

РОЗПОДІЛ ДОХОДІВ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО ОРІЄНТОВАНОЇ ЕКОНОМІКИ: ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ

Розглянуто необхідність розподілу доходів у векторі соціальної спрямованості та порядок бухгалтерського відображення даного процесу

Постановка проблеми. В умовах спрямованості бізнесу на отримання максимально можливого прибутку досягти врівноваження інтересів власників, працівників та соціуму в цілому можна внаслідок подолання фінансового протиріччя. Досягнення цього можливе завдяки економічному стимулюванню через розробку методики створення відповідного фонду соціального призначення в системі бухгалтерського обліку, адже даний етап розвитку бухгалтерського обліку в Україні характеризується стимулюванням працівників лише за рахунок витрат. Чинне законодавство не регламентує акумулювання найбільш ліквідних активів для провадження соціальної політики. У зв'язку з цим виникає потреба в розробці методики бухгалтерського відображення спрямування результатів господарювання на соціальні заходи, що виступатиме джерелом розвитку економіки країни.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичним та практичним питанням побудови адекватної системи бухгалтерського обліку в напрямі забезпечення соціальної рівності процесу формування та розподілу доходів присвячені праці Я.В. Соколова, Г.Г. Кірейцева, І.В. Малишева, О.Д. Гудзинського, В.К. Савчука та інших.

Метою нашого дослідження є проведення критичного аналізу порядку розподілу прибутку за відповідними фондами з метою уникнення х фіктивності.

Викладення основного матеріалу дослідження. Починаючи з 1991 р., економіка пострадянських країн характеризується суттєвими змінами, що вплинули і на характер розподілу прибутку як основного індикатора (результату) ефективності господарювання. Дана ситуація обумовлена трансформацією правового поля та диференційованим впливом відносин власності на процес розподілу прибутку та участі працівників в привласненні результатів своєї праці залежно від форми власності суб'єкта господарювання. Функціонування підприємств різних форм власності потребує перегляду та переосмислення даного процесу, зокрема, спрямування частини прибутку на розвиток соціальної інфраструктури, що виступатиме потужним мотиваційним інструментом та позначиться на ефективності функціонування суспільства в цілому та суб'єкта господарювання, зокрема.

Чинні методичні підходи щодо розподілу прибутку містять ряд суттєвих недоліків, які нівелюють їх практичну цінність, що зумовлює необхідність їх усунення. Відповідно до інструкції "Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських зобов'язань операцій підприємств і організацій" [1] рахунок 426 Фонди спеціального призначення" призначений для обліку формування та використання фондів спеціального призначення державних комерційних підприємств (фонд розвитку виробництва, амортизаційний та ін.). Спрямування частини прибутку на

формування даного фонду накопичення стосується тільки державних підприємств, акціонерних, холдингових компаній, інших суб'єктів господарювання, у статутному фонді яких більше 50 % акцій належить державі [1]. Вважаємо неправомірним даний підхід з огляду на те, що будь-який власник, враховуючи об'єктивні економічні закони відтворення, повинен підтримувати зацікавленість працівників в кінцевих результатах своєї праці.

Остаточо невирішеними для облікової науки також є деякі питання, що виникають з приводу фіктивності створення фондів за рахунок прибутку через відповідну ротацію в статтях власного капіталу без відповідного

монетарного підкріплення (тип змін в балансі за ознакою пермутації). Петрук О.М. стверджує, що наявність грошових коштів тісно пов'язана з прибутком і рухом оборотного капіталу, якщо суб'єкт господарювання виробляє і реалізує рентабельну продукцію (товари, послуги, роботи), то це є найважливішою передумовою підтримання необхідного рівня потоку грошових коштів [3, с. 235-236]. З даним твердженням важко погодитися, оскільки наявність прибутку не забезпечує наявність грошових коштів на поточному рахунку. Отже, чинна методика не враховує парадокси, пов'язані з категоріями “дохід” та “прибуток” (табл. 1).

Таблиця 1. Вплив парадоксів, пов'язаних з категоріями “дохід” та “прибуток”, на соціальну політику підприємства*

№ з/п	Парадокс	Причини виникнення даної ситуації	Вплив на соціальний захист працівників
1	2	3	4
1	Товари продані (послуги надані), оплата не надійшла, прибутку немає	Собівартість продукції перевищує ціну її реалізації	Заходи соціальної політики підприємств не проводяться
2	Товари продані (послуги надані), оплата не надійшла, а прибуток є	Виникнення дебіторської заборгованості з одночасним відображенням прибутку в пасиві балансу	Прибуток носить суто формальний характер, повністю не підкріплений високоліквідними активами, що нівелює реальність його розподілу за відповідними фондами
3	Грошей немає, а прибуток є	Фірма витратила тимчасово вільні грошові кошти на придбання матеріальних цінностей або провела оплату витрат майбутніх періодів в повному обсязі	Прибуток монетарно не підкріплений, що нівелює можливість його реального використання, в т.ч. на провадження соціальних заходів
4	Прибуток є, а підприємство оголошено банкрутом	За рахунок прибутку було придбано активи, які на даний момент не реалізовані	Заходи соціальної політики підприємств не проводяться
5	Гроші є, а прибутку немає (наявний збиток)	Підприємство застосовує демпінгові ціни, в даному періоді нарахована значна сума кредиторської заборгованості тощо	Дана ситуація свідчить про неефективність управління, що не може виступати підставою для не створення фонду соціального розвитку за рахунок створеної доданої вартості працівниками
6	Майнова маса збільшилась, а прибуток – ні	Зростання майнової маси не є підставою для збільшення прибутку, окрім випадків, якщо діюча методика дозволяє відносити такі цінності на результатні рахунки	Даний процес не пов'язаний зі створенням доданої вартості працівниками, що не потребує їх додаткового заохочення

1	2	3	4
7	Майнова маса збільшилась і прибуток збільшився також	Чинна методика дозволяє відносити цінності на результатні рахунки	Фонд соціального розвитку не створюється, оскільки це не є подією основної діяльності підприємства і участь працівників в даному процесі оцінити не можна
8	Майнова маса зменшилась, а прибуток не змінився	Виникнення дебіторської заборгованості	Дана ситуація не повинна впливати на соціальні процеси, що відбуваються на підприємстві
9	Майнова маса зменшилась і прибуток зменшився	Залежно від методики обліку, що загально визнана	Впливає на соціальні процеси на підприємстві лише в розрізі основної діяльності
10	Наявний реальний збиток, але показаний номінальний обліковий прибуток	Придбання засобів, процес окупки яких триватиме значний проміжок часу	Соціальний розвиток обмежений внаслідок досягнення стратегічних цілей підприємства
11	Одна і та ж сама сума може розглядатися або як прибуток, або як збиток	Виплата дивідендів з одного боку – це витрати фірми, з іншого – це частина її прибутку	Спрямування частини прибутку на створення фонду соціального розвитку не повинно розглядатися однобічно, тобто лише витратами, адже використання коштів даних фондів підвищить ефективність діяльності даного суб'єкта господарювання та підвищить ступінь безпеки підприємства

*Джерело: власна розробка на підставі вивчення спеціальної економічної літератури

З огляду на парадокси, пов'язані з категоріями “прибуток” та “дохід”, виділені Я.В. Соколовим [4, с. 109-112], в системі рахунків бухгалтерського обліку слід передбачити рахунок “Фонд соціального розвитку”. Даний фонд соціального розвитку буде надавати інформацію про те, яка частина власного капіталу монетарно підкріплена, тобто знаходиться на поточному рахунку як реальна сума грошових коштів, призначених для провадження адекватної соціальної політики.

До того ж, видатний теоретик Ф. Найт проголошує: “Ніколи не може бути об'єктивно і точно визначена величина прибутку в доході...” [2, с. 473].

З метою уникнення фіктивності даного фонду, тобто забезпечення можливості його реального використання пасивний рахунок “Фонд соціального розвитку” повинен бути забезпечений відповідним акумулюванням грошових коштів на активному рахунку – “Поточний рахунок для забезпечення соціального розвитку”. Доцільність вилучення

грошових коштів з обігу обґрунтовується тим, що фонд соціального розвитку створюється відповідно до питомої ваги доданої вартості у класичному її розумінні, основним джерелом формування якої виступає праця у валовому прибутку підприємства, скоригованої на коефіцієнт, що закріплений у Колективному договорі. Вважаємо за доцільне встановлення нижньої межі даного коефіцієнту у Кодексі законів про працю. Розмір даного коефіцієнту повинен встановлюватися залежно від розміру підприємства та його організаційно-правової форми. Як зазначає Ю.С. Цал-Цалко, додана вартість – це інтегрований показник участі підприємств у формуванні рівня доходів працівників, соціального забезпечення населення, бюджету держави, їх готовності до поновлення запасів активів та розширеної діяльності (приросту активів за рахунок власного капіталу) [5, с. 231]. Відповідно, даному фонду соціального розвитку має бути притаманне цільове використання коштів на проекти будівництва будинків та споруд соціальної

інфраструктури, їх утримання, винагороду працівників, підвищення ними кваліфікації відповідно до програми соціального розвитку, затвердженої на початку звітного року за поданням відповідного центру відповідальності.

Існуючі підходи до методики обліку прибутку не дозволяють повною мірою відобразити формування та використання

фондів, тому розроблено методику формування та використання фонду соціального розвитку, яка забезпечує адекватну участь працівників в розподілі доданої вартості з урахуванням парадоксів, пов'язаних з категорією "прибуток". Облікове відображення процесу фондування матиме характерні відмінності від існуючої практики (табл. 2).

Таблиця 2. Запропонований порядок бухгалтерського відображення операцій з використання коштів спеціального призначення на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Запропоновані зміни	
		Д-т	К-т
1	Відображено спрямування частини прибутку на формування фонду накопичення	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	427 "Фонд соціального розвитку"
		315 "Поточний рахунок для забезпечення соціального розвитку"	311 "Поточні рахунки в банку в національній валюті"
2	Відображено витрати на здійснення капітальних інвестицій (придбання, створення, модернізація, модифікація, реконструкція, добудова, дообладнання тощо необоротних активів) за рахунок фонду	Використання коштів фонду соціального розвитку на будівництво об'єктів соціальної інфраструктури	
		151 "Капітальне будівництво"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
		10 "Основні засоби"	151 "Капітальне будівництво"
		685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	315 "Поточний рахунок для забезпечення соціального розвитку"
		427 "Фонд соціального розвитку"	745 "Дохід від безоплатно отриманих необоротних активів"
	949 "Інші витрати операційної діяльності"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	
4	Використання коштів фонду соціального розвитку на преміювання працівників за результатами роботи	427 "Фонд соціального розвитку"	66 "Розрахунки з оплати праці"
		66 "Розрахунки з оплати праці"	315 "Поточний рахунок для забезпечення соціального розвитку"
5	Використання коштів фонду соціального розвитку на підвищення кваліфікації працюючими, оплату навчання в закладах освіти	427 "Фонд соціального розвитку"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
		685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	315 "Поточний рахунок для забезпечення соціального розвитку"

З табл. 2 видно, що запропонована методика використання фонду соціального розвитку на будівництво об'єктів соціальної інфраструктури вказує на джерело формування об'єкту необоротних активів із зарахуванням його на баланс після введення в експлуатацію. Визнання доходу від безоплатно отриманих активів, внаслідок будівництва об'єктів соціальної інфраструктури, зумовлене умовною

передачею працівниками необоротного активу, створеного за результатами їх праці. Працівники підприємства здійснюють повну передачу права власності з одночасним делегуванням з боку підприємства права користування даними об'єктами. Виділення окремого субрахунку для обліку фонду соціального розвитку та його монетарного підкріплення (поточного рахунку для забезпечення соціального розвитку) дозволить

здійснювати поточний та наступний контроль за напрямками його витрачання користувачами бухгалтерської інформації, зокрема працівниками підприємства, за результатами праці яких він створюється. Даний комплекс заходів із соціального забезпечення через виважену політику в розподілі доданої вартості забезпечить зміну статусу працівників з пасивних ресурсодежувачів на активних ресурсокористувачів як об'єктами соціальної інфраструктури, так і звітністю підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Вважаємо, що неправомірним є стимулювання працівників лише за рахунок витрат. З метою забезпечення процесу відтворення продуктивних сил основним елементом яких є працівник підприємства як фактор виробництва з іншого боку, необхідним є створення фондів соціального спрямування. Виходячи з вищенаведених причин, для обліку формування та використання фонду соціального розвитку вважаємо за доцільне введення наступних рахунків: 315 "Поточний рахунок для забезпечення соціального розвитку" та 427 "Фонд соціального розвитку". Запропоновані зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій сприятимуть підвищенню аналітичності бухгалтерського обліку через можливість відкриття аналітичних рахунків до рахунку другого порядку 427 "Фонд соціального розвитку" в розрізі центрів відповідальності, напрямів використання коштів фонду соціального розвитку.

Список використаної літератури:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р.

2. *Ковалев В.В.* Финансовый менеджмент: теория и практика. – М.: ТК Вебли, Изд-во "Проспект", 2006. – 1016 с.

3. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 420 с.

4. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. Учебное пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

5. *Цал-Цалко Ю.С.* Статистичний аналіз фінансової звітності: теорія, практика та інтерпретація. – Монографія. – Житомир: Житомирський державний технологічний університет, 2004. – 506 с.

ЛАГОВСЬКА Олена Адамівна – доцент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– проблеми облікового формування та розподілу доходів в контекст соціального виміру;

– бюджетування на промислових підприємствах