

УДК 657.1:005.25

**И.В. Жиглей, д.э.н., проф.  
Е.Б. Сивак, аспиp.**

*Житомирский государственный технологический университет*

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК ИНСТРУМЕНТ СПРАВЕДЛИВОГО РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ПРИБЫЛИ: ОТРАЖЕНИЕ РАСХОДОВ НА БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ**

*Статья посвящена теоретическому обоснованию возможности осуществления справедливого распределения прибыли через систему бухгалтерского учета как инструмента информационного обеспечения управления с целью формирования социально ответственной деятельности хозяйствующих субъектов в целом и разработке предложений относительно отображения в бухгалтерском учете расходов на благотворительность.*

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, справедливость, прибыль, благотворительность, социальная ответственность бизнеса.

**Постановка проблемы.** На современном этапе хозяйствования, когда наряду со стремительным развитием экономических отношений в мировом масштабе обостряется и социально-экономический кризис, особенно актуальным становится решение проблемы взаимосвязи как экономического, так и социального развития каждого хозяйствующего субъекта. Решение этой проблемы частично осуществляется в рамках концепции социальной ответственности бизнеса и заключается в том, чтобы результаты деятельности предприятия способствовали улучшению качества жизни не только собственников и руководства, но и других групп заинтересованных лиц.

Необходимость решения данной проблемы обусловлена ростом неудовлетворенности несправедливым распределением результатов хозяйствования. В этой связи необходимым является исследование проблем справедливости при распределении доходов предприятий, а также теоретическое обоснование возможности осуществления справедливого распределения прибыли через систему бухгалтерского учета как инструмента информационного обеспечения управления с целью формирования социально ответственной деятельности хозяйствующего субъекта в целом и разработки предложений относительно отображения в бухгалтерском учете расходов на благотворительность.

© И.В. Жиглей, Е.Б. Сивак, 2013

По мнению ряда авторов (Н.М. Бедфорд, Ф.А. Бимс, А.Ч. Литтлтон, А.Раппопорт, П.Е. Ферг, В.К. Циммернман), целью бухгалтерского учета

является обеспечение справедливости в отношении всех участников хозяйственного процесса.

На состоявшихся в Украине выборах в Верховную Раду лозунгом почти каждой партии было “справедливое общество”, “справедливое распределение природных богатств”, “социальная справедливость”.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Вопросы, связанные с определением сущности и значения понятия “справедливость”, рассматриваются с философских, социально-экономических, религиозных и этических позиций в разные периоды развития человечества. Экономические аспекты справедливости рассматривались в работах Г.А. Емельянова, Н.Ф. Наумовой, В.З. Роговина, Н.В. Родионовой и др. В их работах рассмотрены принципы справедливости в концепциях справедливого хозяйствования, формы, виды, функции и принципы справедливости в системе экономических отношений, показатели справедливости хозяйствования.

Необходимость обеспечения справедливого распределения доходов в обществе рассматривали в своих работах представители Житомирской научной бухгалтерской школы во главе с профессором Ф.Ф. Бутынцом [1], в частности И.В. Замула [6], Е.П. Войналович [3], Д.А. Грицишен [4], В.И. Кузь [10], А.А. Лаговская [11], А.В. Рабошук [17], И.А. Панченко [14] и др.

Несмотря на внимание ученых, уделенное проблемам справедливости в экономике, многие вопросы не изучены и требуют уточнения. В частности, более глубокого изучения требуют вопросы возможности и методик осуществления справедливого распределения прибыли с использованием информации, отображенной в системе бухгалтерского учета.

**Целью исследования** является теоретическое обоснование возможности осуществления справедливого распределения прибыли через систему бухгалтерского учета как инструмента информационного обеспечения управления с целью формирования социально ответственной деятельности хозяйствующих субъектов в целом и разработке предложений относительно отображения в бухгалтерском учете расходов на благотворительность.

**Изложение основного материала исследования.** Но что такое, в понимании россиян и украинцев, справедливость? По мнению Ю.Н. Лачинова “...беда всех экономических теорий в том, что ни в одной из них нет опоры на определенность сущностей, спрятанных за неясную терминологию” [12]. Рассуждая о справедливом распределении прибыли, остается необоснованным применение такого

понятия как “справедливость”, что приводит, в свою очередь, к тому, что невозможным становится определения механизма справедливого распределения прибыли. Так возможно ли справедливо распределить прибыль при отсутствии определенности трактовки понятия “справедливость” в бухгалтерском учете? При отсутствии определенности сущности данного понятия в теории, на практике воплощение механизма справедливого распределения является достаточно сложным.

С целью изучения взглядов россиян и украинцев на справедливость в целом и социальную справедливость в частности, а также тенденций их изменения рассмотрены материалы нескольких опросов общественного мнения, проведенных в 2000, 2007 и 2012 г.

Так, объяснить, что такое справедливость в 2007 г. взялось 4/5 всех опрошенных [8], в то время как в 2000 г., объяснить значение понятия “справедливость” своими словами взяли лишь две трети опрошенных (67 %) [15]. Это подтверждает тот факт, что в демократическом обществе резко повышается значение общественного сознания и экономического мировоззрения, в связи с чем это понятие актуализируется.

Если в 2007 г. большинство россиян (55 %) и украинцев (52 %) на первое место, при определении социальной справедливости, ставили справедливую оплату труда и достойную жизнь, на второе – равенство в распределении общественных благ (40 % россиян и 37 % украинцев), а на третье – равенство возможностей (5 % россиян и 11 % украинцев) [8], то в 2012 г., напротив, большинство (около 60 % опрошенных россиян) придерживаются того мнения, что равенство возможностей важнее равенства доходов и условий жизни, а 70 % полагают справедливым, когда у одних людей оказывается больше денег, чем у других, если только они имели одинаковые возможности их заработать [2].

В январе 2012 г. Федерацией профессиональных союзов Украины был проведен Интернет-опрос относительно понимания понятия “социальная справедливость”. По результатам этого опроса, ответы распределены таким образом: равенство социальных прав, законность для всех, защита прав граждан, честность – 43,6 %; благополучие народа, высокие зарплаты и пенсии у простых людей, доступное жилье – 14,5 %; социальные блага по заслугам, по труду, оценка человека по его личным качествам – 12,7 %; эффективная социальная защита, поддержка малообеспеченного населения государством (пенсионеров, инвалидов, молодежи, детей) – 7,3 %; справедливое распределение результатов труда – 7,3 %; богатые благотворительно помогают

бедным – 3,6 %; качественная бесплатная медицина, доступное образование для всех – 3,6 %; социальной справедливости не может быть – 3,6 %; социальная справедливость была только в Советском Союзе – 1,8 %; трудно ответить – 1,8 %; блага всем поровну как “при коммунизме”, чтобы не было ни бедных, ни богатых – 0 % [19]. Если сравнить с результатами опроса, проведенного в 2007 г., на первое место также вышли вопросы равенства.

Равенство в распределении общественных благ и доходов является центральной проблемой современного общества, решение которой является одной из ключевых как на уровне государств, так и на уровне предприятий, которые пропагандируют политику социально ответственной деятельности.

Несправедливое распределение приводит к получению незаслуженных доходов одной частью населения и недополучению другой. Наличие таких явлений приводит к социальному паразитизму соответствующей группы людей, а также искаженному отношению в обществе к процессу создания стоимости, при котором доход не соответствует затраченным усилиям и ресурсам; стремительному имущественному расслоению, что приводит к социальной напряженности в обществе.

Стоит вспомнить слова мудрого Платона, который более двух с половиной тысячелетий назад писал, что общество, в котором небольшое количество людей слишком богатые, а другие – слишком бедные, является нестабильным и несправедливым. Украина по уровню среднего достатка своих граждан занимает 39, предпоследнее, место в Европе, средний доход украинцев составляет всего 2700 долларов в год, что является в 2,2 раза ниже, чем у белорусов, в 3,7 раза, чем у россиян, в 4,8 раза, чем у грузин, и в 10,7 раз, чем у поляков [9].

При построении цепочки “социализм = равенство = справедливость”, в социалистических теориях происходит подмена социальной справедливости равенством. Справедливость не следует отождествлять с равенством, так как эти понятия не взаимозаменяемы. А в либеральной формуле “капитализм = свобода = справедливость” справедливость и свобода тесно связаны, однако не равны, так как свобода есть лишь ее предпосылкой.

Справедливое распределение прибыли предусматривает распределение доходов между владельцами факторов производства в соответствии с вкладом каждого в деятельность субъекта экономической деятельности. Главной проблемой при этом является то, что цены на факторы производства формируются под влиянием внешних условий: рынка,

ожиданий собственников этих факторов, взаимодействия с руководством фирмы. Условий, целью которых не является объективно определить участие каждого ресурса в экономической деятельности.

Проблема усугубляется еще и тем, что довольно часто невозможно измерить влияние той или иной единицы капитала или работника на результат деятельности предприятия, что делает невозможным определить конкретно для каждого случая именно ту часть прибыли, которая кому-то принадлежит по справедливости. Таким образом, в результате получаем такое распределение, которое отличается от справедливого, а разница между ними (которая может быть больше или меньше) формируется в произвольном порядке под влиянием упомянутых выше факторов.

Понятие “справедливого распределения доходов” обсуждается очень давно, однако в течение двух тысяч лет так и не открыто ни одного правила, которое позволило бы нам определить, что справедливо в этом смысле. Особенно остро возникла проблема несправедливого распределения прибыли в 30-е годы XX века, когда завершилось прогрессивное развитие капитализма. Для данного периода характерным было перепроизводство капиталов и товаров, которые не находили сбыта из-за нехватки денег у работающего населения. В начале XXI века начался так называемый финансовый кризис, для которого характерной была ситуация, при которой богатые становились богаче, бедные – еще беднее. Деньги были сосредоточены у представителей крупного капитала, которые не желали их вкладывать в прогрессивное развитие своих стран. Такая ситуация характерна и для Украины.

Наблюдается существенное сокращение производства качественной отечественной продукции, поскольку для вложения денег в производство необходимы рынки сбыта, которые, в свою очередь, также требуют наличия денег у покупателей. Снова возвращаемся к несправедливому распределению. Общество, к сожалению, не осознает, какую угрозу представляют миллионы и миллиарды бездействующих денег, хранящихся в банках и предметах роскоши. Исправить ситуацию можно только в том случае, когда начнется справедливое распределение прибыли в обществе, когда одни люди перестанут бесконтрольно присваивать результаты труда других людей, когда будут установлены прогрессивные налоги для лиц с высокими доходами, как это было сделано в 30-е годы XX века в Швеции. Справедливое распределение будет способствовать развитию стратегических отраслей экономики и социальному развитию страны.

Интересным предложением является идея социальной гармонии

Ш.Фурье (“Трактат о домашней и земледельческой ассоциации”, 1822 год), которая возможна только в обществе, построенном на принципах справедливости и равенства. Представитель утопического социализма утверждал, что первичной хозяйственной единицей новой формы организации общества является фаланга. Для нее характерны общественная форма производства на основании общей собственности и распределение в соответствии с вкладом каждого в производство. Фаланга, по Фурье, – это не просто кооперация, которая предусматривает разделение труда и специализацию, но часть расходов фаланги составляют расходы на общественные нужды – воспитание детей, содержание детских дошкольных учреждений и школ.

Размер доходов определяется не только долей имущества индивида в общей собственности, но и количеством затраченного им труда, его способностями и талантом. По Фурье, распределение прибыли происходит по таким факторам, как труд, капитал и талант (в соотношении 5 : 4 : 3). Такая трактовка распределения имеет особый смысл: пытаясь обосновать свой подход к проблеме справедливого распределения, Фурье привлекает к этому факторы производства. При этом, исходя из пропорций соотношения, справедливое распределение сделает труд привлекательным для всех.

Практическое воплощение данная идея Фурье получила через создание общины-фаланстера “Новая Гармония” в США и производственной ассоциации во Франции, а также создание его последователем А.Годеном знаменитого фамилистера – промышленного заведения, в котором рабочие принимали коллективное участие не только в производстве, но и в распределении прибыли. На средства фамилистера было построено несколько крупных жилых домов для рабочих, школы, приюты для бедных, даже театр и кооперативные магазины.

Необходимо проанализировать опыт справедливого распределения прибыли предприятий, адаптировать его к особенностям отечественного общества и современной экономической ситуации в мире.

В основе осуществления предпринимательской деятельности приоритетными целями следует считать не исключительное стремление увеличить собственный капитал, а социально-экономическое развитие. Это, в свою очередь, позволит сделать успешным отечественный бизнес, поможет достичь экономической стабильности и подняться на более высокий уровень на международном рынке.

По своему совокупному национальному богатству на душу

населения, Украина входит в первую двадцатку стран мира, а по критерию его справедливого распределения – на одном из последних мест (173 место) [15]. Таким образом, сверхприбыль получают частные лица, а государство – лишь социальное напряжение.

Решение этой проблемы является достаточно сложным многоуровневым процессом, затрагивающим как экономические, так и политические вопросы, вопросы нравственности и общественного сознания.

Одним из звеньев этой длинной цепочки являются предприятия, строящие свою политику в рамках концепции социальной ответственности бизнеса.

Для эффективного составления стратегии развития хозяйствующего субъекта, в рамках этой стратегии, необходимым элементом является организация и ведение бухгалтерского учета на основании объективности отображения хозяйственных процессов, достоверности и открытости отчетности, показатели которой удовлетворяли бы запросы разных групп заинтересованных лиц.

В частности, детализируя процесс распределения прибыли в учетной политике, на счетах бухгалтерского учета, при разработке положения о распределении прибыли предприятия, отражая в отчетности показатели, которые удовлетворяли бы интересы разных групп заинтересованных лиц, справедливое распределение прибыли становится возможным.

Лица, задействованные в социально-ответственном бизнесе делятся на две группы: субъекты, обеспечивающие социально направленный бизнес (владельцы, менеджеры) и субъекты, на которых оказывает влияние социально направленный бизнес (работники, контрагенты, местное сообщество, правительство, общественные институты).

Одной из групп лиц, заинтересованных в деятельности предприятия и которой уделено недостаточно внимания, является местное сообщество и общественные институты. Они осуществляют свой вклад в развитие предприятия (установление неформальных правил, природные ресурсы) и ожидают за это получение достойного вознаграждения (благотворительные взносы, развитие социальной инфраструктуры).

На современном этапе хозяйствования увеличивается количество предприятий, которые потребляют ресурсы, принадлежащие всему обществу, но не учитывают их в системе бухгалтерского учета, что приводит к обострению социального кризиса в современном обществе. Его

преодоление возможно при условии учета интересов групп заинтересованных лиц при распределении результатов хозяйствования.

По мнению К.В. Раманатана [21], если рассматривать общество как заинтересованную сторону, то деятельность предприятия осуществляется на основе социального контракта и, соответственно, общество должно получать информацию о состоянии его выполнения.

Увеличение влияния бизнеса на жизнь общества должно в равной степени приводить к росту его социальной ответственности.

Одной из весомых составляющих социальной ответственности бизнеса перед обществом является благотворительная деятельность компаний, которая направлена в основном на помощь и поддержку социально незащищенных групп населения или конкретных лиц, нуждающихся в помощи.

Направлениями социально активной деятельности компаний является поддержка социально незащищенных слоев населения, развитие социальной инфраструктуры, развитие образования, спонсорская помощь, молодежные программы (Samsung, Сандора (ПепсиКо), Оболонь, Procter & Gamble и др.).

В ходе исследования выявлено ряд инструментов благотворительной деятельности: отдельный “благотворительный” счет, грантовые программы, операционные программы (разработка собственных благотворительных программ), корпоративный фонд, in-kind giving программы (помощь товарами и услугами), корпоративное волонтерство, pro bono услуги, (благотворительность посредством предоставления экспертных знаний и навыков) и др.

Каждый запрос рассматривается руководителем компании, который решает, оказывать помощь или нет.

По результатам опроса, проведенного организацией “Опора России” в 2012 году [20] установлено, что 80 % бизнесменов так или иначе реализуют свою социальную ответственность путем участия в благотворительности, развитии персонала, озеленении города, помощи детям. Однако благотворительность в России, как и в Украине, носит несистемный характер.

Многие компании даже не включают данные о ней в свою отчетность. Такая ситуация приводит к тому, что она больше личностная, чем корпоративная.

Обычно неприбыльные организации самостоятельно обращаются к юридическим лицам с просьбой оказать помощь. Такое обращение преимущественно оформляется письмом-просьбой. Если же инициатива исходит от благодетеля, то следует написать письмо-



предложение, а взамен получить письмо-согласие о принятии помощи.

При оказании помощи следует убедиться, что учреждение, которое получает помощь, является неприбыльным.

Налоговый кодекс Украины [16] позволяет относить к прочим расходам обычной деятельности сумму средств добровольно перечисленных (переданных) в течение отчетного года неприбыльным организациям, определенных в ст. 157 НКУ в размере, не превышающем 4 % налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного года.

В Налоговой декларации по налогу на прибыль предприятия, их заносят в строку 06.4.1 “Суммы средств или стоимость товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, добровольно перечисленные (переданные) в течение отчетного года в Государственный бюджет Украины или бюджеты местного самоуправления, неприбыльным организациям в размере, не превышающем 4 % налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного года”, – приложения ИВ к Декларации.

В бухгалтерском учете перечисление средств в качестве благотворительного взноса отражается проводкой Дт 949 “Прочие расходы операционной деятельности” Кт 311 “Текущие счета в национальной валюте” (п. 20 П(С)БУ 16 “Расходы”).

Причем, если предприятие новообразованное или в предыдущем году получило убыток, в таком случае расходы на благотворительную деятельность не вправе учитывать в налоговых расходах.

Складывается такая ситуация, при которой с помощью пожертвований, в основном, предприятия снижают свои налоги.

В России наблюдается практика осуществления пожертвований средств компаниями только за счет чистой прибыли.

Если фирма предоставляет бесплатные услуги или безвозмездно передает свою продукцию, то расходы, которые при этом возникают, не уменьшают ее платежи в бюджет (письмо Минфина России от 12 марта 2006 г. № 03-03-04/2/53).

От налога на прибыль могут освободить только те компании, которые жертвуют деньги в одном из трех направлений: культура, наука или здравоохранение. Причем, льготы они смогут получить только после того, как соответствующее министерство внесет их в список компаний, которые освобождены от налога.

Сами благотворители утверждают, что препятствиями достижения положительного результата благотворительных программ являются: нехватка ресурсов, отсутствие понимания всех задействованных

партнеров, неправильный выбор инструментов благотворительности и несовершенное законодательство в сфере благотворительности.

В тоже время, большинство организаций не имеет комплексной системы мониторинга и оценки благотворительных программ, что негативно сказывается на достижении положительного результата.

Законом Украины “О благотворительности и благотворительных организациях” [5] определены основные направления благотворительной деятельности, а конкретные направления определяются благотворителями.

Нами предложены укрупненные аналитические счета, на которых будет отображаться ведение благотворительной деятельности предприятия (табл. 1).

Детализация предложенных (табл. 1) аналитических счетов ведется в разрезе основных направлений благотворительной деятельности в соответствии с Законом Украины “О благотворительности и благотворительных организациях”.

Таблица 1

*Предложенные аналитические счета для отражения  
распределения прибыли в части осуществления  
расходов на благотворительность*

Предложенный аналитический счет	Основные направления благотворительности и благотворительной деятельности в соответствии с ЗУ “О благотворительности и благотворительных организациях”
1	2
443.1. “Предоставление адресной помощи конкретным нуждающимся людям”	<ul style="list-style-type: none"> <li>– улучшение материального положения получателей благотворительной помощи, содействие социальной реабилитации малообеспеченных, безработных, инвалидов, других лиц, нуждающихся в опеке, а также предоставление помощи лицам, которые в силу своих физических или других недостатков ограничены в реализации своих прав и законных интересов;</li> <li>– предоставление помощи гражданам, пострадавшим в результате стихийных бедствий, экологических, техногенных и других катастроф, в результате социальных конфликтов, несчастных случаев, а также жертвам репрессий, беженцам;</li> <li>– содействие защите материнства и детства, предоставление помощи многодетным и малообеспеченным семьям</li> </ul>
443.2.	– содействие развитию науки и образования, реализации

“Инвестиции в развитие социальной инфраструктуры и внедрения инноваций в социальной сфере”	<p>научно-образовательных программ, оказание помощи учителям, ученым, студентам, учащимся;</p> <p>– содействие развитию культуры, в том числе реализации программ национально-культурного развития, доступу всех слоев населения, особенно малообеспеченных, к культурным ценностям и художественному творчеству;</p> <p>– предоставление помощи талантливой творческой молодежи;</p> <p>– содействие охране и сохранению культурного наследия, историко-культурной среды, памятников истории и культуры, мест захоронения;</p> <p>– предоставление помощи в развитии издательского дела, средств массовой информации, информационной инфраструктуры;</p>
--	---

*Окончание табл. 1*

1	2
	<p>– содействие развитию здравоохранения, массовой физической культуры, спорта и туризма, пропаганда здорового образа жизни, участие в оказании медицинской помощи населению и осуществление социального ухода за больными, инвалидами, одинокими, престарелыми и другими лицами, которые в силу своих физических, материальных или других особенностей нуждаются в социальной поддержке и заботе</p>
443.3. “Реализация или финансирование социальных проектов, направленных на решение общих социальных проблем”	<p>– содействие практическому осуществлению общегосударственных, региональных, местных и международных программ, направленных на улучшение социально-экономического положения;</p> <p>– содействие развитию природно-заповедного фонда и природоохранного дела</p>

Использование прибыли предприятия на социальное развитие возможно при наличии реальных денежных средств. Однако в практической деятельности субъектов хозяйствования, преимущественно наблюдаем ситуацию, когда в I разделе пассива баланса “Собственный капитал” в статье “Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)” накапливаются значительные ее суммы, которые не могут использоваться в связи с отсутствием соответствующего денежного обеспечения. Ассигнования нераспределенной прибыли по своей сути является переклассификацией нераспределенной прибыли для поставленной цели.

При ассигновании не происходит распределение денежных средств, а резервируется часть нераспределенной прибыли, что делает невозможным ее распределение.

И.А. Панченко [13] рассматривает проблему денежного обеспечения прибыли с двух точек зрения, а именно: теоретическое обоснование необходимости создания денежного обеспечения прибыли и формирование методических основ бухгалтерского учета формирования денежного обеспечения прибыли.

Автор утверждает [13], что создание денежного обеспечения прибыли будет иметь положительный эффект для владельца, общества и инвесторов. Кроме того, за счет наличия прибыли, обеспеченного денежными средствами, предприятием будут вовремя проводиться расчеты и платежи за счет прибыли с государственным бюджетом и целевыми фондами, а также позволит предприятию выполнять социальные функции, которые проявляются в создании социальных благ.

Предложенная типовая корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету распределения и использования прибыли приведена в таблице 2.

*Таблица 2*  
*Бухгалтерский учет распределения и использования прибыли в части отображения расходов на благотворительность*

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1.	Отражен процесс распределения прибыли:	441 "Прибыль нераспределенная"	443 "Прибыль, использованная в отчетном периоде"
2.	Использовано прибыль на определенные направления в течение отчетного периода:		
2.1	По решению собственника предприятия часть прибыли отчетного периода направлена на оказание адресной помощи конкретным нуждающимся людям	443.1 "Предоставление адресной помощи конкретным нуждающимся людям"	68 "Расчеты по прочим операциям"
2.2	По решению собственника предприятия часть прибыли	443.2 "Инвестиции в развитие"	68 "Расчеты по прочим"

	отчетного периода направлена на инвестиции в развитие социальной инфраструктуры и внедрения инноваций в социальной сфере	социальной инфраструктуры и внедрения инноваций в социальной сфере”	операциям”
--	--	---	------------

Окончание табл. 2

2.3	По решению собственника предприятия часть прибыли отчетного периода направлена на реализацию или финансирование социальных проектов, направленных на решение общих социальных проблем	443.3 “Реализация или финансирование социальных проектов, направленных на решение общих социальных проблем”	68 “Расчеты по прочим операциям”
3.	Перечислены средства с текущего счета на счет, предназначенный для осуществления расходов на социальное развитие	315 “Текущие счета в банке для учета сумм, предназначенных для социального развития”	311 “Текущие счета в национальной валюте”
4.	Перечислены средства неприбыльной организации	68 “Расчеты по прочим операциям”	315 “Текущие счета в банке для учета сумм, предназначенных для социального развития”

Предложенная корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету не противоречит Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций [7], согласно которой на счету 68 “Расчеты по прочим операциям” отражаются расчеты с различными организациями по операциям некоммерческого характера (учебными и научно-исследовательскими учреждениями и др.). Аналитический учет расчетов с другими кредиторами ведется отдельно по предприятиям, организациям, учреждениям и физическим лицам, с которыми осуществляются расчеты. Кроме того, Инструкцией “О безналичных расчетах в хозяйственном обороте Украины”, утвержденной постановлением Национального банка Украины № 204 от 02.08.1996 г., на счетах 313 и 314 предусмотрено осуществление расчетов между

предприятиями с использованием чеков и аккредитивов. Поэтому предлагаем для обеспечения осуществления расчетов, связанных с благотворительной деятельностью, использовать счет 315 “Текущие счета в банке для учета сумм, предназначенных на социальное развитие”.

Приведенные предложения дают возможность сформировать основу для расширения показателей финансовой отчетности в части распределения и использования прибыли, что в условиях компьютеризированной формы ведения учета не повышает трудоемкости учетного процесса. Формой реализации интересов данной группы в бухгалтерском учете является финансовая отчетность. Однако некоторые компании отказываются называть суммы расходов на благотворительность в год, что можно объяснить нежеланием предприятий разглашать свои доходы, с одной стороны, и непрозрачностью благотворительной деятельности, с другой.

Отсутствие раскрытия информации в отчетности о распределении прибыли путем ее направления на социальное развитие влечет несоблюдение принципа полного раскрытия, что заключается в том, что финансовая отчетность должна содержать всю информацию о фактических и потенциальных последствиях операций и событий, которая может повлиять на решения, принимаемые на ее основе.

В контексте составления и представления финансовой отчетности выявлен ряд существенных недостатков относительно предоставления информации о распределении прибыли на благотворительность.

В частности, Отчетом о собственном капитале в статье “Распределение прибыли” предусмотрено предоставление информации о сумме начисленных дивидендов, данные о другом распределении прибыли среди участников (собственников) предприятия, а также о направлении прибыли в уставной или резервный капитал.

При составлении данного отчета в соответствии с П(С)БУ 5 не предоставляется информация о направлении прибыли на социальное развитие, таким образом отсутствует информация о распределении прибыли для общества в части информации о исполнении общественных функций, которые положены на субъект хозяйствования.

Предлагаем такой вариант детализации информации о распределении прибыли предприятий, который будет отображаться в Отчете о собственном капитале (табл. 3).

*Таблица 3*  
*Детализация информации о распределении прибыли*  
*в Отчете о собственном капитале*

Статья	Код	Уставной капитал	Паевой капитал	Дополнительно вложенный капитал	Другой добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль	Неоплаченный капитал	Изъятый капитал	Всего
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
<b>Распределение прибыли:</b>										
...	170									
Использование прибыли на социальное развитие	180									

Для повышения информативности формы № 4 “Отчет о собственном капитале” финансовой отчетности предложено предусмотреть отдельную строку “Использование прибыли на социальное развитие”.

Выделение социальной компоненты в годовой финансовой отчетности предприятия целесообразно как для внутренних, так и внешних пользователей.

Внутренние пользователи на основании приведенной информации имеют возможность оценить темпы социального развития (реализация целей социального благосостояния), заложенных в миссии или стратегических планах развития предприятия, а внешние без наличия специальных знаний – оценить социальную политику предприятия и составить свое впечатление.

Такое раскрытие является важным с точки зрения долгосрочной перспективы развития и формирования позитивного делового имиджа предприятия.

Современный бухгалтер должен не только правильно рассчитать налогооблагаемую прибыль, но и стать активным проводником политики социально-ответственного бизнеса путем предоставления конкретных предложений на основе уже разработанных проектов руководителю. Сразу возникает вопрос о целесообразности разработки таких проектов с точки зрения трудоемкости. Конечно, затраты времени несколько возрастут, однако по сравнению с тем, чтобы составлять социальную отчетность, внесения нескольких показателей в финансовую отчетность

сократит время на представление информации о состоянии выполнения социального контракта с одновременным предоставлением возможности обществу оценить уровень удовлетворения предприятиями ожиданий общества, что, в свою очередь, будет способствовать совершенствованию существующей методологии бухгалтерского учета. Кроме того, каким образом можно выявить влияние социально ответственной деятельности на финансовые результаты предприятия, если в финансовой отчетности почти невозможно найти информацию о ее осуществлении. Кроме того, качество годовых финансовых отчетов, которые публикуются украинскими предприятиями, свидетельствуют о формальном отношении к их подготовке.

Повышение информативности финансовой отчетности по социально ответственной деятельности субъектов хозяйствования возможно при условии утверждения соответствующих рекомендаций на государственном уровне. Действенной мерой было бы восстановление в Украине конкурса на лучший годовой отчет, выбирая среди критериев оценки и такие, как наличие и содержательность разделов о социальной ответственности предприятия, примеров осуществления социальных, образовательных и культурных проектов.

Признание членов общества как полноправных пользователей информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, очень важно и актуально на современном этапе хозяйствования, поскольку, если бухгалтеры будут в дальнейшем ограничиваться расчетом лишь одного показателя для налоговых органов без учета социально-экономических последствий действий руководства предприятия, это может привести к деградации общества.

Таким образом, в ходе анализа существующих подходов было установлено три блока научных проблем, связанных со справедливым распределением прибыли с использованием системы бухгалтерского учета, решение которых требует проведения серьезных исследований.

*Первая группа проблем* касается теоретических вопросов, относящихся к развитию экономической теории в части научного обоснования возможности осуществления справедливого распределения прибыли. При этом, считаем целесообразным в исследовании использовать институциональный подход к построению модели социальной справедливости в экономических отношениях, что во многом обусловлено сложностью адекватного моделирования социальных процессов вообще, и справедливости в частности. Поэтому традиционные методы ее обеспечения мы предлагаем дополнить институциональными правилами регулирования поведения



экономических субъектов, в частности, предприятий (организаций) и корпоративных структур, что в конечном итоге позитивно повлияет на национальную экономику в целом.

Кроме того, до сих пор не существует единого подхода к определению понятия “прибыль” как среди ученых в сфере политической экономики, так и среди ученых в сфере бухгалтерского учета. Ю.Н. Лачинов утверждает, что “...в теориях прибыли не определена сама прибыль, её экономическая природа – что прибывает в экономику и откуда? Прибыль как общеэкономическое понятие должно объяснять – что же прибывает в экономику, каков исток элемента “прибытия” [12]. По мнению ученого, прибыль является стоимостью природы, “прибывшей” в экономику, оцененная рынком в составе цены товара. Такое представление прибыли должно быть учтено в теориях экономического роста. Неоднозначность и сложность прибыли как экономической категории не позволяет говорить о ней как о качественном критерии управления и процесса принятия управленческих решений, поскольку качественный критерий процесса управления связан с понятием “эффективности”, а не с прибылью. А то, что эффективность часто связывают с прибылью, не позволяет заменять одну экономическую категорию другой. Важность решения приведенной теоретической проблемы связана с необходимостью разработки и внедрения таких экономических реформ, которые бы обеспечили устойчивое социально ориентированное экономическое развитие как отдельного субъекта хозяйствования, так и государства в целом.

Для понимания логики и порядка практического исчисления прибыли более применим бухгалтерский подход к пониманию этой категории, но для однозначности в ее трактовке необходимым является решение второй группы проблем.

*Вторая группа проблем* – теоретико-методологические, касающиеся анализа существующих учетных теорий и методик, а также их влияния на исполнение учетом его основных заданий с целью осуществления справедливого распределения прибыли. К ним, в частности, относится усовершенствование элементов учетной политики в части методической составной, что будет способствовать расширению учетно-аналитического обеспечения управления структурой собственного капитала. Как отмечает А.А. Лаговская, “прибыль является наиболее вариативным показателем. Так, проведенные исследования относительно наличия альтернативных учетных процедур, вследствие господствования позитивистского подхода, дают основания констатировать возможность варьирования

как суммой доходов предприятия, так и общим финансовым результатом (применение основных принципов комбинаторики к элементам учетной политики позволило установить 622080 вариантов финансового результата деятельности)” [18, С. 227].

В части элементов метода бухгалтерского учета следует усовершенствовать: счета бухгалтерского учета путем введения соответствующих субсчетов (315 “Текущие счета в банке для учета сумм, предназначенных для социального развития” и разрезов аналитического учета (443.1. “Предоставление адресной помощи конкретным нуждающимся людям”, 443.2. “Инвестиции в развитие социальной инфраструктуры и внедрения инноваций в социальной сфере”, 443.3. “Реализация или финансирование социальных проектов, направленных на решение общих социальных проблем”); порядок раскрытия информации о направлениях использования прибыли в финансовой отчетности путем внесения дополнений в форму № 5 “Примечания к годовой финансовой отчетности”. Эти меры необходимы для увеличения информативности полученных данных для разных групп заинтересованных лиц, особенно – общества, на здоровье и условия жизни которых влияет деятельность субъектов хозяйствования и которые на основании существующей системы бухгалтерского учета не имеют возможности получить полную и достоверную информацию о направлениях распределения прибыли на социальное развитие.

В части теории, проводя исследование понятия “справедливость” и определяя возможность его использования в системе бухгалтерского учета сделано вывод о том, что его проявление целесообразно рассматривать через призму принципов социальной справедливости, которые обеспечивают соответствие между практической ролью индивидов в жизни общества и их социальным положением, между их правами и обязанностями, между трудом и вознаграждением, преступлением и наказанием, заслугами человека и их общественным признанием.

*Третья группа проблем* – прикладные, направленные на усовершенствование системы бухгалтерского учета на микро- и макроуровне его организации с учетом современных требований социально-экономического развития мира и создания возможностей осуществления справедливого распределения прибыли через систему бухгалтерского учета как инструмента информационного обеспечения управления с целью формирования социально ответственной деятельности хозяйствующих субъектов.

В частности, недостаточный уровень научных работок

отечественных ученых по отражению операций по справедливому распределению прибыли в бухгалтерском учете предполагает поиск путей усовершенствования действующей законодательной базы. С этой целью разработано отдельное национальное Положение (стандарт) бухгалтерского учета “Финансовые результаты деятельности”, характеристика которого представлена на рисунке 1.



*Рис. 1. Характеристика разработанного П(С)БУ  
“Финансовые результаты деятельности”*

Необходимым является внесение предложений, связанных с дополнениями в форму № 2 “Отчет о финансовых результатах (Отчет о совокупном доходе)”, форму № 3 “Отчёт о движении денежных средств (по прямому/непрямому методу)”, форму № 4 “Отчет о собственном капитале”, которые заключаются в детализации информации о направлениях справедливого распределения прибыли.

Наряду с приказом об учетной политике на уровне предприятия также рекомендуется разработка Положения о распределении прибыли, которое в дальнейшем должно использоваться с целью составления внутреннего отчета о распределении прибыли с выявлением отклонений от тех позиций, которые им предусмотрены.

**Выводы и перспективы дальнейших исследований.** Обобщая изложенное выше, можно сделать выводы:

1. Вопросы, связанные с определением сущности и значением понятия “справедливость”, рассматриваются с философских, социально-экономических, религиозных и этических позиций в разные периоды развития человечества. Несмотря на внимание ученых, уделенное проблемам справедливости в экономике, многие вопросы не изучены и требуют уточнения.

2. По результатам общественного мнения населения России и Украины, в последние годы прослеживается тенденция выдвигания на первый план вопросов равенства возможностей, по сравнению с равенством в распределении доходов.

3. Для объективной оценки социального развития стран необходимым является формирование достоверной информации, которая предоставляется хозяйствующими субъектами в разрезах, позволяющих выделить необходимые показатели. На макроуровне необходимым является использование эффективных методов работы Государственного комитета статистики, которые должным образом обобщали бы информацию относительно доходов населения, предоставленную хозяйствующими субъектами.

4. В ходе анализа существующих подходов было установлено три блока научных проблем, связанных со справедливым распределением прибыли с использованием системы бухгалтерского учета, решение которых требует проведения серьезных исследований: первая группа проблем касается теоретических вопросов, относящихся к развитию экономической теории; вторая группа проблем – теоретико-методологические, касающиеся анализа существующих учетных теорий и методик, а также их влияния на исполнение учетом его основных заданий с целью осуществления справедливого

распределения прибыли; третья группа проблем – прикладные, направленные на усовершенствование системы бухгалтерского учета на микро- и макроуровне, его организации с учетом современных требований социально-экономического развития страны и создания возможностей осуществления справедливого распределения прибыли через систему бухгалтерского учета как инструмента информационного обеспечения управления с целью формирования социально ответственной деятельности хозяйствующих субъектов.

Кроме того, в результате проведенного исследования установлено, что благотворительная деятельность предприятий является одним из путей осуществления справедливого распределения прибыли относительно местного сообщества.

Однако, исходя из того, что для большинства предприятий, особенно небольших, благотворительность осуществляется не часто, что, в свою очередь, приводит к тому, что у бухгалтера возникает ряд вопросов по поводу отображения таких операций на счетах бухгалтерского учета. В частности, вопросы о счетах, первичных документах, налоговых обязательствах, а также об отчетности.

Существующая практика отображения благотворительной помощи на счете 949 “Прочие расходы операционной деятельности” в размере, не превышающем 4 % налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного года, причем перечислить помощь можно лишь неблаготворительной организации.

По нашему мнению, необходимо отражать помощь не на счетах прочих расходов, а отчислять с прибыли предприятия в той сумме, которая необходима, не ограничивая ее процентным соотношением. Нами предложено использовать укрупненные аналитические счета к счету 443 “Прибыль, использованная в отчетном периоде”, на которых будет отображаться ведение благотворительной деятельности предприятия.

Усовершенствование бухгалтерского учета операций по предоставлению благотворительной помощи с соответствующим усовершенствованием ее законодательного регулирования будет способствовать получению полной, достоверной информации о проведении таких операций и принятию эффективных управленческих решений и позволит отечественным предприятиям упростить совершение благотворительной деятельности.

5. Справедливое распределение прибыли предприятия способствует укреплению его деловой репутации среди партнеров, что обеспечит приток новых клиентов и инвестиций и в конечном счете

приведе до підвищення конкурентоспособності даного суб'єкта на ринку в цілому.

Перспективою дальніших досліджень є дальніше рішення проблем другої групи, зв'язаних з аналізом існуючих учетних теорій і методик, а також їх впливом на виконання з урахуванням його основних завдань і з метою здійснення справедливої розподілу прибутку.

### **Список использованной литературы:**

1. Альфа і омега бухгалтерського обліку, або моя болісна несповідь / за ред. проф. *Ф.Ф. Бутинця*. – Житомир : ПП “РУТА”, 2007. – 328 с.
2. *Андреев А.Л.* И какая же она, русская мечта? О чем свидетельствуют данные всероссийского социологического опроса / *А.Л. Андреев* // Информационно-аналитическое издание фонда исторической перспективы “СТОЛЕТИЕ”. – 04.10.2012 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.stoletie.ru/obschestvo/i\\_kakaja\\_zhe\\_ona\\_russkaja\\_mechta\\_978.htm](http://www.stoletie.ru/obschestvo/i_kakaja_zhe_ona_russkaja_mechta_978.htm).
3. *Войналович О.П.* Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / *О.П. Войналович*. – Житомир, 2005. – 305 с.
4. *Грицишен Д.О.* Мінливість методів обліку під впливом соціально-економічного середовища мусульманських країн / *Д.О. Грицишен* // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2009. – № 2 (48). – С. 27.
5. Закон України “Про благодійництво та благодійні організації” / затверджений Верховною Радою України від 16.09.1997 № 531/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/531/97-%D0%B2%D1%80>.
6. *Замула І.В.* Розвиток еколого-економічної думки та її вплив на бухгалтерський облік / *І.В. Замула* // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2010. – № 2 (52). – С. 26–31.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджений Верховною Радою України від 31.05.2012 № 658 (з1011-12) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

8. *Кірюхін Д.* Погляди на справедливість та стабільність в українському та російському суспільствах: порівняльний і регіональний аналіз (за матеріалами опитувань громадської думки) / *Д.Кірюхін, С.Щербак* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.analitik.org.ua/author/46adac5346692/pagedoc3432\\_2/](http://www.analitik.org.ua/author/46adac5346692/pagedoc3432_2/).
9. *Крамаренко О.* Бідні стають жебраками, а люди середнього статку – бідними / *О.Крамаренко* // Інтернет-сайт радіо “Свобода” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.polit-kherson.info/socprava/socprawa/8530-2011-07-06-13-29-42.html>.
10. *Кузь В.І.* Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / *І.В. Кузь*. – Житомир : Житомирський державний технологічний університет, 2011. – 25 с.
11. *Лаговська О.А.* Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія : монографія / *О.А. Лаговська*. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 676 с.
12. *Лачинов Ю.Н.* Новая экономическая теория – новая классика: революционный прорыв во всех представлениях о сущностях экономики / *Ю.Н. Лачинов*. – М. : ЛКИ, 2008. – 104 с.
13. *Панченко І.А.* Методика облікового відображення та необхідність створення грошового забезпечення прибутку / *І.А. Панченко* : зб. тез Десятої Всеукр. наук. Інтернет-конфер. студ. і молодих вчених, присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю І.В. Малишеву, П.П. Німчинову / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир : ЖДТУ, 2012 р. – С. 72–74.
14. *Панченко І.А.* Функції прибутку: значення для забезпечення економічного розвитку суб'єктів господарювання / *І.А. Панченко* : зб. тез та текстів виступів на 10-й Всеукр. наук. конф., присв. вид. вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову, (Житомир, 22-23 лют. 2012 р.) / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – С. 71.
15. Первый шаг к социальной справедливости // Журнал “Народный Депутат”. – 2012. – Вып. 3 [Електронний ресурс].



- Режим доступа : <http://nardepjournal.com/article/2012/3/Pervyy-shag-k-socialnoy-spravedlivosti>.
16. Податковий кодекс України / затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 № 2755-V [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
  17. Рабошук А.В. Фінансова звітність як засіб справедливого розподілу ресурсів: досвід мусульманських країн / А.В. Рабошук, Д.О. Грицишен // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2010. – № 1 (51). – С. 111.
  18. Розвиток бухгалтерського обліку в контексті узгодження антагоністичних інтересів груп заінтересованих осіб : монографія / І.В. Жиглей, В.І. Кузь, О.А. Лаговська та ін. – Чернівці : Технодрук, 2012. – 248 с.
  19. Соціальна справедливість: історія та сучасність. За матеріалами соціально-економічного департаменту апарату ФПУ [Електронний ресурс] – Режим доступа : <http://profcongress.kiev.ua/statti/3610-.html>.
  20. Якорєва А. Несистемна благодійність / А.Якорєва // «Милосердие.ru» [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://tverdunya.org.ua/materialu/stati/statt-pro-blagodinst/269-nesystemna-blagodiyinst>.
  21. Ramanathan K.V. Towards a Theory of Corporate Social Accounting / K.V. Ramanathan // The Accounting Review. – 1976. – Vol. 51. – №. 3 – Pp. 516–528.

ЖИГЛЕЙ Ирина Викторовна – доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського учета Житомирського державного технологічного університета.

Научные интересы:

- бухгалтерский учет социально ответственной деятельности хозяйствующих субъектов;
- бухгалтерский учет операций, выраженных в иностранной валюте.

СИВАК Елена Борисовна – аспирант кафедри бухгалтерського учета Житомирського державного технологічного університета.

Научные интересы:

- проблемы бухгалтерского учета и контроля операций по

распределению прибыли.

Статья поступила в редакцию 20.08.2013