційної діяльності (прибуток, збиток)	Прибуток (збиток) від операційної діяльності, що обчислюється як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат
Дохід від участі в капіталі	Дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі
Інші фінансові доходи	Дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі)
Інші доходи	Дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства; суми безкоштовно отриманих необоротних і оборотних активів
Фінансові витрати	Витрати на відсотки (за користування отриманими кредитами, за випущеними облігаціями, за фінансовою орендою тощо)
Інші витрати	Собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць (наприклад, курсова різниця з заборгованості за придбані основні засоби); втрати від уцінення фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування (прибуток, збиток)	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування, який визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
Податок на прибуток від звичайної діяльності	Податок на прибуток, визначений за податковим законодавством
Чистий прибуток (збиток)	Прибуток від звичайної діяльності, визначений як різниця між

прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою податку на прибуток. Або збиток від звичайної діяльності

Продовження табл.1

1	2
II. Елементи операційних витрат	
Матеріальні затрати	<p>Елемент операційних витрат «Матеріальні витрати», що зазнає підприємство в процесі своєї діяльності. До складу елемента «Матеріальні витрати» включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):</p> <ul style="list-style-type: none"> — сировини й основних матеріалів; — купівельних напівфабрикатів та комплектувальних виробів; — палива й енергії; — будівельних матеріалів; — запасних частин; — тари й тарних матеріалів; — допоміжних та інших матеріалів
Витрати на оплату праці	<p>Включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці</p>
Відрахування на соціальні заходи	<p>Включаються відрахування на пенсійне забезпечення, на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства та на інші соціальні заходи</p>
Амортизація	<p>Включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів</p>
Інші операційні витрати	<p>Включаються витрати операційної діяльності, які не ввійшли до перерахованих вище елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо</p>

Як бачимо, прибуток від звичайної діяльності до оподаткування є основною складовою частиною фінансових результатів діяльності підприємства у плановому році.

Отже, прибуток є основним джерелом фінансування розвитку підприємства, удосконалення його матеріально-технічної бази, забезпечення усіх форм інвестування. Уся діяльність підприємства спрямовується на те, щоб забезпечити зростання прибутку або, принаймні, стабілізацію його на певному рівні. Що ж таке прибуток?

Прибуток — це та частина виручки, що залишається після відшкодування усіх витрат на виробничу й комерційну діяльність підприємства. Характеризуючи

перевищення надходжень над витратами, прибуток виражає мету підприємницької діяльності і вважається головним показником її результативності (ефективності).

Поняття прибутку в найбільш узагальненому вигляді можна сформулювати так: "Прибуток — це виражений у грошовій формі чистий дохід підприємця на вкладений капітал, який характеризує його винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності та являє собою різницю між сукупним доходом і сукупними витратами в процесі здійснення цієї діяльності" [4, с.10].

Розглянемо детальніше як розраховуються показники прибутку як складові фінансових результатів діяльності підприємства у плановому році.

Валовий прибуток (збиток)

$$П_{\text{в}} = ЧД_{\text{рп}} - С_{\text{рп}}, \quad (1)$$

де $ЧД_{\text{рп}}$ — чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); $С_{\text{рп}}$ — собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Прибуток (збиток) від операційної діяльності

$$П_{\text{оп}} = П_{\text{в}} + Д_{\text{іо}} - В_{\text{а}} - В_{\text{з}} - В_{\text{іо}}, \quad (2)$$

де $Д_{\text{іо}}$ — інші операційні доходи; $В_{\text{а}}$ — адміністративні витрати; $В_{\text{з}}$ — витрати на збут; $В_{\text{іо}}$ — інші операційні витрати.

Прибуток (збиток) від реалізації продукції (робіт, послуг) [2, с. 20]

$$П_{\text{р}} = П_{\text{оп}} + В_{\text{іо}} - Д_{\text{іо}} \quad (3)$$

Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування

$$П_{\text{зддо}} = П_{\text{оп}} + Д_{\text{уч.к}} + Д_{\text{ф}} + Д_{\text{і}} - В_{\text{ф}} - В_{\text{і}}, \quad (4)$$

де $Д_{\text{уч.к}}$ — дохід від участі в капіталі; $Д_{\text{ф}}$ — інші фінансові доходи; $Д_{\text{і}}$ — інші доходи; $В_{\text{ф}}$ — фінансові витрати; $В_{\text{і}}$ — інші витрати.

Чистий прибуток

$$Пч = П_{здо} - ПОД_{п}, \quad (5)$$

де $ПОД_{п}$ — сума податків з прибутку від звичайної діяльності.

За даними табл. 2 розрахуємо фінансові результати діяльності підприємства у плановому році.

Таблиця 2

**Розрахунок формування фінансових результатів підприємства
у плановому році**

СТАТТЯ	Тис. грн.
1	2
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	46817,2
Податок на додану вартість	7627,2
Акцизний збір	-
Інші вирахування з доходу	-
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	39190,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	33432,8
Валовий:	
— прибуток	5757,2
— збиток	-
Інші операційні доходи, усього	28,3
зокрема:	
дохід від операційної оренди активів	18,3
одержані гранти та субсидії	10,0
Адміністративні витрати	1423,4
Витрати на збут	2165,9
Інші операційні витрати	983,5
Фінансові результати від операційної діяльності:	
— прибуток	1212,7
— збиток	-
Дохід від участі в капіталі	-
Інші фінансові доходи	89,8
Інші доходи, усього	-
зокрема:	
від реалізації необоротних активів	-
від реалізації майнових комплексів	-
від безоплатно одержаних активів	-
Фінансові витрати	126,8
Витрати від участі в капіталі	-
Інші витрати	33,1
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:	
— прибуток	1142,6
— збиток	-
Податок на прибуток від звичайної діяльності	634,9
Чистий:	
— прибуток	507,7

— збиток

За формулами (1) — (5) розраховуємо прибуток:

валовий прибуток (збиток)

$$\mathbf{П_{в}} = 39190,0 - 33432,8 = 5757,2 \text{ тис. грн};$$

прибуток (збиток) від операційної діяльності

$$\mathbf{П_{оп}} = 5757,2 + 28,3 - 1423,4 - 2165,9 - 983,5 = 1212,7 \text{ тис. грн};$$

прибуток (збиток) від реалізації продукції (робіт, послуг)* :

$$\mathbf{П_{р}} = 1212,7 + 983,5 - 28,3 = 2167,9 \text{ тис. грн};$$

або

$$\mathbf{П_{р}} = 5757,2 - 1423,4 - 2165,9 = 2167,9 \text{ тис. грн};$$

прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування

$$\mathbf{П_{зздо}} = 1212,7 + 89,8 + 0 - 126,8 - 33,1 = 1142,6 \text{ тис. грн};$$

чистий прибуток

$$\mathbf{П_{ч}} = 1142,6 - 634,9 = 507,7 \text{ тис. грн.}$$

Розглянемо фінансове планування в акціонерному товаристві.

На сьогодні переважна більшість підприємств харчової галузі — це підприємства, що приватизовані внаслідок перетворення їх у господарські товариства — відкриті чи закриті акціонерні товариства. Тобто діють вони на засадах угоди юридичних осіб і громадян, об'єднавши їхнє майно та підприємницьку діяльність для одержання прибутку.

З цих позицій розглянемо річний фінансовий план, який встановлено для господарського товариства, у статутному фонді якого понад 50 відсотків акцій належать державі [1] і який, очевидно, може бути рекомендований для будь-якого акціонерного товариства. Такий фінансовий план має відображати очікувані фінансові результати діяльності господарського товариства в році, що планується, джерела їх формування та статті витрат, щоб забезпечити потреби діяльності та

* Беруть для розрахунку рентабельності продукції.

розвитку господарського товариства, виконання його зобов'язань. Він складається на рік з розбивкою на звітні періоди наростаючим підсумком і має забезпечувати отримання чистого прибутку, який не може бути меншим за фактично досягнутий показник минулого року.

Фінансовий план складається з таких розділів: *доходи; витрати; фінансові результати діяльності; графік погашення простроченої кредиторської заборгованості.*

Розглянемо річний фінансовий план господарського товариства за встановленою формою, використовуючи наведену вище (табл. 1) структуру фінансових результатів діяльності підприємства та вихідну інформаційну базу (табл. 2).

Таблиця 3

ФІНАНСОВИЙ ПЛАН ВАТ на 200_рік (тис. грн)

Показники	Попередній рік	I квартал	I півріччя	9 місяців	Рік
1	2	3	4	5	6
ДОХОДИ	39114,7	9830,1	19659,0	29490,4	39308,1
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	39003,4	9800,5	19600,0	29401,5	39190,0
Інші операційні доходи	24,8	7,1	13,9	21,5	28,3
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	86,5	22,5	45,1	67,4	89,8
Інші доходи	-	-	-	-	-
Надзвичайні доходи	-	-	-	-	-
Усього доходів	39114,7	9830,1	19659,0	29490,4	39308,1
ВИТРАТИ	38716,3	9703,5	19403,9	29111,2	38800,4
Собівартість реалізованої продукції	33521,4	8358,2	16720,4	25080,6	33432,8
Адміністративні витрати	1423,4	357,9	711,7	1070,4	1423,4
Витрати на збут	2165,9	542,1	1082,0	1625,1	2165,9
Інші операційні витрати	854,4	247,9	491,8	739,7	983,5
Фінансові витрати	117,3	30,4	63,4	93,8	126,8

Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-
Інші витрати	24,8	8,3	16,7	25,4	33,1

Продовження табл. 3

1	2	3	4	5	6
Податок на прибуток від звичайної діяльності	609,1	158,7	317,9	476,2	634,9
Надзвичайні витрати	-	-	-	-	-
Усього витрат	38716,3	9703,5	19403,9	29111,2	38800,4
ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ*					
Валовий прибуток	5482,0	1442,3	2879,6	4320,9	5757,2
Фінансовий результат від операційної діяльності	1063,1	301,5	608,0	907,2	1212,7
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	1007,5	285,3	573,0	855,4	1142,6
Чистий прибуток**	398,4	126,6	255,1	379,2	507,7
ГРАФІК ПОГАШЕННЯ ПРОСТРОЧЕНОЇ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ:					
перед бюджетом					
з оплати праці					
зі страхування					

* Розраховані за формулами (1) — (5).

** Різниця між доходами та витратами.

Висновки. Наведена деталізація розрахунку формування фінансових результатів діяльності підприємства у плановому році за усіма складовими полегшить на практиці визначення суми планового чистого прибутку та забезпечить реальну збалансовану розробку фінансового плану, зокрема для акціонерного товариства.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Методичні* рекомендації щодо порядку складання та погодження (затвердження) річного фінансового плану господарського товариства, у статутному фонді якого більше 50 відсотків акцій належать державі: Затверджено наказом Фонду державного майна України від 21 лютого 2002р. № 343// Державний інформаційний бюлетень про приватизацію. — 2002. — № 4. — С. 25—27.

2. *Положення* про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації: Затверджено наказом Міністерства фінансів України та Фонду державного майна України від 26 січня 2001р. № 49/121// Державний інформаційний бюлетень про приватизацію. — 2001. — № 4. — С. 16–22.

3. *Положення* про порядок складання річного фінансового плану державним підприємством (крім казенного): Затверджено наказом Міністерства економіки України від 25 грудня 2000р. № 277// Дебет Кредит. — 2001. — № 4. — С. 115–120.

4. *Бланк И.А.* Управление прибылью. — К.: "Ника-Центр", 1998. — 544с.