

УДК 336.717.6

Ярмош О. В.
Яворський П. Р.

Українська інженерно-педагогічна академія

ДОСЛІДЖЕННЯ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ІНШИХ ДОХОДІВ ТА ПОВ'ЯЗАНИХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

В статті обґрунтовано доцільність виокремлення інших доходів підприємства як окремого елемента в загальній структурі доходів підприємства. Розглянуті національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Досліджено залежність інших доходів промислового підприємства машинобудівної галузі від пов'язаних витрат.

Ключові слова: інші доходи підприємства, пов'язані витрати, аналіз фінансової звітності, стандарти бухгалтерського обліку, кореляційно-регресійний аналіз.

Постановка проблеми. Функціонування будь-якого суб'єкта господарювання, незалежно від виду його діяльності і форм власності, в умовах становлення ринкових відносин визначається його здатністю створювати необхідну і достатню величину доходу та прибутку. Для прийняття управлінських рішень, прогнозування та планування оперативної, тактичної та стратегічної діяльності необхідно проводити всесторонній аналіз активів, зобов'язань та капіталу суб'єкта господарювання. Як важлива складова – аналіз інших доходів – займає важливе місце у системі комплексного економічного аналізу, оскільки за ним оцінюється ступінь досягнення кінцевої мети діяльності суб'єкта господарювання.

Аналіз останніх досліджень та виділення недостатньо вирішених частин загальної проблеми. Внесок в дослідження особливостей аналізу доходів підприємства зробили вітчизняні та зарубіжні вчені, серед яких А. В. Красноусов, С. М. Масаєв, М. Г. Доррел, В. С. Марцина, В. В. Бочаров, Т. Г. Камінська, Е. С. Хендриксен та інші. Однак, найчастіше відомі методики аналізу фінансової звітності та фінансового стану підприємства рідко розглядають окремо інші доходи підприємства без включення їх частинами до складу доходів від операційної, фінансової або інвестиційної діяльності, та не враховують зв'язок інших доходів із пов'язаними витратами. Такий підхід відповідає Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) України, але гальмує проведення аналізу за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі – МСБО) і значно ускладнює процес формування звітності, встановленої міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ). В цьому випадку не можна стверджувати про проведення аналізу фінансового стану підприємства в повній мірі.

Мета статті. Метою даної роботи є дослідження місця доходів, отриманих підприємством від іншої діяльності, в загальній структурі доходів підприємства, встановлення зв'язку таких доходів із пов'язаними витратами, побудова та аналіз зазначеної залежності.

Виклад основного матеріалу. Згідно МСБО при проведенні аналізу фінансової звітності та фінансового стану підприємства значна увага приді-

ляється іншим доходам, що відображається окремим пунктом в звіті «Про сукупні доходи» відповідно до МСФЗ. МСБО 18 «Дохід» визначає дохід як валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу [1]. Відповідно пов'язаними витратами є ті витрати, які понесло підприємство у зв'язку із отриманням певного доходу.

В МСБО 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що інший сукупний прибуток містить статті доходів або витрат (включаючи коригування перекласифікації), які не визнані у прибутку або збитку, як вимагають або дозволяють, інші МСФЗ.

Як зазначено в [2], оцінюючи фінансові результати діяльності підприємства, доцільно дослідити співвідношення між витратами, обсягом виробництва і прибутком. Це дозволяє визначити той необхідний рівень використання виробничого потенціалу, при якому забезпечується прибутковість діяльності підприємства.

Кожне підприємство повинно чітко уявляти мету аналізу доходів і визначити перелік завдань, вирішення яких дозволить досягти поставленої мети. Одночасно встановлюється перелік показників, які повинні підлягати вивченню. Метою аналізу доходів є оцінка кінцевих результатів діяльності підприємства, вивчення основних причин, їх зміни у динаміці і порівняння з аналогічними підприємствами в регіоні, з показниками підприємств-конкурентів. Важливо також при аналізі виявити резерви збільшення прибутків (покриття збитковості), підвищення рентабельності й визначити конкретні заходи на перспективу.

Крім того, в процесі аналізу необхідно вивчити склад балансового прибутку, структуру та динаміку його зміни під впливом різних факторів. Основну частину прибутку підприємство отримує від реалізації продукції, робіт та послуг. В процесі аналізу вивчається динаміка виконання плану прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) і визначаються фактори зміни його величини. Прибуток від реалізації залежить в цілому на підприємстві від таких факторів: обсягу реалізації продукції, її структури, собівартості і рівня середньореалізаційних цін.

Виконання плану прибутку в значній мірі залежить від доходів діяльності, не пов'язаних із реалізацією продукції (інші доходи). Це прибуток від пайової участі в спільних підприємствах; прибуток від здачі в оренду землі і основних засобів; отримані і сплачені пені, штрафи і неустойки; збитки від стихійного лиха та ін. Аналіз зводиться в основному до вивчення динаміки і причин отриманих збитків і прибутків в кожному окремому випадку. Збитки від виплати штрафів виникають у зв'язку із порушенням окремими службами договорів з іншими підприємствами, організаціями і установами. При аналізі встановлюються причини невиконання зобов'язань, застосовуються міри до запобігання допущених помилок [3].

На рис. 1 наведено загальну модель аналізу доходів від діяльності підприємства [3], згідно до П(С)БО України. Окремим блоком на рис. 1 авторами запропоновано розглядати іншу діяльність, як джерело отримання

прибутку (збитку), що відповідає МСБО та значно спрощує проведення аналізу для складання звітності за МСФЗ.

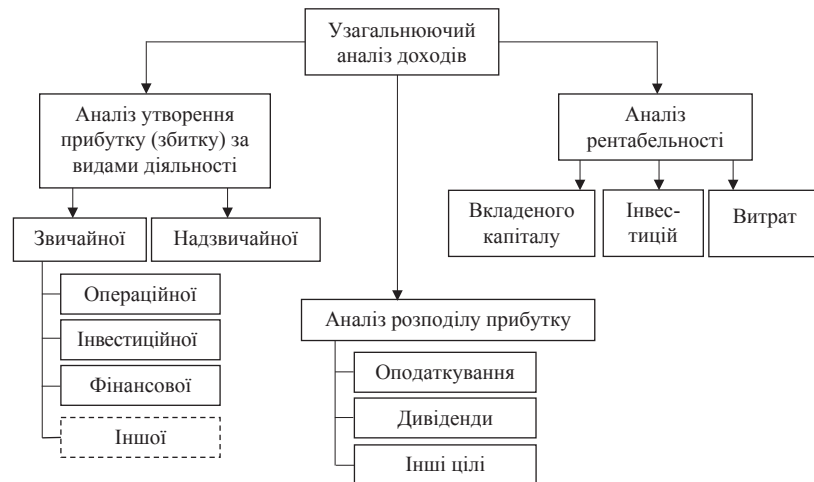


Рис.1. Загальна модель аналізу доходів від діяльності підприємства

Як відзначає автор [4] на сучасному етапі всі національні П(С)БО значною мірою ґрунтуються на МСБО. Незважаючи на те, що між ними існує певна узгодженість, яка полягає в тому, що окремі стандарти мають однакову мету, призначення, спільні назви, а деякі навіть відповідають за номерами, вони не тотожні.

Позитивними сторонами застосування МСФЗ як для суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність, так і для зовнішніх користувачів є:

- можливість отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;
- забезпечення порівнянності звітності з іншими організаціями, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;
- можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки;
- престижність, забезпечення більшої довіри з боку потенційних партнерів;
- у багатьох випадках велика надійність інформації;
- прозорість інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності.

Отже, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків. У зв'язку з цим цінність МСФЗ важлива не тільки для іноземних, але й для національних інвесторів також, що підтверджує необхідність і корисність процесу впровадження МСФЗ

Таблиця 1

**Взаємозв'язок функцій, що задіяні в господарській діяльності
промислових підприємств**

Доходи / Витрати	Вид діяльності	Статті доходів / витрат	Підстатті доходів / витрат	Функція	
Доходи	Інвестиційна	Надходження і витрати від вибуття інших активів	Доходи і витрати, пов'язані із вибуттям інших активів	Інші доходи	
		Надходження і витрати від вибуття основних засобів	Доходи і витрати, пов'язані із реалізацією основних засобів		
	Операційна	Податки та збори	Інші податки та збори	Оплата податків	
		Інші доходи	Інші доходи	Інші доходи	
		Реалізація робіт та послуг	Агентська винагорода	Агентська винагорода	Агентська винагорода
			Реалізація пропусків	Реалізація пропусків	Пропуски на територію
			Реалізація інших послуг	Реалізація інших послуг	Інші доходи
			Здача в оренду майна	Здача в оренду майна	Оренда
		Енергоресурси та комунальні платежі	Енергоресурси та комунальні платежі	Повернення витрат	
	Реалізація товарів				
	Фінансова	Використання прибутку	Результати інвентаризації	Інші доходи	
		Курсові різниці			
		Порушення умов договорів	Штрафи, пені, неустойки за порушення умов договорів		
		Відсотки по кредитах, позиках, депозитах, векселях	Відсотки до отримання та оплати	Відсотки до отримання та оплати	
		РКО та інші послуги банків	РКО та інші послуги банків	Послуги банку	
		Штрафи, пені	Штрафи, пені, неустойки		
Витрати	Інвестиційна	Надходження і витрати від вибуття активів	Доходи і витрати, пов'язані із вибуттям інших активів	Інші витрати	
		Надходження і витрати від вибуття основних засобів	Доходи і витрати, пов'язані із реалізацією основних засобів		
	Операційна	Амортизація	Амортизація НМА	Амортизація	

та приведення у відповідність методичних підходів до проведення аналізу фінансової звітності та оцінки фінансового стану підприємств для всіх секторів економіки України

Будь-який виробничий процес на підприємстві будується на економічній основі та спрямований на отримання доходу та прибутку. Тому виникає питання встановлення взаємозв'язку економічних функцій господарської діяльності залежно від конкретного виду діяльності (інвестиційної, оперативної чи фінансової) та відповідних статей та підстатей доходів та витрат такої діяльності. У табл. 1 наведено взаємозв'язок функцій, що задіяні в господарській діяльності промислових підприємств [5].

Наведені в табл. 1 функції дозволяють виокремити доходи з кожної із статей (операційних, фінансових, інвестиційних), які можуть бути сформовані в окрему групу інших доходів. Підприємствам, що ведуть діяльність згідно до МСБО, складають звітність відповідно до МСФЗ, або планують проведення аудиту провідною міжнародною компанією для розширення власної діяльності, отримання фінансової підтримки міжнародних компаній тощо, варто самостійно формувати групу інших доходів в загальній структурі доходів.

Іншим важливим моментом проведення аналізу інших доходів підприємства є оцінка зв'язку інших доходів від пов'язаних витрат, що дозволяє визначати ефективність здійснення таких витрат. Розглянемо можливість використання кореляційно-регресійного аналізу для дослідження залежності інших доходів промислового підприємства від пов'язаних витрат на прикладі підприємства машинобудівної галузі ПАТ «Харківський завод транспортного устаткування». Можливість використання такого аналізу була розглянута в [6] для кількісної оцінки непрямого впливу комерційних витрат на прибутковість підприємства. При цьому для абстрагування від значень абсолютних показників, зв'язок між якими є достатньо тісним та обумовлюється обсягами діяльності, на першому етапі, було визначено зв'язок між рівнем комерційних витрат до чистого доходу та рентабельністю чистого доходу за сукупністю торговельних підприємств, що досліджуються.

До складу інших доходів досліджуваного підприємства відносяться 11 статей, найбільш прибутковими з яких є: «Вантажна робота», «Електропостачання», «Торгівля», «Громадське харчування», «Транспортно-експедиційна робота», «Матеріально-технічне забезпечення» та «Інша допоміжна діяльність».

Для дослідження щільності зв'язку було розраховано значення коефіцієнту кореляції між іншими доходами за 11 статтями та пов'язаними витратами у період з 2010 до 2012 року (табл. 2).

Таблиця 2

Значення коефіцієнта кореляції між іншими доходами та пов'язаними витратами підприємства за 2010-2013 роки

Показник	2010 (рік)	2011 (за кварталами)				2012 (за кварталами)			
		I	II	III	IV	I	II	III	IV
Коефіцієнт кореляції, %	99,2	99,7	99,1	98,5	97,7	99,1	96,6	96,0	97,7

Результати кореляційного аналізу показали наявність тісного прямого зв'язку між іншими доходами та пов'язаними витратами (коефіцієнти кореляції є високими). У даному випадку вважаємо раціональним будувати кореляційно-регресійну модель для даного підприємства для встановлення характеру досліджуваної залежності.

Отримуємо рівняння регресії у вигляді

$$y = 0,904x + 89455,084, \quad (1)$$

де y – сукупні інші доходи підприємства за період, грн.;

x – сукупні витрати, пов'язані з отриманим іншим доходом за період, грн.

Отримані значення коефіцієнтів кореляції та детермінації (0,948 та 0,899 відповідно) свідчать про високий ступінь адекватності побудованої моделі.

Висновки та пропозиції. Сьогодні при проведенні аналізу фінансового стану та фінансової звітності промислових підприємств за національними стандартами обліку окремим пунктом не виділяють інші доходи підприємства, що є важливим етапом аналізу та складання фінансової звітності за міжнародними стандартами. Тому доцільно розглядати інші доходи підприємств як окрему складову загальних доходів підприємства.

Встановлено, що між іншими доходами та пов'язаними витратами існує щільний зв'язок (в умовах діяльності досліджуваного підприємства – прямий). З метою планування рівня інших доходів у зв'язку з понесеними витратами в статті є побудована аналітична модель такої залежності. Наявність такої інформації підвищує ефективність прийняття управлінських рішень і є необхідною умовою діяльності підприємства на міжнародних ринках або залучення іноземного капіталу.

Список літератури:

1. МСБО 18 «Дохід»: за даними Міністерства фінансів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92429/МСБО_18.pdf.
2. Литвин Б. М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Б. М. Литвин, М. В. Стельмах – К. : «Хай-Тек Прес», 2008. – 336 с.
3. Волкова Ю. Особливості аналізу операційної (основної) діяльності підприємства. / Ю. Волкова // Економічний аналіз. – 2008. – Випуск 3(19). – С. 257-260.
4. Пирець Н. М. Особливості обліку фінансових результатів згідно з національними та міжнародними стандартами / Н. М. Пирець, Я. Б. Панфілова // Економічний простір. – 2012. – № 62. – С. 228-234.
5. Масаев С. Н. Оценка системы управления компанией на основе метода адаптационной корреляции к внешней среде / С. Н. Масаев, М. Г. Дорпер [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-sistemy-upravleniya-kompaniey-na-osnove-metoda-adaptatsionnoy-korrelyatsii-k-vneshney-srede>.
6. Красноусов А. В. Оцінювання впливу комерційних витрат на рентабельність торговельного підприємства / А. В. Красноусов // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – №3(7). – С. 44-49.

Ярмош Е. В.
Яворский П. Р.

Украинская инженерно-педагогическая академия

ИССЛЕДОВАНИЕ ВЗАИМОСВЯЗИ ПРОЧИХ ДОХОДОВ И СВЯЗАННЫХ РАСХОДОВ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Резюме

В статье обоснована целесообразность рассмотрения прочих доходов как отдельного элемента в общей структуре доходов предприятия. Рассмотрены национальные и международные стандарты бухгалтерского учета. Исследована зависимость прочих доходов промышленного предприятия машиностроительной отрасли от связанных расходов.

Ключевые слова: прочие доходы предприятия, связанные расходы, анализ финансовой отчетности, стандарты бухгалтерского учета, корреляционно-регрессионный анализ.

Iarmosh O. V.
Yavorskyi P. R.

Ukrainian Engineering Pedagogics Academy

RESEARCH OF INTERRELATION OTHER REVENUES AND RELATED EXPENSES OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

Summary

In the article the feasibility of other revenues consideration as a component of the company total revenue are substantiated. It is considered the national and international accounting standards. Research the dependence of other revenues of related expenses industrial enterprises of machine-building branch are made.

Key words: other revenues of the company, related costs, analysis of financial statements, accounting standards, correlation and regression analysis.