

ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ І РОЗПОДІЛ ПРИБУТКУ

Обґрунтовано значення принципів формування інформації про фінансові результати і розподіл прибутку в системі бухгалтерського обліку для потреб управління

Постановка проблеми. Система управління економічною інформацією фінансово-господарської діяльності підприємства базується на принципах, тісно пов'язаних з функціональними процесами на підприємстві. У вітчизняній літературі практично не висвітлені принципи формування інформації про фінансові результати та розподіл прибутку. Немає необхідності доводити те, що ринкова економіка і прибуток – поняття нерозривно пов'язані. Тому відображення в обліку різних показників прибутку, що відображають різні сторони його сутності, підвищує інформативність бухгалтерського обліку, забезпечуючи тим самим його багатофункціональність, яка, у свою чергу, і дозволить встановити прозорість багатьох економічних процесів. Проте, методологічні і методичні основи формування інформації про прибуток до цього часу чітко не встановлені, оскільки в одних випадках необхідним є їх уточнення та обґрунтування стосовно досліджуваних об'єктів, а в інших випадках вони просто відсутні.

Аналіз досліджень та публікацій. Проблеми розподілу прибутку постійно знаходились в центрі уваги вчених. Серед видатних зарубіжних вчених, які зробили вагомий внесок у висвітлення питань формування та визначення фінансових результатів в бухгалтерському обліку на різних історичних етапах, слід назвати: Й. Бетге, Г.Л. Бикову, Т. Вельтона, О.М. Галагана, П. Гарньє, Е. Купера, В.Д. Новодворського, В.Ф. Палія, В. Рігера, Ж.Ж. Рішара, А.К. Рошаховського, Є.Є. Сіверса, Я.В. Соколова, Е. Шмаленбах та ін.

Значний внесок у дослідження питань обліку доходів і фінансових результатів діяльності, зробили українські вчені: Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, З.В. Гуцайлюк, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, Ю.І. Осадчий, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, Л.К. Сук, М.Г. Чумаченко та інші. Але з багатьох об'єктивних причин наші попередники не могли передбачити ті фактори, які сьогодні впливають на принципи формування інформації про фінансові результати і розподіл прибутку.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо принципів формування інформації про фінансові результати і розподіл прибутку в сучасних умовах господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Прибуток, відома з давніх часів категорія, займає одне з центральних місць серед сукупності проблем, що стоять перед суспільством. Вона хвилює економічну науку і господарську практику впродовж багатьох сторіч. Особливо актуальною ця проблема стає на сучасному етапі розвитку економіки у зв'язку із зростанням дефіциту сировинних ресурсів, посиленням конкуренції, глобалізацією бізнесу, збільшенням підприємницьких ризиків. У ринковій економіці виживають і успішно функціонують лише ті підприємства, які порівнюють свої доходи з витратами та величиною вкладеного капіталу. Для успішної роботи суб'єкти господарювання повинні прагнути до підвищення ефективності своєї діяльності на основі раціонального використання ресурсного потенціалу, збільшення прибутковості підприємства. У зв'язку з цим, змінюється підхід до оцінки ефективності функціонування підприємства. У плановій економіці, орієнтованій на збільшення обсягу товарообігу, основна увага приділялася таким показникам ефективності, як продуктивність праці і фондівіддача. У ринковій економіці, де цільовою функцією суб'єкта господарювання є максимізація прибутку, на перше місце виходить фінансовий блок показників ефективності, в основу яких закладено прибуток. Причому в сучасних умовах господарювання показник прибутку є не лише основним показником господарської діяльності, але й показником, здатним забезпечити подальший розвиток підприємства, накопичити його ресурсний потенціал, створити сприятливі умови для матеріального стимулювання праці персоналу. Саме тому, одним з актуальних завдань сучасного етапу розвитку економіки є оволодіння керівниками та фінансовими менеджерами прогресивними методами ефективного управління формування прибутку в процесі господарської діяльності.

Ефективне управління формуванням прибутку передбачає побудову на підприємстві відповідних організаційно-методичних систем забезпечення цього управління, знання механізмів формування прибутку, використання сучасних методів його аналізу та планування. За останні роки опубліковано багато праць, присвячених поняттю прибутку та можливим напрямам і шляхам його збільшення в сучасних умовах. Слід зазначити, що погляди сучасних дослідників на суть прибутку в основному збігаються, і проблема полягає лише у визначенні найбільш ефективних методів його аналізу, формування і планування шляхів його збільшення. Вчені сходяться на думці про те, що прибуток – це основний показник господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Однак, не дивлячись на схожість думок про сутність прибутку, до критеріїв і індикаторів його оцінки висуваються різні вимоги. Дані питання,

недостатньо розроблені стосовно перехідного періоду. Багато проблем, що відносяться до цієї сфери, трактуються по-різному. На сьогоднішній день відсутня єдина система показників прибутку, не існує єдиної думки щодо конкретних форм та методів розрахунку прибутку, методики його аналізу, пошуку шляхів підвищення прибутку і рентабельності.

Прибуток – це основне джерело фінансових ресурсів підприємства, пов'язане з отриманням валового доходу, він є найважливішою економічною категорією і основною метою діяльності будь-якого об'єкта господарювання. Як економічна категорія прибуток відображає чистий дохід, створений у сфері матеріального виробництва, і виконує ряд функцій.

По-перше, прибуток характеризує економічний ефект, отриманий в результаті діяльності підприємства. Отримання прибутку на підприємстві означає, що отримані доходи перевищують всі витрати, пов'язані з його діяльністю.

По-друге, прибуток володіє стимулюючою функцією. Це пов'язано з тим, що прибуток є одночасно не лише фінансовим результатом, але і основним елементом фінансових ресурсів підприємства. Тому підприємство зацікавлене в отриманні максимального прибутку, оскільки це є основою для розширення виробничої діяльності, науково-технічного і соціального розвитку підприємства, матеріального заохочення працівників.

По-третє, прибуток є одним з найважливіших джерел формування бюджетів різних рівнів.

У зв'язку з тим, що доходи і витрати є основними елементами структури прибутку, методологічні і методичні основи їх відображення є найважливішою складовою частиною базових процедур розрахунку фінансових результатів. В основу визначення фінансових результатів закладено методологічний принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. Не дивлячись на різні трактування цього принципу, його суть зводиться до встановлення взаємозв'язку між доходами і витратами в певному звітному періоді при дотриманні базисних умов. Іншим принципом є принцип безперервності. Окрім необхідності складання звітності, застосування цього принципу вимагає здійснення витрат, пов'язаних з виробничим розвитком підприємств. Очевидно, що його тривале функціонування в умовах ринкової економіки неможливе без спрямування частини капіталу на підтримку розвитку підприємства розширення його виробництва. Цю ж обставину зумовлює необхідність створення найрізноманітніших резервів, які необхідні підприємству для вирішення своїх завдань в майбутньому за рахунок збільшення витрат, в основному пов'язаних з виробництвом. Крім того, розширення виробництва вимагає й капіталізації частини витрат.

Ще одним принципом, що впливає на розмір прибутку, є принцип обачності. Застосування цього принципу породжує правило найменшої оцінки, згідно якого при знеціненні оборотних активів, коли їх ринкова вартість на звітну дату менша, ніж вартість на дату придбання, ця різниця визнається збитком. Разом з тим, перевищення ринкової вартості над собівартістю запасів як дохід в обліку не визнається.

Ці методологічні принципи породжують відповідні прийоми капіталізації і резервування. Саме вони дозволяють в системі визначення кінцевого прибутку залежно від цілей управління підприємством включати в нього або виключати специфічні витрати і такі ж доходи, і тим самим, впливати на величину прибутку. Таким чином, вказані прийоми є найрезультативнішими методологічними способами регулювання величини прибутку.

Застосування розглянутих принципів сприяє розробці спеціальних правил визнання і визначення величини доходів і витрат. Визначення їх величини – це вимірювання вартості тих об'єктів обліку, які підприємство класифікує як свої доходи і витрати. При цьому під вартістю доходу розуміється ціна продукції, товарів і послуг, визначена відповідним договором, тобто мова йде про визначення вартості доходів від звичайних видів діяльності. У свою чергу, величина витрат за звичайними видами діяльності залежить як від способів групування витрат, так і від способів їх оцінки обраних в звітному періоді. Величина інших доходів і витрат визнається в бухгалтерському обліку в їх фактичних сумах.

Отже, методологічною основою побудови системи обліку фінансових результатів, є принципи нарахування та відповідності доходів і витрат, безперервності і обачності, результатом застосування яких є прийоми капіталізації і резервування. У свою чергу, правила визнання і визначення величини доходів і витрат, а також правило кумулятивності інформації в межах заданих методологічними принципами інформаційного поля сприяють найбільш точному визначенню кінцевого фінансового результату звітного періоду.

Проте, самим проблемним питанням, яке практично не розглядається в сучасній економічній літературі, є питання сумісності теорії і практики застосування розглянутих вище методологічних принципів. Зміна їх інформаційної сутності або незастосування вказаних принципів на практиці призведе до кардинальної зміни величини фінансового результату. Так, наприклад, незастосування принципу нарахування та відповідності доходів і витрат призведе до того, що витрати не будуть відповідати отриманим доходам, що призведе до зниження прибутку звітного періоду, і відповідно до її

завищення в подальших звітних періодах. В той же час, економічною теорією із всією очевидністю доведено, що кругооборот засобів підприємства закінчується лише тоді, коли в процесі продажу отримано грошові кошти або їх еквівалент.

При цьому однією з найважливіших вимог до бухгалтерського обліку є принцип привалювання сутності над формою. Керуючись цим принципом, можна стверджувати, що прибуток може бути отриманий лише тоді, коли він отриманий реально, коли зобов'язання перед замовником виконані. Відображення прибутку в активах, відмінних від дебіторської заборгованості дозволяє говорити про завершення кругообороту вкладеного капіталу. Лише в цьому випадку поняття розподілу прибутку набуває змісту, оскільки є що розподіляти. У підприємства, що регулярно отримує прибуток, виконує фінансові плани, така проблема не виникає, оскільки позитивний потік прибутку існує завжди.

Відповідно до цього, принцип безперервності діяльності, та його незастосування виключає використання прийомів резервування і капіталізації. Це обставина також впливає на зміну величини фінансових результатів звітного періоду. У свою чергу, застосування принципу обачності може призвести до відмови від необхідності створення резервів від знецінення оборотних активів і, навпаки, створити всі передумови для появи прихованих резервів, що також впливає на величину прибутку звітного періоду. Таким чином, застосування вказаних принципів дозволяє стверджувати, що саме вони задають значення величини чистого прибутку (чистого збитку), показника, що включається до складу власного капіталу організації.

Методологічною передумовою організації обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) є принцип історичної (фактичної) собівартості, відповідно до якого різниця між активами і зобов'язаннями підприємства, що є власним капіталом, є власністю його учасників. Наявність прибутку передбачає його розподіл за різними напрямками. У свою чергу наявність непокритого збитку породжує правила його покриття. При цьому, вибір варіанту обліку розподілу прибутку (покриття збитку) визначається позицією власників, що базується на методологічному принципі обмеження, який може бути сформований таким чином. Принцип обмеження передбачає, що відображення в обліку матеріального витрачання нерозподіленого прибутку, можливо, лише при його наявності у складі капіталу підприємства. Продовженням застосування вказаного принципу є його екстраполяція на правила покриття збитків. Таким чином, облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) базується на методологічному принципі обмеження, а методичні принципи витікають із економічної природи об'єктів, що враховуються.

Проте така методична основа направлена на формування інформації про процеси створення і вилучення прибутку лише в межах звітнього року і не може забезпечити прозорість цих процесів в ретроспективі, і, відповідно в перспективі. Слід зазначити, що, розвиток підприємства практично неможливий без здійснення інвестицій у капітал, а також інновацій у всіх сферах діяльності. У зв'язку з цим застосування принципу обмеження повинне розширити свої межі. Мова йде про обмежене витрачання прибутку на виплату доходів власникам в такому обсязі, який би забезпечував наявність прибутку, необхідною для його вкладення в розвиток підприємства. Наприклад, якщо витрачання прибутку в повному обсязі на виплату дивідендів здійснюється протягом декількох звітних періодів, очевидно, що підприємство не має перспективи розвитку в найближчому майбутньому. У свою чергу, це суперечить обліковому принципу безперервності діяльності. Тому формування в обліку інформації, пов'язаної з наявністю залишку нерозподіленого прибутку для цілей розширення обсягів діяльності, слід назвати правилом нижньої межі витрачання прибутку, яка формулюється таким чином: витрачання прибутку на виплату доходів власникам повинно поєднуватися із їх наміром продовжувати діяльність підприємства в майбутньому.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На основі проведеного дослідження встановлено, що виконання поставлених завдань вимагає нового підходу до системи бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік це складна економічна система, що складається з взаємопов'язаних між собою підсистем, кожна з яких має свої завдання, функції і способи утворення інформації у відповідності до запитів користувачів. Головною рисою, що визначає спільність всіх підсистем, полягає в тому, що на основі інформації, створеної кожною з підсистем, приймаються управлінські рішення.

Нові підходи до питань господарювання, що передбачають використання нових принципів, способів, форм і методів управління підприємством, висувають принципово інші вимоги до формування інформації про прибуток, що є кінцевою метою функціонування усієї системи бухгалтерського обліку. Така інформація є першочерговою для усіх груп користувачів і обов'язково враховується при ухваленні будь-яких управлінських рішень.

Обґрунтувавши необхідність застосування системи методологічних принципів і методичних правил формування інформації про фінансові результати та її відображення в бухгалтерському обліку ми дійшли висновку, що їх використання дозволить радикально вдосконалити систему обліку і звітності фінансових результатів, підвищити на цій основі контрольні і аналітичні можливості облікової інформації про фінансові результати для всіх груп користувачів відповідно до сучасних умов економічного розвитку підприємств.