

УДК 657.2.016.1

Славкова О.П.

*доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
Сумського національного аграрного університету*

Фонталіна К.М.

*магістрант освітньої програми «Облік і оподаткування»
Сумського національного аграрного університету***ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ НЕРОЗПОДІЛЕНОГО ПРИБУТКУ****АНОТАЦІЯ**

У статті розглянуто сучасний стан організації обліку нерозподіленого прибутку та відображення його на рахунках бухгалтерського обліку підприємств. Проаналізовано законодавче регулювання методики відображення в бухгалтерському обліку розподілу нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на українських підприємствах. Доведено, що ефективне управління прибутком визначається його роллю у виробничому та соціальному розвитку суб'єктів господарювання як джерела реалізації соціальної відповідальності бізнесу. Запропоновано вдосконалення розподілу та використання нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) в господарських товариствах. Розроблено рекомендації з підготовки робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку для гармонізації інформаційного забезпечення суб'єктів економічного середовища.

Ключові слова: облік, бухгалтерський облік, капітал, прибуток, нерозподілений прибуток, фонди.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены современное состояние организации учета нераспределенной прибыли и отражение его на счетах бухгалтерского учета предприятий. Проанализировано законодательное регулирование методики отражения в бухгалтерском учете распределения нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на украинских предприятиях. Доказано, что эффективное управление прибылью определяется его ролью в производственном и социальном развитии субъектов хозяйствования как источника реализации социальной ответственности бизнеса. Предложено усовершенствование распределения и использования нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в хозяйственных обществах. Разработаны рекомендации по подготовке рабочего Плана счетов бухгалтерского учета для гармонизации информационного обеспечения субъектов экономической среды.

Ключевые слова: учет, бухгалтерский учет, капитал, прибыль, нераспределенная прибыль, фонды.

ANNOTATION

The article deals with the contemporary state of the organization of undistributed profits accounts and its reflection on the financial accounts of enterprises. In the course of investigations of the research, the legislative regulation of the methodology of reflection in the accounting of the distribution of undistributed profits (uncovered loss) in Ukrainian enterprises was analyzed. It was proved that lean leadership of the profit is determined by its role in the production and social development of business entities as a source of implementation of the corporate responsibility. The article proposes improvement of distribution and appropriation of undistributed profits (uncovered loss) in business entities. Recommendations for working chart of accounts for bookkeeping with the purpose of harmonization of information support of economic environment entities were elaborated.

Key words: accounting, accounting, capital, profit, retained earnings, funds.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Функціонування підприємств пов'язано з визначенням основних

питань управління фінансово-господарською діяльністю та формування і розподілу прибутку. Прибуток можна назвати найбільш реальним джерелом формування фінансових ресурсів суб'єктів господарювання. При цьому метою управління прибутком є синергетичні дії щодо формування прибутку та оптимізація чинників його формування, а також забезпечення інтересів суб'єктів господарювання. Тому в сучасних умовах господарювання виникає необхідність ефективного управління прибутком, який безпосередньо впливає на формування капіталу підприємства та створює джерела для виробничого та соціального росту бізнесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Питання формування, розподілу та використання прибутку у своїх працях досліджували такі науковці: С.Ф. Голов [1], В.І. Кузь [2], Ю.Ю. Мороз [3], В.Ж. Орлова [4], В.С. Підгірна [5], А.А. Хуторян [6] та ін. Однак розроблення теоретичних засад розподілу та використання прибутку сільськогосподарських підприємств виходячи зі специфіки виробництва та методики ведення обліку недостатньо розроблені та потребують подальших досліджень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим

присвячується означена стаття. Дослідження, проведені науковцями, свідчать про те, що більшість із них приділяла увагу питанням формування прибутку, але сьогодні, коли сільськогосподарські підприємства стали більш прибутковими, необхідно проводити подальші дослідження стосовно ефективного розподілу прибутку, формування капіталу підприємства та його обліку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Головною метою статті є дослідження теоретико-методологічних засад обліку нерозподіленого прибутку та розроблення шляхів його вдосконалення, що позитивно вплине на ефективність управління в сільськогосподарському підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У сучасних умовах сільськогосподарські підприємства представлені здебільшого організаційно-правовими формами, як товари-

ство з обмеженою відповідальністю, приватне підприємство, фермерське господарство. Невелика кількість – це агрохолдинги, які виробляють основну частину сільськогосподарської продукції. Вивчаючи літературні джерела з теми дослідження, можна сказати, що думки авторів розділилися як у частині формування, так і в частині розподілу прибутку. Стосовно обліку нерозподіленого прибутку зустрічається мала кількість публікацій, які спрямовані на його вдосконалення.

С.Ф. Голов стосовно формування прибутку висловлює думку, що зі зростанням ролі інтелектуального капіталу як ключового чинника успіху в сучасних умовах господарювання необхідно переглянути традиційні погляди на бухгалтерський облік і фінансову звітність, а саме на формування механізму інтелектуального капіталу у формуванні прибутку та відображення його в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності [1].

Враховуючи мету діяльності підприємства, В.К. Орлова [4], вважає, що отриманий прибуток за мінусом сплачених податків є власністю засновників підприємства. Автор наголошує, що одним з аспектів, який необхідно врахувати, є концептуальна відмінність між розподілом прибутку та використанням. Науковець також пише, що підміна та ототожнення використаного і розподіленого прибутку виходить із неправильної назви субрахунку 443, який, на її думку, необхідно назвати «Розподілений прибуток», а не «Використаний» [4].

Дискусію щодо відображення в обліку розподілу прибутку продовжують П. Атамас та О. Атамас, які зазначають, що немає сенсу змінювати назву субрахунку 443. Аналіз змісту і будови цього субрахунку показує, що він повністю відповідає своєму призначенню і забезпечує об'єктивне відображення в обліку та звітності процесів розподілу і використання прибутку, а в заключному балансі – суми нерозподіленого прибутку (непокритого) збитку [7].

Деякі питання розподілу прибутку розглядаються у праці С.А. Мухіна [8]. Він вважає, що прибуток, який отримує підприємство, розподіляється між двома гравцями – державою у вигляді податків і зборів та підприємством і наголошує на тому, що ставки не можуть бути змінені довільно. Вчений наголошує, що частина прибутку, який залишився у підприємства, після вирахування податків не повинна знижувати зацікавленість підприємства в подальшій роботі. Основні проблемні питання розподілу та використання прибутку розглядає В.С. Підгірна яка вважає, що, по-перше, існує необхідність пропорцій розподілу прибутку та оптимізації відносно споживання та капіталізації; по-друге, багатовекторність інтересів держави, найманих працівників, власників та управлінського персоналу, які необхідно враховувати; по-третє, формування реального грошового забезпечення використання прибутку; по-четверте, необ-

хідність термінологічного узгодження щодо сутності розподілу та використання прибутку для вимог бухгалтерського та податкового обліку [5].

Деякі автори вносять пропозиції щодо формування рахунків третього та четвертого порядків. Так, А.А. Хуторян [6] внесено пропозиції щодо конкретизації окремих аналітичних рахунків третього, четвертого та п'ятого порядків до субрахунків 441 «Прибуток нерозподілений» та 442 «Непокриті збитки» [6].

Деякі автори вносять пропозиції щодо зміни назв рахунків. Так, В.І. Кузь [2] для вдосконалення бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та розподілу прибутку пропонує змінити назву рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» на «Нерозподілений (невикористаний) прибуток (непокритий збиток)» та субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» на «Прибуток нерозподілений (невикористаний)», що забезпечить узгодження назв рахунків зі змістом об'єктів та процесів, які на них обліковуються. Для відображення розподілу та використання прибутку в акціонерних товариствах доцільно використовувати такі рахунки аналітичного обліку: 441.1 «Прибуток до розподілу», 441.2 «Прибуток для покриття непередбачуваних витрат та збитків», 441.3 «Прибуток для розвитку виробництва», 441.4 «Прибуток для соціального розвитку», 441.5 «Прибуток для виплати дивідендів», 443.1 «Прибуток, використаний для покриття непередбачуваних витрат та збитків», 443.2 «Прибуток, використаний на розвиток виробництва», 443.3 «Прибуток, використаний на соціальний розвиток», 443.4 «Прибуток, використаний на виплату дивідендів» [2].

Ю.Ю. Мороз вважає, що для правильної організації обліку нерозподіленого прибутку необхідне розроблення облікової політики, яка б відповідала специфіці діяльності підприємства та стратегії його розвитку. Ця система повинна давати можливість, з одного боку, розкрити у звітності показники відповідного рівня аналітичності, а з іншого – враховувала би порядок впливу доходів і витрат безпосередньо на власний капітал або через формування фінансового результату [3].

Питання розподілу чистого прибутку підприємства, є дуже актуальним виходячи з того, що ефективна діяльність підприємства залежить не тільки від величини отриманого прибутку, а й від напрямів його розподілу. Для розуміння питань використання нерозподіленого прибутку необхідно згадати основи визначення нерозподіленого прибутку та цілі, на які його використовують.

Звертаючись до нормативної бази, необхідно уточнити таке. Інструкцією № 291 [9] передбачено такі напрями використання нерозподіленого прибутку: на поповнення статутного, додаткового та резервного капіталу; нарахування частки прибутку за підсумками звітного року,

що належить власнику (засновнику); списання непокритих збитків минулих періодів за рахунок нерозподіленого прибутку.

Відповідно до розділу 4 Положення № 1213 [10], державні та комунальні підприємства можуть спрямовувати частину чистого прибутку на розвиток виробництва, на матеріальне заохочення, на створення інших фондів, на належну до бюджету суму прибутку відповідно до законодавства, відрахування у централізований фонд (за рахунок чистого прибутку) відповідно до законодавства та установчих документів. Слід відзначити деяку неузгодженість Положення № 1213 з чинним Планом рахунків та Інструкцією № 291: рекомендований для відображення бухгалтерських операцій рахунок 426 «Фонди спеціального призначення» відсутній у плані рахунків, немає також і рекомендації стосовно порядку формування зазначених фондів, їх використання, відсутні рекомендації щодо типових бухгалтерських проведення із зазначеним рахунком 426.

Підсумовуючи вищенаведене, ми дійшли висновку, що єдиної думки стосовно обліку нерозподіленого прибутку не існує і навіть у нормативних документах не має єдиного методологічного відображення цих процесів.

Розподіл прибутку відбувається на підставі організаційних документів: наказів, розпоряджень, протоколів зборів засновників тощо. Порядок використання прибутку залишається за підприємством, тобто власник або уповноважений ним орган визначає, на які цілі розподіляється прибуток, і фіксує це у статуті або установчих документах підприємства.

Основними напрямками розподілу прибутку є:

- 1) прибуток, який отримує підприємство, розподіляється між державою і підприємством;
- 2) частина прибутку надходить до держави та відповідних державних бюджетів у вигляді податків, обов'язкових платежів, ставки яких підприємство не має права самостійно змінювати;
- 3) величина прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства після сплати податків, повинна бути достатньою для подальшого розвитку підприємства;
- 4) прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства, повинен передусім спрямовуватися на заощадження, забезпечення його подальшого розвитку та на потреби споживання.

Нерозподілений прибуток – це частина чистого прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства після виплати доходів власникам у вигляді дивідендів, формування резервного капіталу, поповнення статутного капіталу та використання на інші потреби. Облік нерозподіленого прибутку здійснюється на рахунку 441 «Прибуток нерозподілений», використання прибутку відображається на рахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» [9].

Нерозподілений прибуток може бути використаний на: покриття збитків минулих ро-

ків; виплату дивідендів; створення резервного фонду; збільшення статутного капіталу та інші цілі, пов'язані з виконанням соціальних програм і розширенням виробництва.

Виплата дивідендів акціонерними товариствами може відбуватися один раз на рік за умови прийняття загальними зборами відповідного рішення про виплату. Відповідно до законодавства, держава не втручається у процес розподілу прибутку, тим самим вона залишає право самостійно встановлювати розмір або ту суму, яку власники отримують від прибутку. Це може призвести до вилучення коштів, які б могли піти на розвиток, тому, на нашу думку, держава повинна встановити певний відсоток нерозподіленого прибутку, який повинен залишатися на потреби підприємства.

Існують пропозиції щодо створення нового стандарту (положення) бухгалтерського обліку 36 «Прибуток нерозподілений», де б зазначалася інформація щодо напрямів розподілу прибутку, цільових фондів та ставок (відсотків), куди повинен бути спрямований чистий прибуток. Вона може бути доречною, але інформаційно перевантажить облік та призведе до ототожнення та різного тлумачення понять «нерозподілений прибуток» та «непокриті збитки».

Частина прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства, може бути раціонально розподілена. На нашу думку, доцільно сформулювати декілька фондів, які б дали можливість розвитку а саме:

- 1) фонд розвитку виробництва;
- 2) фонд розвитку соціальної сфери;
- 3) фонд матеріального заохочення;
- 4) резервний фонд;
- 5) страховий фондів;
- 6) інші фонди, що створені на підприємстві.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, передбачений рахунок 43 «Резервний капітал» для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства.

Ми пропонуємо такі субрахунки для відображення розподілу прибутку (рис. 1).

Також ми пропонуємо внести до плану рахунків зміни в частині 4-го класу рахунку 43 «Фонди та забезпечення» з відповідними субрахунками:

- 431 – Фонд розвитку виробництва;
- 432 – Фонд розвитку соціальної сфери;
- 433 – Фонд матеріального забезпечення;
- 434 – Фонд розвитку інвестиційної діяльності;
- 435 – Фонд страхових виплат.

Створюючи резервний фонд, підприємство має на меті перестраховатися на випадок непередбачуваних обставин, наприклад коли підприємство змінює напрям виробництва (диверсифікація) або коли виникають збитки,

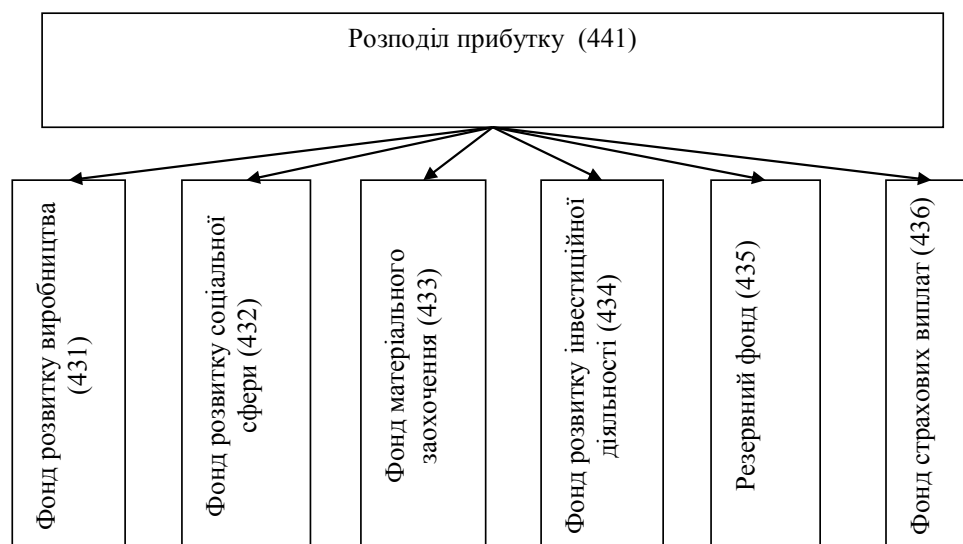


Рис. 1. Відображення розподілу прибутку

підприємство покриває їх за рахунок резервного фонду, тобто підприємство страхує на випадок економічних криз. А розмір відрахувань до резервного капіталу може встановлюватися підприємством самостійно.

Іноді підприємство формує окремий страховий фонд на випадок стихійного лиха, пожеж, цунамі, аварій та інших непередбачуваних обставин.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Підсумовуючи, можна сказати, що формування та розподіл прибутку є одним з основних шляхів формування додаткових джерел фінансування діяльності підприємства та виплати дивідендів учасниками. Запропоновані нами заходи дали б можливість більш чітко відображати інформацію щодо розподілу прибутку та надавати її зацікавленим особам для прийняття управлінських рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
2. Кузь В.І. Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2011. 21 с.
3. Мороз Ю.Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». 2013. № 2. С. 135–141.
4. Орлова В.К. Використаний \neq розподілений. Оцінка достовірності інформації щодо нерозподіленого прибутку в балансі. Аудитор України. 2010. № 7(179). С. 48–51.
5. Підгірна В.С. Теоретико-методологічні засади розподілу та використання прибутку суб'єктів господарювання. Економічний форум. 2014. № 4. С. 241–248.
6. Хуторян А.А. Облік та аудит формування фінансових результатів (на прикладі підприємств гірничо-збагачувально-

го комплексу): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09; Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. К., 2010. 20 с.

7. Атамас П., Атамас О. Чи дорівнює використаний прибуток розподіленому, або Щодо оцінки достовірності інформації про нерозподілений прибуток у балансі. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 3. С. 35–39.
8. Мухин С.А. Прибыль в новых условиях хозяйствования. М.: Финансы и статистика, 2006. 144 с.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
10. Про затвердження Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій і Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: Наказ від 19.12.2006 № 1213. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06>.

REFERENCES:

1. Holov S.F. (2007) Bukhgalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku: monohrafiia [Accounting in Ukraine: An Analysis of the Status and Prospects of Development: A Monograph], K.: Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
2. Kuz V.I. (2011) "Oblik formuvannia finansovykh rezultativ ta rozpodilu prybutku v aktsionermykh tovarystvakh", PhD Theasis, Zhytomyr. derzh. tekhnol. un-t., Zhytomyr, Ukraine.
3. Moroz Y. Y. (2013) "Oblik finansovykh rezultativ diialnosti pidpriemstva", Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Ser. : Ekonomichni nauky, no 2, pp. 135-141.
4. Orlova V.K. (2010) «Vykorystanyi \neq rozpodilenyi. Otsinka dostovirnosti informatsii shchodo nerozpodilenooho prybutku v balansii», Audytor Ukrainy, no 7 (179), pp. 48-51.
5. Pidhirna V.S. (2014) "Teoretyko-metodolohichni zasady rozpodilu ta vykorystannia prybutku sub'iektiv hospodariuvannia", Naukovyi zhurnal Luts'koho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu «Ekonomichnyi forum», Lutsk, no 4, pp. 241-248.
6. Khutorian A.A. (2010) "Oblik ta audyt formuvannia finansovykh rezultativ (na prykladi pidpriemstv hirnycho- zbahachuvalnoho kompleksu)" PhD Theasis, Kyiv. nats. ekon. un-t im. V.Hetmana, Kyiv, Ukraine.

7. Atamas P. (2011) "Chy dorivniue vykorystanyi prybutok rozpodilenomu, abo shchodo otsinky dostovirnosti informatsii pro nerozpodilenyi prybutok u balasni", Bukhhalterskyi oblik i audyt, no 3, pp 35-39.
8. Muhin S.A. (2006) Pribyl' v novyh uslovijah hozhajstvovanija [Profit in the new economic conditions], Finansy i statistika, Moskva, Rashin.
9. Ministerstva finansiv Ukrainy (1999) «Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii», available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99Z> (Accessed 20 october 2018).
10. Ministerstva finansiv Ukrainy (2006) «Pro zatverdzhennia Polozhennia pro poriadok bukhhalterskoho obliku okremykh aktyviv ta operatsii i Zmin do deiakyykh normatyvno-pravovykh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy z bukhhalterskoho obliku», available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06> (Accessed 20 october 2018).

Slavkova O.P.

*Doctor of Economics Science, Professor,
Head of Department of Accounting,
Sumy National Agrarian University*

Fontalina K.M.

*Student of Master's Program in Accounting and Taxation,
Sumy National Agrarian University*

PROBLEMS OF UNDISTRIBUTED PROFITS ACCOUNTING

The article deals with the contemporary state of the organization of undistributed profits accounting and its reflection on the financial accounts of enterprises. The research has shown that the reflection of operations for undistributed profits accounts should occur according to the goal of harmonizing the information support of the operating environment of the economic entities in the context of institutional transformations and be applied in inextricable connection with operation and integration processes.

In the course of investigations of the research, the legislative regulation of the methodology of reflection in the accounting of undistributed profits (uncovered loss) in Ukrainian enterprises was analysed.

It was proved that the lean leadership of the profit is determined by its role in the production and social development of business entities as a source of implementation of the corporate responsibility.

The article deals with the order of enterprise's profit generation across the business and directions of distribution and appropriation of net income in the business entity, as well as a display of information in the financial statements.

It is determined that the distribution of profit is applied under the authority of the organizational documents such as orders, regulations, the protocol of the meeting of founding parties and so on. The order of appropriation of net income is determined by the entity, in other words, the owner (owners) or an authorized body, it determines for what purposes the profit is distributed and fixes these issues in the statute or organizational documents of the entity.

The article proposes an improvement of distribution and appropriation of undistributed profits (uncovered loss) in business entities. The main sources of increasing or decreasing of the fund generation of equity capital were established. It is determined that undistributed profit (uncovered loss) forms the largest part of separate components of equity capital.

Recommendations for working chart of accounts for bookkeeping with the purpose of harmonization of information support of economic environment entities were elaborated.

Consequently, it can be said that the formation and distribution of profits is one of the main ways of creating additional sources of financing of the enterprise activity and distribution to owners for company members.