

## ТРАКТУВАННЯ СУТНОСТІ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА: ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ ПІДХОДІВ

*Досліджується сутність прибутку, двоякість підходів в його трактуванні, складові алгоритму визначення позитивного кінцевого фінансового результату на основі інформації, наведеної в довідковій літературі та нормативно-правових джерелах*

**Постановка проблеми.** Значення прибутку для господарюючих суб'єктів в ринкових умовах функціонування української економіки є надзвичайно важливим. Дана важливість проявляється у функціях, що виконуються досліджуваною економічною, бухгалтерською категорією. По-перше, прибуток виступає найефективнішим джерелом забезпечення підприємства фінансовими ресурсами; по-друге, частка прибутку через механізм розподілу, наповнює доходну частину бюджетів всіх рівнів; по-третє, прибуток є інструментом здійснення соціальної політики підприємства та держави; по-четверте, прибуток є мірилом ефективності роботи підприємства та захисним механізмом від банкрутства. На основі наведених характеристик можна стверджувати проте, що дана категорія є одним з найбільш важливих, узагальнюючих показників фінансових результатів господарської діяльності; мета підприємницької діяльності; показник успіху підприємства і доброго управління ним.

Наведені характеристики часто використовуються науковцями для трактування сутності прибутку, але вони характеризують дану категорію тільки з якісної сторони, не вказуючи при цьому методики обчислення фінансового результату, яка б базувалася на економічних та бухгалтерських категоріях, значення яких чітко регламентоване чинним законодавством.

Вирішення даної проблеми, повинно бути забезпечене науковим трактуванням прибутку в довідково-економічній літературі у взаємозв'язку з нормативно-правовим забезпеченням.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питанням, щодо визначення сутності прибутку, приділена велика увага багатьох зарубіжних та вітчизняних науковців, зокрема Г.В. Базарової, Т.О. Білик, Ф.Ф. Бутинця, Р.Я. Вейцмана, А.М. Галагана, Ю.М. Зіновева, В.П. Кодацького, В.А. Козубенка, Н.М. Малюги, В.О. Мец, Є.В. Мниха, М.А. Проданчука, Е.Е. Сіверса, Я.В. Соколова, В.В. Сопка, М. Туган-Барановського, М.Г. Чумаченка, І.Й. Яремка. Діапазон досліджуваної проблеми, в працях науковців, забезпечує вирішення питань трактування суті прибутку в еволюційно-історичному аспекті; дослідження значення прибутку в системі управління та функціонування підприємства; методики визначення позитивного кінцевого фінансового результату. Але поряд з цим невіршеним залишається питання єдиного трактування сутності прибутку, зокрема з бухгалтерської точки зору, в довідковій літературі та нормативних джерелах.

**Мета дослідження.** Метою статті є розкриття різних аспектів щодо трактування сутності прибутку; систематизація однорідних підходів в його тлумаченні; формування єдиного визначення даної категорії в системі бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Важливість прибутку пояснюється вагомою роллю, яка ним виконується в ринкових умовах функціонування підприємства. Але прибуток не є сталою економічною категорією, його величина є динамічною в залежності від обраної методики визначення, вибір якої залежить безпосередньо від нормативно-

правового забезпечення даного процесу та інтересів власників, менеджерів (в залежності від умов функціонування виникатиме необхідність в збільшенні розміру прибутку для підвищення інвестиційної привабливості підприємства чи зниження розміру досліджуваної величини, яка виступає базою оподаткування податком на прибуток). Диференційований підхід до визначення фінансового результату дає нам відповіді на наступні питання: Який розмір прибутку характеризує ефективне використання ресурсів підприємства? Як обчислюється податкове зобов'язання з податку на прибуток? Яка величина прибутку повинна підлягати розподілу? Як вплинули втрачені можливості (альтернативні підходи до використання ресурсів) на кінцевий фінансовий результат? Різні підходи дають протилежні значення, що пояснюється протилежністю інтересів суб'єктів розподілу.

Дослідження будь-якого економічного явища чи категорії базується в першу чергу на ґрунтовному аналізі його складових. Тобто

необхідно застосовувати метод індукції (спосіб переходу від знання фактів до знання загального від вивчення причин до результатів).

Аналізуючи визначення прибутку в довідковій літературі необхідно дослідити значення наступних економічних, бухгалтерських категорій: бухгалтерські (зовнішні) витрати виробництва, надходження підприємства, доходи, витрати виробництва, витрати факторів виробництва, перетворена форма доданої вартості, повна собівартість, витрати, економічні витрати, ревалоризація активів, пасивів, додатковий продукт, сукупні доходи та сукупні витрати, валовий виторг, додаткова праця, альтернативні витрати, грошовий дохід. Вказані категорії можна згрупувати за ступенем однорідності в наступні групи (табл. 1).

Таблиця 1. Групування економічних, бухгалтерських категорій, що визначають сутність прибутку

Група	Категорії	Значення
Категорії, що характеризують прибуток з економічної сторони (політекономічний аспект)	Нормальний прибуток, перетворена форма доданої вартості, ревалоризація активів, пасивів, додатковий продукт, додаткова праця, функціонуючий капітал	На основі даних категорій формується визначення прибутку, що характеризує його значення з економічної точки зору без вказаного алгоритму розрахунку
Категорії, що характеризують витрати (зменшення економічних вигод) та доходи (збільшення економічних вигод) понесені, одержані в процесі діяльності з бухгалтерської сторони (бухгалтерський аспект)	Витрати, бухгалтерські (зовнішні) витрати виробництва, витрати виробництва, витрати факторів виробництва, повна собівартість, економічні витрати, сукупні витрати, альтернативні витрати Доходи, надходження підприємства, сукупні доходи, валовий виторг, грошовий дохід	Наведені категорії вказують на алгоритм визначення кінцевого фінансового результату, шляхом порівняння доходів (надходжень) та витрат (витрат факторів виробництва)

Характеризуючи визначення прибутку, що сформовані на основі категорій першої групи (табл. 2), необхідно зазначити про політекономічну спрямованість у трактуванні досліджуваного терміну, даний напрям

пояснюється використанням категорій, що не мають чітко визначеного трактування в нормативно-правових актах, що регламентують ведення бухгалтерського, податкового обліків.

Таблиця 2. Дослідження сутності поняття прибутку в довідковій літературі (політекономічний аспект)

Автори	Визначення поняття
Базилевич В.Д., Базилевич К.С. [2]	Економічний прибуток – це надлишок над нормальним прибутком, породжений ініціативою підприємця, його умінням знайти найкраще застосування та комбінацію економічних ресурсів, здійснювати нововведення, ризикувати тощо (с. 82)
Борисов А.Б. [5]	Прибуток – перетворена форма доданої вартості, що виступає як перевищення доходу над витратами за визначений період часу (с. 566)
Багрій П.І., Дорогунцов С.І. [12]	Прибуток – дохід на функціонуючий капітал, одержаний підприємцями внаслідок експлуатації найманих робітників; перетворена форма додаткової вартості (с. 437)
Мочерний С.В. [10,11]	Прибуток (економічний) – частина загального доходу підприємства, фірми та компанії після відрахування економічних витрат. Прибуток економічний менший від бухгалтерського на величину прихованих, а економічні витрати охоплюють явні і приховані витрати компанії (с. 52)
Алексєєнко Л.М., Олексієнко В.М. [13]	Прибуток – виражений у грошовій формі чистий дохід підприємства на вкладений капітал, який характеризує його винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності і представляє собою різницю між сукупним доходом і сукупними затратами у процесі виконання цієї діяльності (с. 497)
Молдованов М.І. [15]	Прибуток – одна із форм вартості додаткового продукту, що виступає як різниця між ціною реалізації товару і затратами на його виробництво (с. 558)
Іфтемічук В.С., Іфтемічук М.В., Башнянин Г.І. [8,18]	Прибуток – одна із форм чистого доходу, частина вартості (ціни) в якій виражається додатковий продукт, створений додатковою працею працівників у матеріальному виробництві (с. 429)
Борисов Е.Ф., Жамин В.А., Макарова М.Ф. [24]	Прибуток – перетворена форма додаткової вартості, визначеної як залишок виручки над затратами капіталу і привласнена капіталістом (с. 233)
Антошкіна Л.І., Вороновська О.В., Рунчева Н.В. [1]	Прибуток – результат роботи підприємства, показник ефективності його господарської діяльності, який відображає створену і реалізовану додаткову вартість (с. 41)
Королев М.А. [36] Гарбузов В.Ф. [39]	Прибуток – частина додаткового продукту, важливий загальний показник виробничо-господарської діяльності підприємства, об'єднань, галузей і всього народного господарства (с. 471)
Чернелєвський Л.М., Овдій О.В., Стиренко Л.М., Терещенко Т.В. [37]	Прибуток – частина додаткової вартості продукту, що реалізується підприємством, яка залишається після покриття витрат виробництва. Відособлення частини вартості продукції у вигляді витрат виступає в грошовому виразі як собівартість продукції (с. 63)

В досліджуваній сукупності визначень, сутність прибутку трактується з використанням термінів “додана вартість”, “додаткова вартість”, “додатковий продукт”, “додаткова праця”.

Додана вартість – різниця між вартістю вироблених фірмою товарів і послуг та вартістю матеріалів та сировини, які куплені у постачальників [8, 147].

Додаткова вартість – вартість створена неоплаченою працею найманих робітників понад вартість їхньої робочої сили і безоплатно привласнена власниками різних видів підприємств [8, 147].

Додатковий продукт – продукт праці, створений працівниками матеріального

виробництва понад той, який потрібний для відтворення робочої сили [8, 147].

Додаткова праця – праця, що витрачається безпосереднім виробником понад ту, що потрібна для створення продукту, необхідного для утримання працівника та його сім'ї [8, 147].

При визначенні прибутку у вище наведених трактуваннях слід вказати на взаємозв'язок складових на основі яких визначається сутність досліджуваної категорії: додатковий продукт створюється додатковою працею і виступає як додаткова вартість. Виходячи з даної послідовності можна дійти висновку, що у визначеннях прибутку М.І. Молдованова, В.С. Іфтемічука, Е.Ф. Борисова, В.А. Жаміна,

Л.І. Антошкіної, М.А. Королева,  
Л.М. Чернелевського, П.І. Багрія,  
С.І. Дорогунцова, прибуток розглядається як частина вартості праці, яка не увійшла у склад витрат виробництва; вартісне вираження додаткової праці. Хоча дані автори і наводять алгоритм визначення прибутку (найбільш прийнятний варіант з досліджуваної сукупності) – “... різниця між ціною реалізації товару і затратами на його виробництво”, але все одно він не спроможний використовуватися в практичній діяльності підприємства, так як носить обмежений характер – характеризує не всю господарську діяльність, а тільки певну сукупність господарських операцій.

Борисов А.Б. характеризує прибуток, як “перетворену форму доданої вартості, що виступає як перевищення доходу над витратами за визначений період”, врахувавши наведене визначення доданої вартості, необхідно відмітити, що сума даного прибутку повинна коригуватись на витрати з оплати праці, суму амортизаційних відрахувань, лишень в такому випадку трактування характеризуватиме фінансовий результат одержаний тільки від здійснення операційної діяльності.

Базилевич В.Д., Алексеєнко В.М., Олексієнко В.М. визначають прибуток як категорію яка виникає в результаті оптимальної комбінації економічних ресурсів та здатністю підприємця до ризику; різницю між сукупними доходами та сукупними витратами. Вказана методика визначення характеризує використання загальних понять без зазначення взаємозв'язку між доходами та витратами (при розрахунку необхідно використовувати витрати, які були здійснені для отримання доходів); не вказуються особливості відображення в обліку і звітності витрат і доходів (у момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей) [36].

У економічній енциклопедії С.В. Мочерного прибуток розглядається з економічної та бухгалтерської точки зору.

Економічний прибуток виступає як “частина загального доходу підприємства, фірми та компанії після відрахування економічних витрат”. Під економічними витратами слід розуміти всі явні (бухгалтерські) та приховані витрати, тобто розмір сукупних витрат у визначенні економічного прибутку буде більший, ніж при обчисленні бухгалтерського прибутку на величину прихованих витрат, що в кінцевому результаті означатиме те, що бухгалтерський прибуток завжди більший економічного.

Отже, досліджувані визначення характеризуються використанням абстрактних політекономічних категорій, які не дають можливості чіткого визначення кінцевого фінансового результату на основі одержаної первинної інформації в системі бухгалтерського обліку, тому при задоволенні інформаційних потреб користувачів в частині інформації про одержаний фінансовий результат, використовувати методику, що характеризує прибуток з економічної сторони не доцільно, тому, що визначення економічного прибутку характеризує сутність (якісні параметри) даної категорії, в свою чергу методика потребує використання чітко визначених складових, які в даному випадку відсутні.

Тому, зважаючи на те, що прибуток є індикатором ефективності діяльності підприємства, важливим показником при прийнятті управлінських рішень, його трактування повинно максимально відповідати умовам фіксації, реєстрації та узагальнення інформації про діяльність підприємства – системі бухгалтерського обліку. На думку багатьох вчених, зокрема Н.М. Малюги, саме прибуток визначений з бухгалтерської точки зору має достатньо зрозумілий і практично реалізуємий алгоритм розрахунку. Проаналізуємо визначення прибутку сформовані на основі бухгалтерських категорій (термінів) (табл. 3).

Таблиця 3. Дослідження сутності поняття прибутку в довідковій літературі  
(бухгалтерський аспект)

Автори 1	Визначення поняття прибутку 2
Базилевич В.Д., Базилевич К.С. [2]	Прибуток бухгалтерський – різниця між валовим доходом (виручкою від реалізації продукції) та бухгалтерським (зовнішніми) витратами виробництва (82)
Бернар І., Коллі Ж-К. [3]	Прибуток – різниця між всіма надходженнями підприємства і всіма витратами, пов'язаними з виробництвом і реалізацією товарів і послуг (405)
Азріліян А.Н. [4, 40]	Прибуток – перевищення доходів від реалізації товарів і надання послуг над витратами на виробництво і реалізацію цих товарів (послуг). Прибуток – різниця між виручкою від реалізації продукту господарської діяльності і сумою витрат факторів виробництва на цю діяльність в грошовому вимірнику (773, 757)
Борисов А.Б. [5]	Прибуток – різниця між виручкою від реалізації продукту господарської діяльності і сумою витрат факторів виробництва на цю діяльність в грошовому вимірнику. Форма чистого доходу, що представляє собою різницю між ціною по якій реалізується продукція і повною собівартістю його виробництва і реалізації (566)
Бутинець Ф.Ф. [6]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати (142)
Фамінський І.П. [7]	Прибуток – різниця між доходом від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, іншого майна підприємства і витратами за даними операціями (316)
Багрій П.І., Дорогунцов С.І. [12]	Прибуток – грошовий вираз частини чистого доходу суспільства; різниця між оптовою ціною підприємства і повною собівартістю продукції (437)
Мочерний С.В. [10,11]	Прибуток (бухгалтерський) – перевищення валового доходу підприємства над його бухгалтерськими (зовнішніми) витратами. Бухгалтерські витрати – це витрати на купівлю засобів праці, робочої сили, сировини, електроенергії, сплата відсотків за взятій у позику капітал, оплата транспортних послуг та ін. (163)
Алексеєнко Л.М., Олексієнко В.М. [13]	Бухгалтерський прибуток – прибуток, одержаний унаслідок ревалоризації активів чи ревалоризації пасивів (амортизація) (105)
Гордієнко Д.Д. [14]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати (169)
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. [16,17]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Прибуток – перевищення сукупних доходів над сукупними витратами. Обчислюють як різницю між валовим вибором (без податку на додану вартість і акцизного збору) та витратами на виробництво й реалізацію продукції (робіт, послуг) (455)
Іфтемічук В.С., Іфтемічук М.В. Башнянин Г.І. [8,18]	Прибуток підприємства в кількісному відношенні становить різницю між виручкою підприємства за продану продукцію і затратами на її виробництво та реалізацію (повною собівартістю) (429)
Лазовский Л.М., Райзберг Б.А., Ратновский А.А. [20]	Прибуток – перевищення доходів від реалізації товарів і послуг над витратами на виробництво і реалізацію цих товарів (147)
Марценяк Н.О., Лащак В.В. [22]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати (77)
Ноубс К. [23]	Прибуток – перевищення доходів над витратами у визначеному періоді. Доходи і витрати відносяться до визначеного періоду, але це необов'язково надходження і виплати готівкою за цей період, тобто зберігається принцип порівнянності (159)
Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. [32]	Прибуток – перевищення доходів від реалізації товарів і надання послуг над витратами на виробництво і реалізацію цих товарів (послуг). Прибуток – різниця між виручкою від реалізації продукту господарської діяльності і сумою витрат факторів виробництва на цю діяльність в грошовому вимірнику (256)
Макміллан [33]	Прибуток – різниця між виручкою отриманою від продажу продукції та повними альтернативними витратами, пов'язаними з виготовленням цієї продукції (487)
Волошин В.В., Філоненко А.Н., Березовенко С.Н. [34]	Прибуток – сума, що залишається після того, як підприємство сплатило за всіма своїми рахунками (зобов'язаннями) (280)
Боярский А.Я., Сжов А.І. [35]	Прибуток – різниця між виручкою і всіма вирахуваннями з неї (456)

1	2
Королев М.А. [36]	Прибуток визначається як різниця між валовою виручкою і затратами на виробництво і реалізацію продукції, робіт, послуг (397)
Чернелевський Л.М., Овдій О.В., Стиренко Л.М., Терещенко Т.В. [37]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати (63)
Сичев Н.Г., Ільїн В.В. [38]	Прибуток – різниця між виручкою від реалізації продукту господарської діяльності і сумою витрат на його виробництво (153)
Мойсеев А.В. [41]	Прибуток – грошовий дохід, створений в результаті виробничо-господарської діяльності; різниця між затратами на виробництво виробів і ціною по якій ці вироби реалізуються (131)
Золотогоров В.Г. [42]	Прибуток – сума грошових коштів, на яку доходи перевищують витрати (338)

Трактування сутності прибутку на основі бухгалтерських категорій, що наведені в табл. 3, можна поділити на наступні групи:

1. Визначення, що характеризують фінансовий результат від основної (операційної) діяльності підприємства (В.Д. Базилевич, А.Н. Азріліян, А.Б. Борисов, П.І. Багрій, А.Г. Загородній, В.С. Іфтемічук, Л.М. Лазовський, Б.А. Райзберг, Макміллан, А.Я. Боярский, М.А. Королев, Н.Г. Сичев). Для визначення сутності та алгоритму розрахунку використовуються дві основні категорії: “виручка”, “витрати виробництва”.

Так, Базилевич В.Д. визначає прибуток як різницю між валовим доходом (виручкою від реалізації продукції) та бухгалтерськими зовнішніми витратами виробництва. За А.Н. Азріліяном, Б.А. Райзбергом, Л.М. Лозовским “прибуток – різниця між виручкою від реалізації продукту господарської діяльності і сумою витрат факторів виробництва на цю діяльність в грошовому вимірнику”. А.Б. Борисов розглядає прибуток, як форму чистого доходу, що представляє собою різницю між ціною по якій реалізується продукція і повною собівартістю його виробництва і реалізації.

Спільними рисами у даних визначеннях є однорідність в тлумаченні бухгалтерських категорій, що виступають складовими алгоритму визначення прибутку. Дані визначення є прийнятними для системи бухгалтерського обліку, тобто на основі їх, використовуючи масив економічної інформації про діяльність підприємства, сформований в процесі ведення обліку, можна

визначити фінансовий результат. Як недолік можна розглядати те, що за даною методикою ми розрахуємо проміжний фінансовий результат – валовий прибуток, значення якого, за ступенем цінності для користувачів, є меншим, це пов’язується з неврахуванням результатів від здійснення господарських операцій фінансової та інвестиційної діяльності підприємства.

Використовуючи нормативно-правове забезпечення системи бухгалтерського обліку вище наведені визначення можна подати у вигляді: “валовий прибуток розраховується як позитивна різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)”.

2. Визначення, що характеризують всю сукупність здійснених господарських операцій (Ф.Ф. Бутинець, Д.Д. Гордієнко, А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Н.О. Марценяк, Л.М. Чернелевський). Визначення прибутку наведені в довідковій літературі за редакцією даних авторів відповідає визначенню в П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”. Дана відповідність є бажаною тому, що однакове трактування в довідковій літературі та нормативно-правовому забезпеченні організації та ведення бухгалтерського обліку, забезпечує усунення розбіжностей у трактуванні сутності прибутку різними користувачами інформації, в залежності від потреб.

Поряд з чітко регламентованими визначеннями необхідно дослідити дещо модифіковані. За В.Г. Златогоровим прибуток – сума грошових коштів, на яку

доходи перевищують витрати. Але зважаючи на те, що дохід виникає в умовах коли грошові кошти фактично ще не надійшли на рахунок чи в касу підприємства – дебіторська заборгованість, то трактування сутності прибутку як різниці між доходами та витратами в грошовій формі з практичної точки зору не завжди виправдане. Вказаний недолік в певній мірі усувається у визначенні К. Ноубса “прибуток – перевищення доходів над витратами у визначеному періоді. Доходи і витрати відносяться до визначеного періоду, але це необов’язково надходження і виплати за цей період, тобто зберігається принцип порівнянності”.

3. Інші визначення (В.В. Волошин, А.Н. Филоненко, С.Н. Березовенко, І. Бернар, Ж-К Коллі, Л.М. Алексеєнко, В.М. Олексієнко, А.В. Мойсєєв). Визначення прибутку, як суми, що залишається після того, як підприємство сплатило за всіма своїми рахунками (зобов’язаннями), суперечить принципу бухгалтерського обліку – принципу нарахування та відповідності доходів та витрат, тому, що зобов’язання можуть погашатися в звітному періоді, а пов’язані з ними витрати в ходити в розрахунок фінансового результату в попередньому. Трактування суті прибутку І. Бернаром, Ж.К. Коллі “... різниця між всіма надходженнями підприємства і всіма витратами, пов’язаними з виробництвом і реалізацією товарів і послуг” не має чіткого тлумачення його складових, адже під надходженнями підприємства можна розуміти, і суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг), і суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг), надходження від розміщення цінних паперів, які згідно національних положень не визнаються доходами підприємства. Витрати, пов’язані з виробництвом, реалізацією товарів і послуг не відображають усієї сукупності витрат, тому дане визначення не відображає чіткого алгоритму розрахунку чистого прибутку в нинішніх умовах господарювання підприємств.

Алексеєнко Л.М. розглядає бухгалтерський прибуток, як категорію одержану внаслідок ревалоризації активів чи

ревалоризації пасивів (амортизації). Ревалоризація, згідно даного джерела, це відновлення обміну паперових грошей на золото; те саме, що ревальвація. Тому дане трактування є досить заплутаним навіть для спеціалістів в галузі економіки та бухгалтерського обліку. Використання у тлумаченні прибутку категорій “активу” та “пасиву”, пояснюється можливістю трактувати прибуток, як фактичний приріст власного капіталу протягом звітного періоду.

В економічному словнику-довіднику А.В. Мойсєєва “прибуток – різниця між затратами на виробництво і ціною по якій ці вироби реалізуються”, тобто дане визначення є неприйнятним, так як перевищення витрат над доходами характеризується негативним фінансовий результатом – збитком. Для тлумачення сутності прибутку в даному випадку необхідно було б зазначити, що прибуток – від’ємне значення різниці між затратами на виробництво і ціною по якій ці вироби реалізуються. Але ж базуючись на положення бухгалтерського обліку, для визначення кінцевого результату необхідно порівнювати доходи з понесеними витратами, а не навпаки.

Диференційовані підходи до трактування сутності та методики розрахунку позитивного фінансового результату – прибутку, свідчать про необхідність формування базових тлумачень всіх видів фінансових результатів в нормативно-правовому забезпеченні функціонування суб’єктів підприємницької діяльності, вже на основі яких, дана бухгалтерська категорія повинна відображатися в довідковій економічній літературі. Звичайно, що багатогранність трактувань є методом удосконалення будь-якого явища, винятком не стала категорія “економічний прибуток”, але що стосується бухгалтерського прибутку, то в даному випадку доцільно тлумачити його за однією методикою визначеною положеннями бухгалтерського обліку в Україні.

Проаналізуємо визначення прибутку в нормативно-правових джерелах (див. табл. 4).

Таблиця 4. Дослідження сутності поняття в нормативно-правових джерелах

Назва джерела	Визначення поняття прибутку
Господарський кодекс України – К.: Видавничий дім “Скіф”, 2007. – 184 с. [9]	Прибуток господарського товариства утворюється з надходжень від його господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З економічного прибутку товариства сплачуються передбачені законом податки та інші обов’язкові платежі, а також відсотки по кредитах банків і по облигаціях
Про господарські товариства: Закон України від 19 вересня 1991 року № 1577-ХІІ // Правова бібліотека “ІНФОДИСК” [30]	Прибуток товариства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З балансового прибутку товариства сплачуються проценти по кредитах банків та по облигаціях, а також вносяться передбачені законодавством України податки та інші платежі до бюджету
Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 22 квітня 1997 року № 283/97-ВР // Правова бібліотека “ІНФОДИСК” [31]	Об’єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку, та суму амортизаційних відрахувань (ст. 3)
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 № 87 // Правова бібліотека “ІНФОДИСК” [25]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати

Згідно п. 5 ст. 87 Господарського кодексу України, прибуток господарського товариства утворюється з надходжень від його господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З економічного прибутку товариства сплачуються передбачені законом податки та інші обов’язкові платежі, а також відсотки по кредитах банків і по облигаціях.

З наведеного твердження випливає, що економічний прибуток – це різниця між надходженнями підприємства в результаті господарської діяльності та матеріальними витратами, прирівняних до них витрат, витратами на оплату праці.

Чистий прибуток – зменшення економічного прибутку на суму нарахованих та сплачених податків та інших обов’язкових платежів, відсотків по кредитах банків і по облигаціях.

Наведені визначення містять складові (надходження підприємства, прирівняні витрати до матеріальних витрат), які не мають чіткого трактування в сфері бухгалтерського обліку, що дає можливість багатоаспектного

підходу до розрахунку прибутку. Тобто прибуток, алгоритм його визначення характеризує сутність даної категорії, але не містить чітко вираженого практичного спрямування. Поряд з цим не доцільно прирівнювати витрати по сплаті податків з витратами по сплаті відсотків за кредитами та облигаціями, останні відносяться до витрат фінансової діяльності, перші (витрати пов’язані зі сплатою податку на прибуток) слугують від’ємною величиною при переході від фінансового результату звичайної діяльності до оподаткування до фінансового результату звичайної діяльності.

Аналогічні результати дослідження дає нам характеристика Закону України “Про господарські товариства”, основною відмінністю є зміна назви “економічний прибуток” на “балансовий прибуток”(ст. 15).

Як вже було зазначено, єдиним прийнятним визначенням прибутку, величину якого можна розрахувати на основі інформації одержаної в системі бухгалтерського обліку є трактування, яке дає нам положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”:



“прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати”. Дане тлумачення хоча і має загальний характер, але саме воно, разом із використанням інших положень, що визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати підприємства, її розкриття у фінансовій звітності, надає можливість визначити кінцевий фінансовий результат на основі даних бухгалтерського обліку.

Тому поряд із визначеннями прибутку з економічної точки зору в довідковій літературі необхідно розкривати значення поняття “бухгалтерський прибуток”, використовуючи при цьому трактування прибутку наведене в П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”.

Використовуючи основні положення щодо визнання та оцінки доходів і витрат, а також зміст статей звіту про фінансові результати, можна сформулювати наступне визначення бухгалтерського прибутку: “прибуток – різниця між доходами та витратами отриманими та понесеними в результаті здійснення господарських операцій операційної, інвестиційної та фінансової діяльності”. При розрахунку прибутку за даним визначенням необхідно дотримуватися наступних умов: витрати беруться лише ті, що понесені для отримання доходів; в розрахунку використовувати тільки ті доходи і витрати, які визнаються такими згідно положень; чітко дотримуватись послідовності співставлення доходів і витрат; віднесення доходів і витрат до одного звітного періоду; попередньо класифікувати доходи і витрати підприємства в залежності від виду діяльності.

Трактування сутності прибутку з точки зору оподаткування його, чітко визначає алгоритм розрахунку “... зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку, та суму амортизаційних відрахувань” (ст. 3). Склад валових доходів та витрат, методика визначення амортизаційних відрахувань розкривається в Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств”.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Проведене дослідження дозволяє сформулювати ряд висновків та пропозицій щодо трактування сутності прибутку в системі функціонування підприємства:

1. Наявність значної кількості трактувань сутності прибутку: економічний, бухгалтерський, податковий аспекти.

2. Необхідність групування визначень прибутку за інформаційними джерелами, що застосовуються при визначенні даної категорії.

3. Величина прибутку, визначена на основі інформації системи бухгалтерського обліку має найбільшу практичну спрямованість, так як використовує у своєму розрахунку терміни, які визначаються в процесі господарської діяльності підприємства. Але даний алгоритм визначення не задовольняє інформаційних потреб всіх користувачів, що потребує розроблення різних методик, розрахунок прибутку за якими, базувався б на загально визначених категоріях нормативно-правового забезпечення діяльності підприємства.

Зважаючи на велику роль, яку відіграє прибуток з точки зору зростання добробуту населення (власників та потенційних власників підприємства), основним перспективним напрямком в подальших дослідженнях необхідно бачити: процес удосконалення методик розрахунку кінцевого фінансового результату, який б характеризував справедливий розподіл прибутку, між його суб’єктами (власниками, працівниками, державою, суспільством).

#### Список використаної літератури:

1. Антошкіна Л.І. Словник-довідник бухгалтера: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Л.І. Антошкіна, О.В. Вороновська, Н.В. Рунчева. – Донецьк: Юго-Восток, 2005. – 70 с.

2. Базилевич В.Д., Базилевич К.С. Ринкова економіка: основні поняття і категорії: Навч. посіб. – К.: Знання, 2006. – 263 с.

3. *Бернар И., Колли Ж-К.* Толковый экономический и финансовый словарь в двух томах. Под общей редакцией Л.В. Степанова. Редактор Рыбанов В.Б. – Москва: “Международные отношения”, 1997. – 760 с.
4. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 5-е изд. Доп. и перероб. – М.: Институт новой экономики, 2002. – 1280 с.
5. *Борисов А.Б.* Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.
6. Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 224 с.
7. Внешнеэкономический толковый словарь / Под Ред. И.П. Фаминского. – М.: ИНФРА – М, 2000. – 512 с.
8. Генеза ринкової економіки: Терміни, поняття, персоналії. За наук. ред. Г.І. Башнянина і В.С. Іфтемічук. – К.: “Магнолія плюс”, 2004. – 688 с.
9. Господарський кодекс України – К.: Видавничий дім “Скіф”, 2007. – 184 с.
10. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т 3 / Ред кол. С.В. Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2002. – 952 с.
11. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т. 2 / За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2006. – 568 с.
12. Економічний словник / За ред. П.І. Багрія, С.І. Дорогунцова. – К., 1973. – 621 с.
13. Економічний тлумачний словник: власність, приватизація, ринок цінних паперів / Л.М. Алексеєнко, В.М. Олексієнко. – Тернопіль: Астон, 2003. – 672 с.
14. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / Гордієнко Д.Д. – К.: КНТ, 2006. – 308 с.
15. Енциклопедичний словник бізнесмена: Менеджмент, маркетинг, інформатика / Під заг. ред. М.І. Молдованова. – К.: Техніка, 1993. – 856 с.
16. *Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С.* Фінансовий словник. – 2-ге видання, виправлене і доповнене. – Львів: Видавництво “Центр Європи”, 1997. – 576 с.
17. *Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.* Фінансово-економічний словник. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2005. – 714 с.
18. *Іфтемічук В.С., Іфтемічук М.В.* Економічний словник-довідник. – Чернівці, “Прут”, 1997. – 240 с.
19. Краткий экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 3-е изд. – М.: Институт новой экономики, 2005. – 1088 с.
20. *Лазовский Л.М., Райзберг Б.А., Ратновский А.А.* Универсальный бизнес-словарь. – М.: ИНФРА, 1999 – 640 с.
21. *Малюга Н.М.* Прибуток як економічна категорія та об’єкт бухгалтерського обліку // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2004. – № 2(28). – С. 119-130.
22. *Марценяк Н.О., Лацак В.В.* Понятійно-термінологічний словник з контролю, аудиту та ревізії. – Чернівці, 2005. – 103 с.
23. Ноубс К. Карманный словарь-справочник бухгалтера: Пер. с англ. / Под ред. М.С. Киселева и С.А. Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1993. – 200 с.
24. Политэкономический словарь / Под ред. Е.Ф. Борисова, В.А. Жамина, М.Ф. Макаровой. – М.: Издательство политической литературы, 1972. – 368 с.
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.
27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 “Прибуток на акцію”: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16 липня 2001 № 344 // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.
29. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996 – XIV // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.
30. Про господарські товариства: Закон України від 19 вересня 1991 року № 1577-ХІІ // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.
31. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 22 квітня 1997 року № 283/97-ВР // Правова бібліотека “ІНФОДИСК”.
32. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – М.: ИНФРА, 1996. – 496 с.
33. Словник сучасної економіки Макміллана / Пер. з англ. – К.: “АртЕк”, 2000. – 640 с.
34. Справочник экономиста-международника / В.В. Волошин (рук.), А.Н. Филоненко, С.Н. Березовенко. – К.: Политиздат Украины, 1990. – 399 с.
35. Статистический словарь / Под. ред. А.Я. Боярского, А.И. Ежова, М.В. – М., 1965. – 707 с.
36. Статистический словарь / Гл. ред. М.А. Королев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 623 с.
37. Термінологічний словник з бухгалтерського обліку, економічного аналізу і аудиту / Укл. Л.М. Чернелевський, О.В. Овдій, Л.М. Стиренко, Т.В. Терещенко: Нац. ун-т харч. технологій. – К.: НУХТ, 2003. – 82 с.
38. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов / Под ред. Н.Г. Сычева, В.В. Ильина. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 272 с.
39. Финансово-кредитный словарь. Т. II. А-Й / Под. ред. В.Ф. Гарбузова. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 511 с.
40. Юридический словарь / Под. ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1152 с.
41. Экономический словарь-справочник / Под ред. А.В. Моисеева. – М.: Просвещение, 1978. – 240 с.
42. Энциклопедический словарь по экономике. В.Г. Золотогоров. Минск. – “Полымя”. – 1997 р. – 571 с.
- КУЗЬ Василь Іванович – здобувач кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету; викладач-стажист кафедри обліку, аудиту і економічного аналізу Буковинської державної фінансової академії
- Наукові інтереси:  
– дослідження проблем обліку та розподілу прибутку акціонерних товариств