

5. *Пінішко В. С.* Ціно- і тарифотворення: Навч. посіб. — Львів: Магнолія 2006, 2008. — 303 с.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318.

8. *Сук П.* Облік торгових націнок // Бухгалтерія в сільському господарстві / П. Сук. — 2008. — № 23 (224). — С. 45—47.

**Орлова В. К.**, канд. екон. наук, проф.,  
зав. кафедрою обліку і аудиту,  
Івано-Франківський національний  
технічний університет нафти і газу

## **РІЗНИЦЯ МІЖ ВИКОРИСТАНИМ І РОЗПОДІЛЕНИМ ПРИБУТКОМ**

Аналіз річних звітів багатьох підприємств свідчить про величезні суми невикористаного прибутку. В той же час менеджери таких підприємств на загальних зборах акціонерів (власників) часто інформують про те, що весь прибуток використаний на розвиток виробництва, тому розподіляти між акціонерами немає чого. Тому є необхідність розібратися з такими поняттями, як використаний і розподілений прибуток. Підставою для такої постановки питання є три моменти. Перший момент має історичні корені.

До 2000 року заходи, пов'язані з вилученням з обігу коштів, повинні були мати джерело фінансування, яким виступав, як правило, прибуток. При введенні в експлуатацію основних засобів у бухгалтерському обліку робилися записи, в наслідок яких зменшувалася сума прибутку, збільшувався статутний капітал, а власний капітал при цьому не змінювався. Бухгалтери, які працювали в той період, зараз відчують дискомфорт у зв'язку з невідображенням у бухгалтерському обліку джерел фінансування необоротних активів. Другий момент пов'язаний з існуванням в діючому Плані рахунків субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Згідно Інструкції до цього Плану рахунків на ньому відображається розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний фонд та інше використання прибутку в поточному періоді. Вираз «інше» — інше використання, інші доходи, інші витрати і тому подібне часто зустрічається в нормативних документах з обліку і оподатку-

вання. Дійсно, найчастіше не можна перерахувати всі складові, але невизначеність слова «інші» дає дозвіл трактувати його в таких випадках як завгодно. Такий підхід можна побачити в «Положенні про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності», затвердженому Мінфіном України 19.12.2006 р. № 1213 (надалі — Положення про бухгалтерський облік держпідприємств) [1]. Цим Положенням, разом з іншими моментами, встановлено порядок використання прибутку держпідприємствами. Згідно п.15 цього Положення прибуток держпідприємства на квартальну і річну дату балансу спрямовується:

- на розвиток виробництва (рах.4261 «Фонд розвитку виробництва»);
- на матеріальне заохочення (рах.4263 «Фонд матеріального заохочення»);
- на створення інших фондів (рах.4264 «Інші фонди»);
- на сплату податку з прибутку відповідно до чинного законодавства;
- на відрахування у централізований фонд (за рахунок чистого прибутку) органу управління підприємством відповідно до чинного законодавства або установчих документів.

Концептуальною основою бухгалтерського обліку чітко визначені елементи фінансової звітності: активи, капітал, зобов'язання, доходи, витрати. Однак, згідно Положення про бухгалтерський облік держпідприємств витрати підприємства (матеріальне заохочення, відрахування у централізований фонд органу управління підприємством) перестали бути витратами. Такий підхід спотворює фінансові результати діяльності підприємства: зменшує витрати і завищує прибуток. Це впливає на достовірність фінансової звітності.

Але достовірність фінансової інформації — це інша проблема. Зараз мова йде про те, що на субрахунку 443 слід відобразити використання прибутку, в тому числі на розвиток виробництва. Але читаємо далі Інструкцію до Плану рахунків: «Сальдо на цьому субрахунку (443) у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків». Тут виникає питання, а який зміст у випадку використання прибутку на розвиток виробництва спочатку в бухгалтерському обліку робити запис Кт рах. 443, а в кінці року навпаки: Дт рах.443 Кт рах.441. У результаті прибуток, використа-

ний на розвиток виробництва, в балансі знову ж таки буде показаний по статті «Нерозподілений прибуток». Тут і виникає у бухгалтера запитання: як можна розподіляти прибуток, коли він вже використаний, а в балансі показаний як нерозподілений.

Третій момент пов'язаний з плутаниною і ототожненням двох понять: використаний і розподілений. І цю плутанину, на наш погляд, породила неправильна назва субрахунку 443. Його треба назвати «Розподілений прибуток», а не «Використаний».

Прибуток (після сплати податків) є власністю тих, хто володіє цим товариством — його акціонерів (засновників), тобто інвесторів. Тому розподілятися він може тільки між ними. З метою пом'якшення впливу ризиків на життєдіяльність товариства, як правило, частина прибутку резервується (утворюючи резервний капітал). Ця частина між власниками не розподіляється. Інша частина згідно рішення загальних зборів інвесторів може бути розподілена між ними, а може не розподілятися. Частина, яка розподіляється, може бути виплачена інвесторам як грошові дивіденди, а може бути виплачена акціями цього товариства — це називається рефінансування дивідендів. Для виплати дивідендів грошима, по-перше, необхідні гроші, а по-друге — це приводить до зменшення власного капіталу товариства. При рефінансуванні дивідендів не потрібні гроші, величина власного капіталу не змінюється, нерозподілений прибуток зменшується, а статутний капітал збільшується, в результаті власний капітал залишається без змін. Інвестори зацікавлені отримувати дивіденди в грошовій формі, але, як правило, вони отримують суттєвий дохід не за рахунок грошових дивідендів, а за рахунок зростання вартості їх акцій, що відбувається внаслідок росту ціни компанії, тобто якщо зростає її власний капітал. Таким чином, розподіл прибутку між акціонерами може відбуватися в різних формах.

Якщо дивіденди реінвестуються в статутний капітал, то немає значення, використаний цей прибуток на розвиток виробництва, чи буде використований в майбутньому: кошти залишаються в обігу компанії. А якщо плануються грошові дивіденди, то фінансові аналітики, в тому числі головний бухгалтер, повинні надати загальним зборам інвесторів обґрунтовану пропозицію, яку суму грошових дивідендів компанія може виплатити, враховуючи вже використану частину прибутку на різні інвестиційні проекти. В бухгалтерському обліку не відображається використаний прибуток.

Крім того, при вирішенні питання про розподіл прибутку є ще одна проблема, яка пов'язана з тим, що прибуток звітного періоду може не співпадати з наявністю грошових коштів, причому

цей розрив у часі може бути досить суттєвим: більше одного року. Мова йде про визначення прибутку (спочатку доходу, який при визначенні фінансових результатів потрапляє на рахунок прибутку) в момент дооцінки довгострокових фінансових інвестицій, амортизації по облігаціях у інвестора, при обліку інвестицій за методом участі в капіталі та інше.

**Висновки:**

1. Розподілений прибуток і використаний прибуток — це різні поняття. В бухгалтерському обліку відображається розподілений прибуток, а використаний — не обліковується.

2. З метою уникнення непорозумінь назву субрахунку 443 доцільно змінити з «Прибуток, використаний у звітному періоді» на «Прибуток, розподілений у звітному періоді».

### **Література**

1. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затверджене наказом Міністерства України від 19.12.2006 р. №1213 Зареєстроване в Міністерстві України 26.12.2006 р. за №1363/13237

**Осмятченко Л. М.**, канд. екон. наук, доц.,  
докторант, ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### **ІНТЕЛЕКТ ПЕРСОНАЛУ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ ОБЛІКУ**

Адаптація підприємств промислового комплексу України до умов створення нової економіки, яка основана на зростанні ролі інтелектуального капіталу, потребує вирішення глобальних проблем розвитку вітчизняного виробництва та ефективного управління ним.

Поставлені суспільством завдання не можливо вирішити без чіткого розуміння значення, створення та використання інтелектуального капіталу підприємства. Теоретичні дослідження вітчизняних авторів, таких як Андрощук Г. О., Андрійчук В. Г., Бондар О. М., Базилевич В. Д., Бутнік-Сіверський О. Б., Валуєв Б. І., Голов С. Ф., Грачова Р. Є., Мендрул О. Г., Нападовська Л. В., Орлюк О. П., Петрик О. А., Потехіна В. О., Святоцький О. Д., Кужельний М. В., Кузьмінський А. М., Федулова Л. І., Швидане-