

ПРИБУТОК ЯК ЕКОНОМІЧНА КАТЕГОРІЯ В Х-ЕКОНОМІЦІ¹: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Досліджено питання соціальної справедливості розподілу прибутку в умовах Х-економіки та проведено порівняльний аналіз із порядком розподілу прибутку та соціального захисту працівників в умовах ринкової економіки

Постановка проблеми. Одержання прибутку є однією з основних цілей інноваційного розвитку виробництва, показником ефективності даного процесу, тому на дослідженні та визначенні прибутку сконцентровані матеріальні інтереси учасників розвитку виробництва. Питанням джерел формування, бухгалтерського обліку та розподілу прибутку в сучасних умовах господарювання присвячено достатньо уваги. Проте переважна більшість науковців не зупиняються на дослідженні облікових аспектів проблеми соціальної справедливості розподілу прибутку в системі “працівник-власник-держава”. На нашу думку, дане питання є актуальним, зважаючи на економічну ситуацію, яка склалась в Україні, оскільки поширення соціальної несправедливості матеріального заохочення працівників логічно призводить до суспільного дисбалансу, зниження ефективності діяльності, темпів розвитку як підприємства, так і держави в цілому. Для вирішення даного питання та формування пропозицій по усуненню поставленої проблеми доцільно розглянути систему розподілу прибутку та матеріального стимулювання в умовах Х-економіки, де соціалізація економіки досягла високого рівня.

Мета дослідження. Полягає у виявленні сутності прибутку в Х-економіці, його функцій, що визначали порядок його

облікового відображення, а також встановлення шляхів реалізації соціального захисту населення через розподіл прибутку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Усі основні аспекти обліку прибутку в Х-економіці (за часів соціалізму) розкривались в кожному радянському підручнику з бухгалтерського обліку. Серед науковців, які в своїх працях досліджували питання особливостей формування та розподілу прибутку в Х-економіці слід виділити наступних вчених: А.В. Бачурін, О.М. Галаган, О.П. Гош, Р.Г. Караєдов, Г.Г. Кірейцев, Б.Н. Коротюк, Я.В. Лебедзевич, С.І. Лушин, Н.М. Малюга, С.А. Мухін, П.П. Німчинов, Б.С. Ніколаєв, Н.Я. Петраков, Я.В. Соколов.

Проблеми бухгалтерського обліку і аудиту прибутку та фінансових результатів за часів незалежності України в кандидатських дисертаціях розкривали С.В. Бавін, Н.М. Вдовенко, О.М. Вініченко, О.В. Гаращенко, Г.С. Дергільова, О.М. Єремян, Г.М. Курило, Я.В. Лебедзевич, Л.Г. Олейнікова, О.М. Отпущеннікова, Т.В. Паєнтко, О.І. Пилипенко, В.О. Сірко, М.М. Садовенко, О.В. Хістева, Г.А. Ямборко, О.В. Ярощук, та інші. Соціальні аспекти бухгалтерського обліку в своїх дослідженнях із вчених-сучасників підіймають Ф.Ф. Бутинець, М.С. Пушкар, І.В. Жиглей.

¹ Під типом Х-економіки розуміється економіка, яка формується в умовах комунального матеріально-технічного середовища. Головним в умовах Х-економіки є інститут верховної власності, який означає, що власником основних ресурсів та засобів виробництва є суспільство в цілому. [9]. В нашій статті під типом Х-економіки ми маємо на увазі економіку за період існування СРСР.

Виклад основного матеріалу. Тривалий час серед економістів існувала думка про те, що прибуток є категорією тільки капіталістичного суспільства, яка внаслідок певних причин зберігається і при соціалізмі. Насправді прибуток, як і додаткова вартість, – це передусім категорія товарного виробництва. Будучи утвореною на основі капіталістичних виробничих відносин, вона стає категорією капіталістичного суспільства. Як пише С. Павлишенко, при соціалізмі прибуток, як і всі інші категорії товарного

виробництва, набуває іншого соціально-економічного змісту. Він утворюється на основі соціалістичних виробничих відносин і тому не відображає відносин експлуатації, як при капіталізмі, а є матеріальною базою розвитку соціалістичного виробництва, спрямованого на зростання добробуту трудящих [18, С.134]. Розглянемо існуючі підходи до трактування категорії “прибуток” різними науковцями в умовах Х-економіки (табл.1).

Таблиця. 1. Визначення категорії “прибуток” за часів соціалізму (1922-1990 р.)

Підходи до визначення	Прихильники
Прибуток з точки зору економічної теорії	
Надлишковий продукт	Б.Н. Коротюк [11]
Частина вартості додаткового продукту	М.М. Павлишенко [18]
Додатковий продукт	А.М. Бірман [5]
Диференціальний надлишковий чистий дохід	С.Р. Малютін [11],
Надлишок вартості, що залишається після здійснення простого відтворення (покриття витрат виробництва)	М.М. Павлишенко [18]
Індивідуальний додатковий дохід	В. Сафонов [11]
Чистий дохід державного підприємства	А.В. Бачурін [4], Макаров В.Г.[13]
Форма існування додаткового продукту	Б.С. Ніколаєв, Н.Я. Петраков, С.І. Лушін [17]
Найбільш загальна форма чистого доходу (реалізована в цінах вартість додаткового і частина необхідного продукту)	В.М. Батирьов, [3] Ю.З. Юрченко, М.А. Нестеровський [7]
Чистий дохід підприємства	М.М. Павлишенко [18], М.С. Атлас [2]
Додатковий чистий продукт	М.П. Осадько [7]
Прибуток з точки зору бухгалтерського обліку	
Різниця між відпускною ціною товару (оптовою або роздрібною) та плановою собівартістю	Марченко А.К. [15]
Частина чистого доходу суспільства, який накопичується даним підприємством і використовується в більшій мірі на його потреби	Макаров В.Г. [13]

Як бачимо з табл.1, переважна більшість науковців схиляється до трактування прибутку як категорії, грошового виразу, що створює додаткові, надлишкові блага в економіці. Такі формулювання визначень зумовлені про особливостями функціонування Х-економіки – потреба у створенні лише необхідного продукту в економіці, та жорстке регулювання норми прибутку.

В умовах Х-економіки прибутку були притаманні наступні функції [16, С.10] :

1. Прибуток був одним із найважливіших джерел накопичення та

поповнення доходної частини державного бюджету;

2. Утворював матеріальну базу господарського розрахунку, економічної самостійності, самофінансування підприємств;

3. Разом із нормою прибутку (рентабельності) виступав одним із критеріїв рівня економічної ефективності функціонування окремих підприємств та галузей в цілому;

4. Розподільча функція, що полягає в розподілі додаткового продукту між окремими товарами, підприємствами, галузями і т.д.

Вищеназвані функції в першу чергу ілюстрували наявність на екстенсивних підходів до розвитку економіки країни в цілому, просте відтворення виробництва, вони проголошували застосування принципів економічної самостійності та самофінансування підприємств. В подальшому дані принципи не знайшли свого застосування на практиці через цілеспрямовану політику держави та її фінансові важелі впливу. Особливу увагу хочемо звернути на четверту – розподільчу функцію прибутку, завдяки якій в Х-економіці здійснювався соціальний захист працівників, шляхом обов’язкового акумулювання нормативної частини отриманого прибутку у фондах матеріального стимулювання. Дана функція набуває актуальності в сучасних ринкових умовах господарювання, оскільки в українській економіці механізм матеріального стимулювання та захисту працівників позбавлений достатньої державної підтримки.

Розглянемо особливості визначення прибутку в умовах Х-економіки.

Фактична сума прибутку в умовах Х-економіки визначалась як різниця між вартістю реалізованої продукції (вартість по оптовим цінам промисловості) та повною собівартістю разом із податком з обороту. На тих підприємствах, які не сплачували податок з обороту, прибуток визначався як різниця між вартістю реалізованої продукції за оптовими цінами підприємства та повною собівартістю. Для визначення фінансового результату в Х-економіці використовувався рахунок “Реалізація”. По дебету рахунку відображалась виробнича собівартість та позавиробничі витрати (тобто повна собівартість), а також податок з обороту. По кредиту рахунку відображалась виручка від реалізації. Таким чином на даному рахунку порівнювалась фактична повна собівартість та оптова вартість реалізованої продукції, і визначався фінансовий результат – кредитове сальдо по рахунку “Реалізація” засвідчувало прибуток від реалізації, дебетове – відповідно збиток [13, С.127]. Вищенаведений порядок визначення прибутку відображався на бухгалтерських рахунках наступним чином (табл. 2):

Табл. 2. Порядок визначення прибутку в Х-економіці

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано платіж за реалізовану продукцію по оптовій ціні	Рахунок “Розрахунковий рахунок”	Рахунок “Реалізація”
2.	Списано фактичну собівартість реалізованої продукції (на рахунку “Готова продукція записи здійснюються розгорнуто – враховується сума планової собівартості та її відхилення)	Рахунок “Реалізація”	Рахунок “Готова продукція”
3.	Списано вартість тари, витраченої на упакування реалізованої продукції	Рахунок “Позавиробничі витрати”	Рахунок “Сировина і матеріали”
4.	Списано витрати по реалізації продукції на повну собівартість реалізованої продукції	Рахунок “Реалізація”	Рахунок “Позавиробничі витрати”
5.	Нараховано податок з обороту	Рахунок “Реалізація”	Рахунок “Розрахунки з бюджетом”
6.	Визначено фінансовий результат від реалізації – прибуток	Рахунок “Реалізація”	Рахунок “Прибутки та збитки”
7.	Здійснені відрахування із прибутку на утворення фонду матеріального стимулювання	Рахунок “Вилучені кошти за рахунок прибутку”	Рахунок “Фонди економічного стимулювання та спеціального призначення”
8.	Визначено фінансовий результат від реалізації – збиток	Рахунок “Прибутки та збитки”	Рахунок “Реалізація”

Аналізуючи дані таблиці 2 можна стверджувати, що рахунок “Реалізація” призначений для відображення фінансового результату у СРСР є аналогічним до класу рахунків 7 “Доходи” національного Плану рахунків, що застосовується в Україні з 2000 р., а саме рахунків 70 “Дохід від реалізації” та рахунку 79 “Фінансові результати”. Особливістю є те, що держава в умовах Х-економіки чітко регламентувала норматив сплати частини прибутку у фонди економічного стимулювання, та рівень прибутку, який може залишатися у підприємства для вільного розпорядження (розширеного відтворення засобів виробництва). Такий механізм забезпечував стабільний соціальний захист працівників, незалежно від фінансового результату діяльності підприємства за звітний період – у разі збиткової діяльності – фонди поповнювались за рахунок держави власних оборотних засобів, або шляхом зниження витрат виробництва. Згодом з 1984 р. було апробовано застосування фонду резервів на деяких промислових підприємствах, а з 1987 р. було введено зміни у законодавство щодо обов’язковості його формування. Даний фонд формувался за рахунок прибутку у розмірі 5 % нормативу власних оборотних засобів, і був призначений для формування фондів економічного стимулювання в разі збиткової діяльності підприємства за звітний період.

Перед тим, як розглянути детальніше процес фондоутворення, зупинимось на особливостях розподілу прибутку в Х-економіці.

В систему розподілу прибутку промислових підприємств в Радянському Союзі вносились досить часто суттєві корективи, зокрема зміни стосувались основного Закону СРСР “Про державне підприємство (об’єднання)” (в 1965-1966, 1979, 1984 та 1987 рр.).

Економічною теорією ще за часів Х-економіки розроблено ряд методів розподілу прибутку промислових підприємств.

Більшість із них пройшло тривале практичне випробовування.

Розглянемо кожний із методів розподілу прибутку, що використовувався в Радянському Союзі на промислових підприємствах:

1. Витратно-сальдовий метод (застосовувався протягом 1930-1965 р.) – величина прибутку, що залишалась у повному розпорядженні підприємства визначалась виходячи із майбутніх витрат на вдосконалення виробництва та матеріальне стимулювання робітників, покращення умов їх праці та рівня життя. Такі витрати жорстко регламентувались (навіть в найбільш розвинутих галузях промислового виробництва вони не повинні були перевищувати 7 % від фонду заробітної плати). Інша частина прибутку, що залишалась після відрахувань сплачувалась у формі єдиного сальдового платежу до державного бюджету. На думку багатьох вчених, головний недолік даного методу – відсутність економічної обґрунтованості форми централізації прибутку [16, С.64].

2. Нормативно-сальдовий метод (застосовувався протягом 1965-1979 р.) – значна частина прибутку централізується в державному бюджеті за стабільними, заздалегідь визначеними нормативами. Величина надходжень ставиться в пряму залежність від умов виробництва: система розподілу набуває адресності, стимулюється ефективне використання виробничих ресурсів (засобів виробництва, трудових ресурсів і т.д.) [16, С. 67].

3. Нормативно-дольовий метод (застосовувався протягом 1979-1983 р.) – є модифікацією нормативно-сальдового методу – передбачає централізацію частини прибутку в державному бюджеті за встановленими галузевими та народногосподарськими нормативами, та множення суми прибутку, що залишився після відрахувань, на коефіцієнт дольового розподілу прибутку, що встановлювався державою [16, С. 68].

4. Дольовий метод (набув широкого розповсюдження в економічній літературі, але не знайшов практичного застосування) – передбачає, що частина прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства визначається, виходячи із потреб підприємства. Інша частина прибутку перераховується в державний та місцевий бюджет, та відповідні галузеві фонди [16, С. 69].

5. Нормативний метод – весь прибуток розподіляється на основі нормативів.

Розподіл прибутку в СРСР після економічної реформи 1965-1966 р., із запровадженням Закону СРСР “Про державне підприємство” здійснювався наступним чином:

– в першу чергу в бюджет вносились плата у фонди, фіксовані (рентні) платежі, а також сплачувався відсоток за користування кредитом;

– після внесення цих платежів переважно за рахунок прибутку формувались фонди економічного стимулювання: розвитку виробництва, матеріального заохочення, соціально-культурних заходів та жилого будівництва;

– із частини прибутку, що залишилась, здійснювалося погашення кредиту, наданого на капітальні вкладення, здійснювалось фінансування капітального будівництва, приросту власних оборотних засобів та покриття інших витрат, в межах сум, що були передбачені планом, а також відрахування в резерв для надання фінансової допомоги та на інші цілі у відповідності із рішенням влади СРСР;

– різниця між загальною сумою реалізованого прибутку та зазначеними вище платежами та відрахуваннями, а також тієї частини прибутку, яка спрямовувалась на покриття планових витрат підприємства, перераховувалась в бюджет у формі внесків вільного залишку прибутку.

На підприємствах, що працювали в кращих ніж середні умовах, створювався “надлишковий” прибуток. Він виникав внаслідок:

– використання кращих природних умов господарювання (як правило, це сільське господарство та промисловість);

– підвищеної продуктивності праці, що є наслідком використання більш сприятливих економічних умов, створених суспільством;

– підвищеної продуктивності праці, що є наслідком використання більш сприятливих економічних умов, створених самим виробничим колективом підприємства;

– недосконалої ціноутворення, тобто виготовлена продукція поділяється на вигідну та невигідну – внаслідок дії закону попиту і пропозиції.

При цьому, такий “позаплановий” прибуток, при його перевиконанні на 3 % розподілявся між підприємством та державою порівну, а якщо план по реалізації прибутку перевиконувався на величину більше ніж 3 % – тоді частка підприємства зменшувалась вдвічі, тобто підприємство отримувало лише 25 % надприбутку. Таким чином, за соціалізму такий розподіл прибутку пояснювався наступним: *необґрунтовано отриманий прибуток стягувався необґрунтованими методами*. Як зазначено у Законі Союзу радянських соціалістичних республік “Про державне підприємство (об’єднання)” N 7284-XI від 30 червня 1987 року (Стаття 17, п .8): “Необґрунтовано одержаний підприємством прибуток у результаті порушень державної дисципліни цін, недодержання стандартів і технічних умов підлягає вилученню в бюджет (за рахунок госпрозрахункового доходу колективу) і виключається із звітних даних про виконання плану. Підприємство, що допустило завищення цін і одержання необґрунтованого прибутку, додатково сплачує в бюджет штраф у розмірі незаконно одержаного прибутку за рахунок госпрозрахункового доходу колективу. При завищенні виробником ціни на продукцію (роботи, послуги) споживач має право розірвати укладений договір на її поставку”.

Причини відхилення планового прибутку від фактичного:

1. Галузеві відмінності в умовах виробництва;

2. Існуючі протиріччя між вартістю товару та споживчою вартістю (не вся матеріалізована в товарі праця отримує суспільне визнання, особливо це стосується додаткової праці – частина товару не реалізовується, частина реалізується за

зниженими цінами, за рахунок в першу чергу зменшення реалізованого прибутку);

3. Невідповідність норм амортизації основних засобів ступеня їх фактичного та морального зношування.

Узагальнимо вищенаведені особливості визначення і формування прибутку за часів Радянського Союзу з точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку на рис. 1.



Рис. 1 Порядок розподілу прибутку в X-економіці з точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку

Основна відмінність у методиці розподілу прибутку за часів соціалізму – наявність різноманітних фондів економічного стимулювання. Фонди економічного стимулювання почали створюватися на виробничих підприємствах в СРСР у відповідності до рішення вересневого (1965 р.) Пленуму ЦК КПРС. Основна метою їх створення – перехід до колективного стимулювання, на відміну від попереднього “неефективного індивідуального стимулювання”.

Для формування фондів економічного стимулювання використовувався так званий нормативний метод розрахунку, коли державою регулювався та чітко встановлювався норматив відрахування. Проте ефективність застосування даного методу знижувалась через наявність певних недоліків:

– відсутність необхідного рівня обґрунтованості планів, планування від досягнутого призводило до того, що однакові фонди економічного стимулювання “зароблялись” із різним ступенем мобілізації

внутрішніх резервів підприємства. Внаслідок цього знижувалась основна стимулююча функція даних фондів;

– нормативи відрахувань у фонди мали нестабільний характер і часто переглядалися державою;

– через існуючий основний показник реалізації продукції за наявності суттєвих недоліків у ціноутворенні, змушувало підприємства до випуску матеріалоемної продукції, більш дорогої як один із легких шляхів формування заохочувальних фондів підприємства, внаслідок чого часто здійснювалося нераціональне використання ресурсів;

– невиправдано велика кількість фондоутворюючих показників ускладнювала розрахунок фондів.

На думку радянських вчених, для того, щоб внески у фонди соціального захисту стали активним інструментом впливу на виробництво, необхідно було:

– встановити галузеву (міжгалузеву) диференціацію нормативів відрахування у фонди з урахуванням встановлених для галузі нормативів, строків окупності капітальних вкладень та тривалості обороту фондів;

– встановити внутрішньогалузеву диференціацію нормативу із врахуванням структури виробничих фондів;

– встановити кількісний зв'язок прибутку, що включається в оптові ціни, із величиною плати за фонди;

– скасувати невиправдані пільги по сплаті у фонди.

З 1 січня 1988 р. було створено новий порядок формування фондів економічного стимулювання (у відповідності до Закону СРСР “Про державне підприємство (об’єднання)”). Сутність нової системи зводилась до нормативного розподілу чистого доходу підприємства до трьох фондів: *розвитку виробництва, науки і техніки; матеріального заохочення; соціального розвитку*, а також створення резерву, що регулюватиме розміри фондів шляхом перерозподілу коштів між ними [16, С.103].

Найбільшу цінність з позиції особистісних інтересів працівників мали два останні фонди, оскільки саме вони забезпечують соціальний захист. Базою розрахунку фонду матеріального заохочення була величина фонду заробітної плати, джерелом поповнення даних фондів – нормативне відрахування від отриманого у користування підприємством прибутку. Обидва фонди сприяли створенню колективної матеріальної зацікавленості, та “згладжували” соціально-економічну нерівність. Із фонду матеріального заохочення сплачувались премії, винагороди за результатами роботи кожного працівника або колективу. Фонд соціального розвитку передбачав задоволення соціально-культурних потреб працівників (забезпечення матеріально-технічної бази соціально-культурної сфери, утримання її об’єктів, проведення оздоровчих, культурно-масових заходів і т.д. База нарахування – певна частина від фонду матеріального заохочення, згодом, починаючи із 1987 р. фонд формувався із частини прибутку підприємства. Причому існував односторонній зв’язок між цими фондами: кошти фонду матеріального заохочення можуть бути перенесеними у фонд соціального розвитку, але не навпаки.

Для обліку коштів, що спрямовувались до фондів, у відповідності до Наказу Міністерства фінансів СРСР від 10 березня 1987 р. №61 “Про затвердження Інструкції по бухгалтерському обліку в установах та організаціях, що знаходяться на Державному бюджеті СРСР” був призначений спеціальний рахунок “Фонди та кошти цільового призначення”. В свою чергу даний фонд розподілявся на такі субрахунки: “Фонд на виплату премій та надання одночасної допомоги працівникам, на інші заходи”, “Кошти на виплату тимчасової допомоги на неповнолітніх дітей”, “Кошти, отримані із Держбанку СРСР, на дострокову виплату заробітної плати за другу половину грудня”, “Фонд розвитку підприємства (організації)”, “Кошти централізованого союзу фонду соціального забезпечення колгоспників”, “Довгострокові кредити Держбанку СРСР”.

У 90-х рр. ХХ ст. відбувся перехід централізованого розподілу прибутку до децентралізованого методу. Це пояснювалось наступними причинами [16, С. 11]:

1. Більш широке ніж в попередні періоди застосування товарно-грошових відносин, та вартісних категорій, подолання невинуватого зневажання їх;

2. Посилення ролі економічних важелів впливу на виробництво;

3. Розвиток та поглиблення господарського розрахунку, його перехід на якісно новий рівень – самофінансування.

Підсумовуючи все вищесказане, можна порівняти особливості реалізації соціального захисту через розподіл прибутку в умовах Х-економіки та ринкової економіки:

1. *Х-економіка.* Якщо за ринкової економіки додатковий продукт (чистий дохід) привласнюється власником підприємства і використовується для відновлення і посилення експлуатації виробників, то в умовах Х-економіки лише на перший погляд додаткова праця здавалась неоплаченою. Додатковий продукт повністю використовувався на потреби працівників (створюються фонд матеріального заохочення та фонд соціального розвитку). Він був основою розвитку виробництва, що забезпечував підвищення їх матеріального і культурного добробуту. Тому в умовах Х-економіки працівники, працюючи на себе і на

своє суспільство, повністю були зацікавлені у створенні додаткового продукту – джерела неухильного зростання життєвих благ. На основі результату колективної праці (суми результатів індивідуальної праці) визначався фонд заробітної плати, який рівномірно розподілявся між всіма працівниками. При цьому виплати із фонду матеріального заохочення працівників здійснювали, виходячи із результатів колективної праці, і чим вищий показник виробництва і реалізації, тим більше отримував кожний працівник індивідуальної винагороди. Саме тому працівник був зацікавлений у підвищенні ефективності виробництва.

2. *Ринкова економіка.* За умов ринкової економіки весь вироблений продукт (товар) на підприємстві дорівнює сумі продуктивності праці кожного працівника, проте оцінювання вартості одиниці виробленого продукту кожного робітника здійснюється власником, мета якого – недоплатити заробітної плати. Тобто власник отримує надприбуток на різниці, що дорівнює: ціна реальної одиниці праці мінус ціна одиниці праці, визначеної за трудовим договором, та приховує дійсні джерела власних доходів (неоплачену працю найманих робітників). Розглянемо порядок економічного стимулювання в умовах Х-економіки (рис. 2), та в умовах сучасної ринкової економіки (рис. 3).

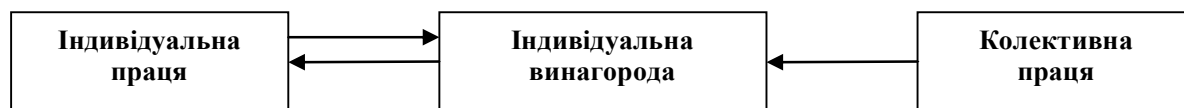


Рис. 2 Порядок матеріального заохочення та стимулювання в Х-економіці (починаючи із 1965 р.)

За часів СРСР, існував так званий закон розподілу по праці: зв'язок між індивідуальною працею та індивідуальною винагородою доповнюється зв'язком індивідуальної винагороди із результатами

колективної праці. Тобто створювалась індивідуальна матеріальна зацікавленість в підвищення якості праці всього колективу. Від результату праці колективу залежав розмір індивідуальної винагороди.

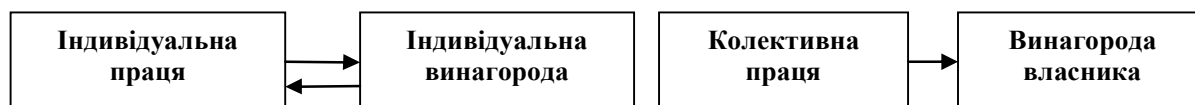


Рис. 3 Порядок матеріального заохочення та стимулювання в сучасних ринкових умовах

В умовах ринкової економіки індивідуальна винагорода кожного працівника залежить від результату лише його роботи, і, відповідно, залежить від рівня заробітної плати, на яку погоджується працювати працівник. Проте в результаті роботи всього колективу найвищу винагороду отримує лише власник, а самі працівники можуть, в кращому випадку, отримати лише чітко визначений розмір винагороди, або взагалі її не отримати – за рішенням власника. Це відповідно і породжує в сучасних умовах велику соціально-економічну нерівність населення, що неминуче призводить до зниження мотивації та ефективності продуктивності праці.

Виробництво за однакових витрат, але за різних природних умов, а також за різних витрат, але при рівних природних умовах є **законом утворення прибутку і при соціалізмі**. Проте умовам соціалізму притаманна значна відмінність в розвитку продуктивних сил різних галузей, областей, що практично знищує різницю в періоді утворення прибутку у відносно кращих природних та відтворювальних умовах виробництва. Із перетворенням відносно кращих умов виробництва в типові, різниця у рівні продуктивності праці різних підприємств зникає, рівень продуктивності праці в галузі зростає, а надлишковий продукт (прибуток) перетворюється в необхідний та додатковий продукт. *Розмір надлишкового продукту (прибутку) прямо пропорційний різниці рівня продуктивності праці на підприємствах, що працюють у відносно кращих умовах виробництва, та рівня продуктивності праці підприємств, що працюють в типових, суспільно нормальних умовах праці* [11, С.8].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Прибуток в Х-економіці становить окрему категорію, відмінну від вартості додаткового продукту і чистого доходу, хоч за своїм походженням дуже близький до них. За своєю суттю і формою прояву прибуток ближче відноситься до чистого доходу, ніж до вартості додаткового

продукту. Це зумовлено тим, що як чистий дохід, так і прибуток утворюються на основі третьої форми вартості (ціни).

В сучасній ринковій економіці найбільш актуальним питанням, яке піднімають у своїх дослідженнях вітчизняні науковці і практики залишається питання соціальної справедливості розподілу прибутку на підприємствах та підвищення соціальної зацікавленості працівників у результатах своєї праці. На нашу думку, варто використати кращі напрацювання механізму соціального захисту працівників в умовах Х-економіки для сучасних умов господарювання з врахуванням вітчизняних умов ринкової економіки. Проаналізувавши особливості розподілу прибутку та матеріального стимулювання працівників за часів СРСР, встановлено наступне:

1. Прибуток в умовах Х-економіки утворюється на основі соціалістичних виробничих відносин і тому не відображає відносин експлуатації, як при ринковій економіці, і є матеріальною базою розвитку соціалістичного виробництва;

2. Розподільча функція прибутку в СРСР, що полягала в розподілі додаткового продукту між окремими товарами, підприємствами, галузями була умовою забезпечення соціально-економічної рівності, соціальної захищеності та була потужним стимулом в підвищенні продуктивності праці робітників;

3. Історичні етапи застосування різних методів розподілу прибутку в умовах Х-економіки розвивались в напрямі застосування нормативного методу розподілу прибутку (наприкінці 80-х р.), що вже тоді відображав аналогічні принципи застосування сучасних податкових ставок в ринковій економіці.

4. Фонди економічного стимулювання, що створювались на всіх підприємствах, мали за мету колективне стимулювання продуктивності праці; від ефективності колективної праці та її результату залежала індивідуально винагорода кожного працівника.

5. В сучасних ринкових умовах господарювання механізм соціального захисту та стимулювання продуктивності

праці позбавлений державної підтримки, саме тому, через низький рівень мотивації, працівники не зацікавлені у результатах своїх роботи. В системі “держава-власник-працівник”, останній залишається найбільш незахищеною верствою населення.

6. Пропонуємо законодавчо закріпити створення на підприємствах резервного фонду для поповнення, в разі збиткової діяльності, фондів соціального страхування; створити на підприємствах обов’язковий фонд економічного стимулювання, джерелом якого буде частина прибутку (в разі збиткової діяльності – за рахунок власних оборотних засобів, та зменшення витрат підприємства) та частина бюджетних коштів держави.

Список використаної літератури:

1. Закон СРСР “Про державне підприємство (об’єднання)” № 7284-ХІ від 30 червня 1987 року

2. *Атлас М.С.* Прибыль и рентабельность в условиях хозяйственной реформы. – М.: “Финансы”, 1968, – 327 с.

3. *Батырев В.М.* Товарно-денежные отношения, финансы и кредит в социалистическом хозяйстве, – 225 с.

4. *Батурич А.В.* Прибыль и налог с оборота в СССР. – М.: “Госфиниздат”, 1955, – 223 с.

5. *Бирман А.М.* Проблемы себестоимости и прибыли в промышленности. – М.: “Знание”, 1966. – 260 с.

6. *Гош О.П.* Політична економія капіталізму і після соціалістичного перехідного суспільства. Підручник для вищих навчальних закладів: Київ, “Преса України”, 1999. – 320 с.

7. Економічні проблеми господарської реформи в СРСР, ч.1. Вид-во Львівського ун-ту, 1968, – 229 с.

8. *Карагедов Р.Г.* Прибыль в системе экономических категорий социализма, – 198 с.

9. *Кирдина С.Г.* X- и Y-экономики: институциональный анализ. – М.: Наука, – 2004. – 324 с.

10. *Кобиляков І.* Формування нормативів утворення фонду оплати праці і розподілу

прибутку металургійних підприємств // Економіка Радянської України, – 1988. – № 10. – С. 11-19.

11. *Коротюк Б.Н.* Избыточный продукт при социализме: Теория и методология. Издательство Ростовского университета, 1989. – 128 с.

12. *Лановий В.* Господарський розрахунок на сучасному етапі // Економіка Радянської України, – 1988. – № 10. – С. 69-76.

13. *Макаров В.Г.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. –3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1983. – 271 с.

14. *Маркс К.* Капітал, т.ІІІ, 956 с.

15. *Марченко А.К., Барабанов И.М.* Основы бухгалтерского учета: Учебник. – М.: Финансы, 1980. – 222 с.

16. *Мухин С.А.* Прибыль в новых условиях хозяйствования. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 138 с.

17. *Николаев Б.С., Петраков Н.Я., Лушин С.И.* Прибыль – экономическая категория социализма. М.: “Экономика”, 1966. – 226 с.

18. *Павлишенко М.М.* Госпрозрахункова ціна і прибуток у період розвинутого соціалізму. / Вартість товару та її модифікації / Львів, “Вища школа” при Львівському державному університеті, 1974. – 169 с.

КАРПЮК Ольга Анатоліївна – асистент кафедри економіки і менеджменту Житомирського державного університету ім. Івана Франка, здобувач кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- облікові аспекти формування і розподілу прибутку;
- соціальний облік