

КЛАСИФІКАЦІЯ ПРИБУТКУ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ: КРИТИЧНИЙ АНАЛІЗ ІСНУЮЧИХ ПІДХОДІВ

Проведено дослідження підходів до класифікації прибутку в нормативно-правових актах, довідковій та науковій літературі, здійснено їх критичний аналіз.

Наведено пропозиції щодо класифікації прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю

Постановка проблеми. В умовах виходу з фінансово-економічної кризи важливого значення набуває пошук таких джерел фінансування, які б з одного боку надавали можливість суб'єкту господарювання розвиватися, а з іншого не були дорого вартісними та не створювали "боргової ями" для підприємства. До джерел, які б відповідали таким критеріям належать внутрішні джерела фінансування, серед яких вагоме місце займає прибуток, який в ринкових умовах господарювання є джерелом фінансування не лише для розширення виробничих потужностей, а й соціального розвитку підприємства та соціального захисту його працюючих.

Для здійснення оперативного управління підприємством, вцілому, та прибутком, зокрема, управлінський персонал зобов'язаний розуміти сутність економічних явищ, які відбуваються в діяльності підприємства та зміст економічних показників, які характеризують результативність діяльності. Відповідно, оперування інформацією про певний вид прибутку передбачає необхідність знання методики його розрахунку та факторів, що на нього впливають. Враховуючи, що джерела інформації облікового характеру містять дані про різні види прибутку (прибуток, використаний у звітному періоді, чистий прибуток, нерозподілений прибуток, прибуток до оподаткування тощо), завдання власника та управлінського персоналу полягає в тому, щоб вибрати серед різноманітності видів прибутку той, який підлягає розподілу та використанню якого дозволить реалізувати ефективні управлінські рішення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням підходів до класифікації прибутку займалися переважно вчені-економісти, які досліджували окреслені проблемні питання з позиції методів розрахунку прибутку, факторів, які впливають на нього, значення прибутку в економіці та господарській діяльності, міждисциплінарних зв'язків та функцій прибутку. Названі проблемні питання піднімалися в працях А. Бабо, І.Л. Бланка, А.І. Нечитайла, Я.В. Соколова, О.А. Криклій та Н.Г. Маслак, М.В. Патарідзе-Вишенської, Я.І. Манівчук, Л.Ю. Кучер, О.С. Кішки, М.М. Бердара, О.І. Яценко та І.П. Кладик, М.М. Павлишенко та Н.М. Винярьської, Л.В. Параскевич, І.О. Ігнатюка, С.В. Шевчука, І.Й. Яремко.

Питання класифікації прибутку як економічної категорії піднімалося також в дисертаційних дослідженнях українських науковців, проведених для здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Зокрема, названі питання розглядалися в роботах: Ю.Л. Субботович "Прибуток підприємницьких структур в умовах ринкової трансформації економіки" (2002 р., спеціальність "Фінанси, грошовий обіг і кредит"), Л.М. Карпенко "Економічний механізм підвищення прибутку підприємств харчової промисловості" (2004 р., спеціальність "Економіка, організація і управління підприємствами"), О.Є. Ширягіна "Формування та

використання прибутку підприємств” (2007 р., спеціальність “Гроші, фінанси і кредит”). З облікової точки зору питання класифікації прибутку досліджені в дисертаційних роботах О.В. Гаращенко “Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу прибутку” (2004 р.) та окремі аспекти досліджуваної проблематики піднімалися в роботі В.І. Кузя “Облік та розподіл прибутку в акціонерних товариствах” (2010 р.).

Враховуючи, що класифікація призначена для її використання в певній сфері науки та (або) господарської діяльності необхідним є дослідження проблемних питань класифікації прибутку для потреб бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, підходи до якої в сучасних умовах досить суперечливі з погляду на антагоністичність інтересів зацікавлених користувачів інформації.

Мета дослідження полягає у здійсненні критичного аналізу підходів до класифікації прибутку для виділення ознак класифікації та ідентифікації видів прибутку як об'єкту бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Викладення основного матеріалу дослідження. Дослідження питання класифікації прибутку не втрачає своєї актуальності з огляду на те, що від її наукової обґрунтованості залежить правильність обліку операцій з його формування та розподілу. Важливість розгляду питання класифікації прибутку для цілей обліку, аналізу та контролю, пов'язана з необхідністю раціональної організації системи бухгалтерського обліку на підприємстві в частині його ведення. На думку М. Мельникова, який ще в кінці XIX століття розглядав проблеми раціонального обліку, основами раціонального обліку, виходячи з яких повинна будуватися вся система бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві є: органічний зв'язок обліку з діяльністю підприємства (організація обліку повинна мати основним завданням стати точкою зіткнення між розпорядчими і виконавчими органами і їх окремими агентами так, щоб всі дії цих агентів в загальному механізмі підприємства відображалися в обліку, як в контрольному апараті); документальність і обґрунтованість записів; взаємний контроль між всіма книгами, записами і рахунками; всестороннє висвітлення діяльності підприємства як з облікового так і з статистичного боку; систематичність, ясність і стислість записів і їх висновків [34, с. 192]. На початку XXI століття підходи науковців до значення раціональної організації бухгалтерського обліку не змінилися, зокрема Ю. Хоптинський, зазначає, що ефективність управлінських рішень спрямованих на виконання бізнес – плану та поліпшення фінансового стану підприємства, значною мірою залежить саме від раціональної організації обліку, контролю і аналізу [53, с. 36]. Отже, раціональна організація бухгалтерського обліку покликана забезпечити виконання одного із основних завдань бухгалтерського обліку в частині забезпечення інформаційних потреб користувачів через внутрішню та зовнішню звітність. Для виконання цього завдання необхідною є розробка адекватної специфіці діяльності підприємства та стратегії його розвитку облікової політики, що передбачає налагодження такої системи обліку, яка б надавала можливість з одного боку розкрити у звітності показники за запитами користувачів відповідного рівня аналітичності, а з другого боку враховувала порядок взаємодії відділів, служб в розрізі рівнів управління в частині формування інформаційних запитів.

* Класифікація – систему розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи, тощо за спільними ознаками, властивостями [Новий тлумачний словник української мови. У чотирьох томах. Том 2. Укладачі: проф. Яременко В.В., к.ф.н. Сліпушко О.М.; Київ. Видавництво «Аконіт», 2000 р., 911 с. с.258]

З цього приводу М. Мельников [34, с. 192] зазначав, що звітність є вінцем бухгалтерської роботи і вона не може обмежуватися переліком результатів в одних грошових підсумках, вона повинна показувати всі матеріальні і майнові обороти, розміри проведених операцій, пояснити причину невідповідності досягнутих результатів з кошторисними пропозиціями, визначити і оцінити роль господарської і технічної сторони в загальному успіху або неуспіху підприємства, відзначити всі ненормальності і випадковості, що впливали на виробництво. Відповідно, чим наочніше і виразніше відповідь звіт на всі ці питання, тим, на думку М. Мельникова, доцільнішою і досконалішою буде організація обліку.

Житний П. [15, с. 4] вважає, що основна проблема організації обліку на підприємстві полягає в тому, що формування облікової політики зводиться лише до видання наказу про облікову політику на поточний рік, хоча для його розробки необхідно провести кропітку роботу з визначення процедур організації та ведення господарського обліку, який має відповідати особливостям діяльності виробничої системи та інтересам її власників. Вище наведену позицію підтримує і О.М. Костенко [25, с.71], зокрема науковець зазначає, що ефективні управлінські рішення, від яких залежить фінансовий результат діяльності підприємства (прибуток чи збиток), базуються на своєчасній інформації (інформаційно – аналітичному забезпеченні), змістовне та якісне наповнення якої визначається прийнятою на підприємстві обліковою політикою.

Отже, ефективність рішень управлінського персоналу щодо управління діяльністю суб'єкта господарювання, в цілому, та управління прибутковістю діяльності, зокрема, залежить від якості та аналітичності інформації, що формується на запити користувачів системою бухгалтерського обліку.

Для формування належного обліково-аналітичного забезпечення системи управління діючими нормативно-правовими актами визначено види прибутку про які в системі бухгалтерського обліку та звітності формується інформація для користувачів. Зокрема, діючими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО) визначено існування 16 видів прибутку (табл. 1).

Таблиця 1. Види прибутку, відповідно до П(С)БО

№ з/п	Номер П(С)БО	Назва П(С)БО	Визначені види прибутку
1	3	Звіт про фінансові результати	Валовий прибуток; прибуток від операційної діяльності; прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності; надзвичайний прибуток; чистий прибуток; чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію; скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію
2	17	Податок на прибуток	Обліковий прибуток, податковий прибуток
3	22	Вплив інфляції	Прибуток від впливу інфляції на монетарні статті
4	24	Прибуток на акцію	Скоригований чистий прибуток, чистий прибуток на одну просту акцію, скоригований чистий прибуток на одну просту акцію
5	26	Виплати працівникам	Прибуток від активів програми

Зазначені в таблиці 1 види прибутку визначені в П(С)БО залежно від методів розрахунку (чистий, скоригований чистий, валовий), видів діяльності (звичайна, надзвичайна, операційна, фінансова, інвестиційна) та залежно від результатів окремих операцій (прибуток на одну просту акцію, прибуток від активів програми).

Зазначені види прибутку є розрахунковими величинами, які знаходять відображення в звітності та про які система бухгалтерського обліку інформації не надає. І навпаки в системі бухгалтерського обліку знаходить відображення інформація про нерозподілений прибуток (непокритий збиток), прибуток, використаний у звітному періоді, які П(С)БО не визначені.

У значній кількості досліджуваних літературних джерел авторами виділяється прибуток, пов'язаний з операціями оподаткування (прибуток до оподаткування, прибуток після оподаткування). Це пов'язано з тим, що прибуток є на сьогодні одним із основних об'єктів оподаткування. Однак, визначення вище названих видів прибутку для цілей оподаткування в нормативно-правових актах не наводиться. Так, відповідно до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" №334/94-ВР, який з 01.04.2011 р. втратив чинність, виділялося 24 види прибутку (табл. 2).

Із введенням в дію Податкового кодексу України перелік видів прибутку розширено до 35 з урахуванням різних сфер діяльності суб'єктів господарювання (банківська сфера, страхова сфера, енергетична галузь та ін.), крім того визначені види прибутку залежно від ставок податку. Слід зазначити, що на відміну від довідкової літератури, в якій визначаються види прибутку, притаманні всім сферам, напрямкам діяльності, стану економіки, у законодавстві, зокрема у Податковому Кодексі, перелік визначених видів прибутку є притаманними лише Україні (прибуток Чорнобильської АЕС; прибуток підприємств енергетичної галузі в межах витрат, передбачених інвестиційними програмами, схваленими Національною комісією регулювання електроенергетики України; прибуток, отриманий від діяльності, яка підлягає патентуванню відповідно до Закону України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності" та деякі інші види, що визначені відповідно до положень Податкового Кодексу).

Таблиця 2. Види прибутку відповідно до податкового законодавства України

Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" № 334/94-ВР	Податковий кодекс України
1	2
прибуток, одержаний від основної діяльності підприємств	прибуток, одержаний від основної діяльності підприємств
прибуток від неосновної діяльності підприємств	прибуток від неосновної діяльності підприємств
прибуток, одержаний від господарської діяльності залізничного транспорту;	прибуток, одержаний від господарської діяльності залізничного транспорту;
прибуток, що одержаний не від господарської діяльності залізничного транспорту	прибуток, що одержаний не від господарської діяльності залізничного транспорту
прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів	прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів
прибуток видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманий ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім продукції еротичного характеру	—
прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги, яка надається на безоплатній та безповоротній основі	прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги, яка надається на безоплатній та безповоротній основі
прибуток державних підприємств "Міжнародний дитячий центр "Артек" і "Український дитячий центр "Молода гвардія" від провадження діяльності з оздоровлення та відпочинку дітей	прибуток державних підприємств "Міжнародний дитячий центр "Артек" і "Український дитячий центр "Молода гвардія" від провадження діяльності з оздоровлення та відпочинку дітей
прибуток, отриманий від виконання угоди про розподіл продукції	прибуток, отриманий платником податку в умовах дії угоди про розподіл продукції
прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України таких видів товарів власного виробництва за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України	—
прибуток підприємств, що включені до Державного реєстру підприємств, установ, організацій, які займаються розробкою, впровадженням та використанням енергозберігаючих заходів та енергоефективних проектів, але в сумі не більш як 50 відсотків суми прибутку, що підлягає оподаткуванню	прибуток підприємств, що включені до Державного реєстру підприємств, установ, організацій, які займаються розробкою, впровадженням та використанням енергозберігаючих заходів та енергоефективних проектів, але в сумі не більш як 50 відсотків суми прибутку, що підлягає оподаткуванню
прибуток Чорнобильської АЕС	прибуток Чорнобильської АЕС
прибуток від здійснення операцій з торгівлі цінними паперами або іншими корпоративними правами	прибуток від операцій з торгівлі цінними паперами прибуток від операцій з корпоративними правами
прибуток резидентів	прибуток резидентів

Продовження табл. 2

1	2
прибуток нерезидентів	прибуток нерезидентів
прибуток, отриманий від діяльності, яка підлягає патентуванню відповідно до Закону України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності";	прибуток, отриманий від діяльності, яка підлягає патентуванню відповідно до Закону України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності";
прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарської діяльності за кордоном	прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарської діяльності за кордоном
Прибуток від операцій різного види діяльності (страхової, інвестиційної);	прибуток від операцій різного види діяльності (страхової, інвестиційної та ін);
прибуток філій;	-
прибуток підприємств, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість	прибуток підприємств, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість.
прибуток неприбуткових організацій	прибуток неприбуткових установ
—	прибуток, прихований від оподаткування
—	прибуток із джерелом походження в Україні
—	прибуток із джерелом походження за межами України
—	прибуток від операцій з купівлі/продажу іноземної валюти та банківських металів
—	прибуток звітного періоду
—	прибуток попереднього звітного року
—	прибуток, оподатковуваний за основною ставкою
—	прибуток, оподатковуваний за ставкою 0 відсотків
—	прибуток, оподатковуваний за ставками 4,6,12,15 і 20% відповідно до статті 160 ПКУ
—	прибуток, звільнений від оподаткування
—	прибуток відокремлених підрозділів
—	прибуток від договору управління
—	прибуток від спільної діяльності
—	прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів
—	прибуток дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів недержавної форми власності, отриманий від надання освітніх послуг
—	прибуток підприємств енергетичної галузі в межах витрат, передбачених інвестиційними програмами, схваленими Національною комісією регулювання електроенергетики України

Враховуючи фіскальну спрямованість бухгалтерського обліку і звітності в існуючих умовах господарювання, можна зробити висновок, що для формування показників податкової звітності обліковий персонал повинен додатково збирати, групувати та систематизувати інформацію про окремі види господарських операцій, результати яких знаходять відображення у бухгалтерському обліку у складі різних об'єктів і потребують окремого оперативного обліку для формування звітних показників. До таких операцій належить: операції з торгівлі цінними паперами, з корпоративними правами, операції здійснені в рамках діяльності, яка підлягає патентуванню, операції з купівлі / продажу іноземної валюти та банківських металів, операції по договору управління та договору про спільну діяльність, операції, які призводять до виникнення прибутку з джерелом походження в Україні та за кордоном тощо. Окреме групування такої інформації навіть за умови застосування інформаційно-комп'ютерних технологій вимагає додаткового аналізу і сортування для відображення в звітності та формування бази оподаткування податком на прибуток.

Дослідження довідкової та наукової літератури показало, що авторами виділяється близько 200 видів прибутку. У ході проведення дослідження розглянуто 36 джерел довідкової літератури за 1958-2009 роки за редакцією вітчизняних та зарубіжних авторів, 4 – монографічного характеру а також 11 наукових статей. Проаналізувавши підходи до класифікації прибутку в названих літературних джерелах, визначено, що у довідковій літературі авторами виділяється 143 види прибутку (рис. 1), у науковій літературі – 103 види.

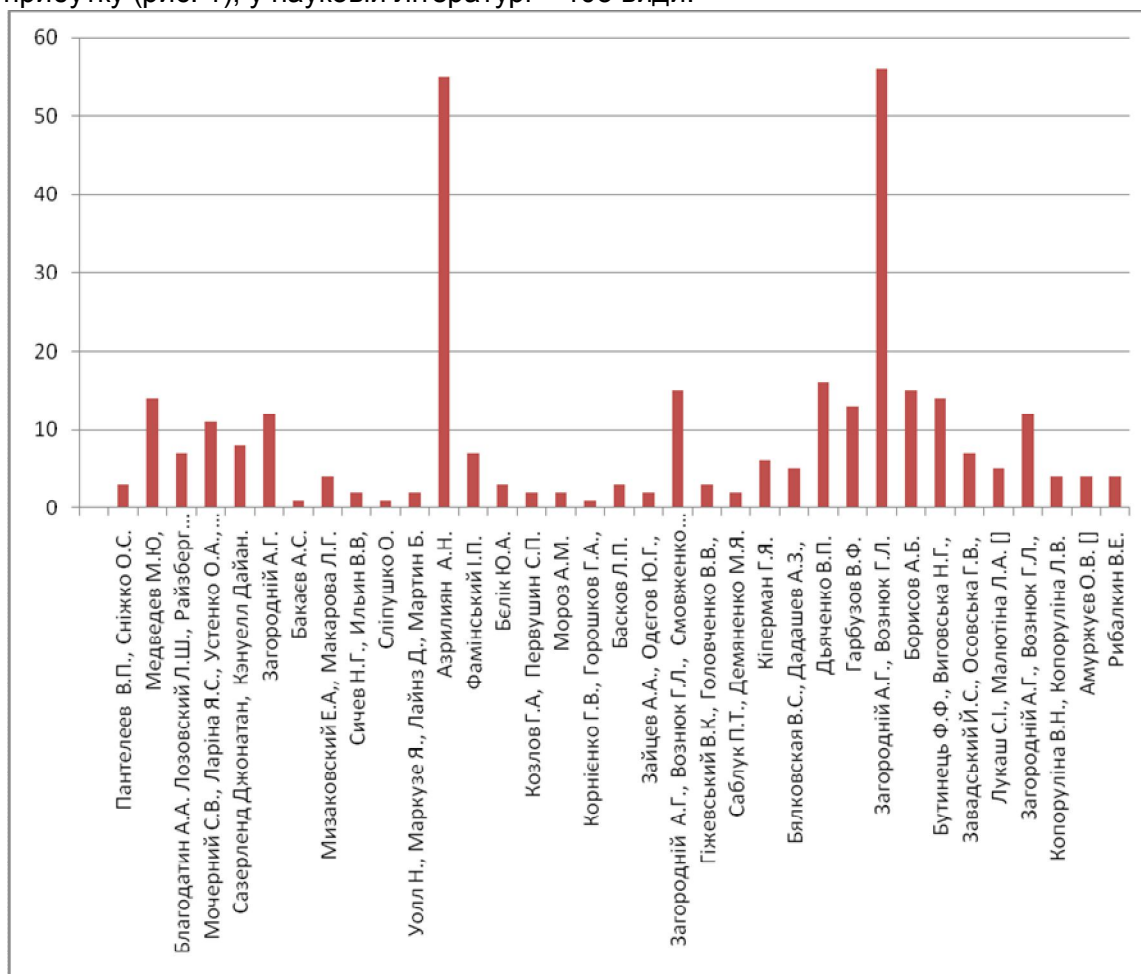


Рис. 1. Кількість видів прибутку, виділених авторами довідкової літератури

Виділені у довідковій літературі види прибутку не об'єднані класифікаційними ознаками для групування видів прибутку. Широкий перелік даних видів, що розглядаються авторами пояснюється часом видання довідкової літератури, історичним періодом, в якому працювали науковці, що визначає уживаність окремих понять. Автори Г.А. Козлов, С.П. Первушин виділяють такі види прибутку як прибуток при соціалізмі та прибуток при капіталізмі. Дані види прибутку є найбільш повторюваними у довідковій літературі Радянського Союзу, притаманними тогочасному стану бухгалтерського обліку, спрямованому на побудову соціалізму. Відповідно такі види виділяються авторами В.П. Дяченко, В.Ф. Гарбузов, В.С. Бялковська, видання яких датуються 1964-1986 роками, тобто визначені автори розглядали види прибутку для соціалістичного бухгалтерського обліку. Найбільше видів прибутку за період 1958-1986 років виділяє В.П. Д'яченко – 16 видів, а найменше Г.А. Козлов, С.П. Первушин – лише 2.

Відповідно до проведеного аналізу в історичній ретроспективі можна стверджувати, що після розпаду Радянського Союзу частково змінилися підходи до визначення видів прибутку. На зміну капіталістичному та соціалістичному прибутку приходять торгівельний, прибуток банків, прибуток іноземних учасників, прибуток на ризик та інші види. Розпад Радянського Союзу, роздержавлення підприємств, поява приватної форми власності, поставило на перший план для суб'єктів господарювання питання визначення напрямів роботи, пошуків каналів постачання та ринків збуту. Саме у цей період виникає поняття прибутку на ризик, який авторами довідкової літератури, зокрема С. Джонатаном, К. Дайан, розглядається як окремий вид прибутку.

Крім того, необхідно зазначити, що в довідковій літературі, датованій після 1991 року визначаються види прибутку від різних видів діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної), прибуток розрахований у різних галузях (прибуток у будівництві, прибуток банків, прибуток від страхування та ін.), крім того широкий перелік видів прибутку від реалізації, а також види прибутку, визначені відповідно до податкового та господарського законодавства (прибуток на акцію, прибуток до оподаткування та інші види). Такі визначення видів прибутку у літературі після 1991 року зумовлені змінами в економіці після Перебудови і розпаду Радянського Союзу, а також прийняттям законодавчих актів у сфері регулювання бухгалтерського обліку та податкових розрахунків. Найбільш повторювальними видами прибутку у довідковій літературі є балансовий прибуток та чистий прибуток (кожен вид визначається у 17 джерелах із 36 досліджених, що становить 47 % від загальної кількості), валовий прибуток (повторюється в 11 джерелах, що становить 31 %), установчий прибуток, прибуток засновників та емісійний прибуток (9 джерел, що становить 25 % від загальної кількості). Найменш повторювальними у довідковій літературі є наступні види прибутку: прибуток від виробництва товарної продукції, прибуток спільних підприємств, валовий виправлений прибуток, прибуток в будівництві, прибуток комунальних підприємств, прибуток промислових підприємств, прибуток транспорту та зв'язку, прибуток радгоспів, прибуток підприємств громадського харчування, прибуток споживчої кооперації, прибуток від іншої звичайної діяльності, прибуток від надзвичайних подій, дискреційний прибуток, заявлений прибуток, пасивний прибуток, пасивний прибуток та інші види. Зазначені види повторюються в літературі по 1 разу, тобто визначаються одним або групою авторів у довідковій літературі і у загальній сукупності довідкової

літератури займають 3 %. Така питома вага визначених видів прибутку у довідковій літературі пояснюється спрямуванням довідкової літератури на використання в окремих галузях та за окремими напрямками діяльності.

Найбільше видів прибутку (56 видів) виділено у фінансово-економічному словнику, видавництва 2007 року, авторів А.Г. Загороднього, Г.Л. Вознюка. Вони розглядають досить широку класифікацію видів прибутку за такими ознаками: за джерелами формування прибутку, за складом елементів, що формують прибуток, за характером оподаткування; за часом формування; регулярність формування, характер використання, за значенням підсумкового результату, та окремо виділяють види поза класифікаційними ознаками – біржовий, балансовий, втрачений прибуток та інші види. Найменше видів прибутку (один або два види) виділяється у довідковій літературі під редакцією авторів П.Т. Саблука, М.Я. Дем'яненка; К. Ноубса, А.С. Бакаєва, А. Мізаковського, М.Г. Макарова, Н.Г. Савичева, В.В. Ільїна, О. Сліпушко, Н. Уолла, Г.А. Козлова, С.П. Первушина, А.М. Мороз, Г.В. Корнієнко, А.А. Зайцева. Проте, види, які виділені зазначеними авторами є найбільш повторюваними у довідковій літературі. Це такі види, як балансовий прибуток та чистий прибуток (виділяються в опрацьованій довідковій літературі у 47 %), валовий прибуток (31 % джерел), а також емісійний прибуток (виділяється у 25 % джерел), та інші види, визначення яких зумовлюється специфікою довідкової літератури. Зокрема у зовнішньоекономічному словнику-довіднику під редакцією В.Е. Рибалкіна визначається прибуток іноземного учасника спільного підприємства, у словнику "Бухгалтерские термины и определения" автора А.С. Бакаєва визначено прибуток, що припадає на одну акцію. Слід зазначити, що для потреб бухгалтерського обліку найчастіше вживається термін "балансовий прибуток", що визначається як сума фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства за звітний період, що складається з фінансового результату від реалізації продукції (робіт, послуг), включаючи продукцію підсобних, допоміжних виробництв, основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також прибуток від орендних (лізингових) операцій, роялті та інших операцій.

На відміну від довідкової літератури, у науковій літературі розглядаються види прибутку, що більше прив'язані до практичної діяльності суб'єктів господарювання. У монографіях А. Бабо, І.А. Бланка, О.А. Криклій, Н.Г. Маслак, А.І. Нечитайла визначено широку класифікацію прибутку залежно від факторів формування та галузі формування прибутку (табл. 3).

Таблиця 3. Види прибутку, які розглядаються науковцями у літературі монографічного характеру

№ з/п	Автор, джерело	Види прибутку, які розглядалися науковцями
1	2	3
1	Бабо А. [6]	Валовий прибуток, чистий прибуток, фактичний прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток за звітний період, прибуток від володіння цінними паперами, потенційний прибуток, прибуток від господарської діяльності, прибуток від фінансових операцій, надзвичайний прибуток, балансовий прибуток, оподатковуваний прибуток; прибуток зароблений завдяки ініціативі, прибуток, зароблений завдяки нововведенням; прибуток, зароблений завдяки ризику; прибуток, отриманий за сприятливих умов, допустимий прибуток

Продовження табл. 3

1	2	3
2	Бланк І.Л. [8]	Бухгалтерський прибуток, економічний прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від надзвичайної діяльності, прибуток від реалізації продукції, прибуток від позареалізаційних операцій, прибуток від операційної діяльності, прибуток від інвестиційної діяльності, прибуток від фінансової діяльності, маржинальний прибуток, валовий прибуток, чистий прибуток; прибуток, що підлягає оподаткуванню та прибуток який не підлягає оподаткуванню; прибуток номінальний, прибуток реальний, низький прибуток, нормальний прибуток, високий прибуток, прибуток минулого періоду, прибуток звітного періоду, прибуток планового періоду; прибуток що капіталізується і прибуток, що споживається, розподілений прибуток, нерозподілений прибуток, позитивний прибуток, від'ємний прибуток
3	Криклій О.А., Маслак Н.Г. [29]	Прибуток від комерційної, торгової діяльності, діяльності з управління; прибуток від інвестиційної, фінансової, операційної діяльності, обліковий прибуток, прибуток до оподаткування, прибуток після оподаткування, чистий прибуток, оподаткований прибуток, номінальний прибуток, реальний прибуток, мінімальний прибуток, цільовий прибуток, максимальний прибуток; прибуток попереднього, звітного, планового періоду; прибуток, що регулярно формується, непередбачений прибуток; прибуток що капіталізується, прибуток, що споживається; прибуток банку, філії, структурного підрозділу, центру фінансової відповідальності; прибуток клієнтів, за видами операцій, за продуктами, за окремими інструментами
4	Нечитайло А.І. [36]	Прибуток / збиток від звичайних видів діяльності, від іншої діяльності, від надзвичайних обставин господарювання, Чистий прибуток, нерозподілений прибуток, Валовий прибуток, прибуток від продажу, прибуток до оподаткування, прибуток від господарювання, прибуток звітного періоду, прибуток майбутніх періодів, капіталізований прибуток, прибуток, вилучений з обороту, умовний прибуток, прибуток на акцію, прибуток від реалізації товарів(робіт, послуг), неоподатковуваний прибуток, фактичний прибуток, авансовий прибуток, прибуток на акцію, прибуток від реалізації товарів (робіт, послуг), прибуток на акцію, прибуток від реалізації товарів(робіт, послуг), неоподатковуваний прибуток, фактичний прибуток, авансовий прибуток

Найбільше видів прибутку визначено у роботі вітчизняних науковців О.А. Криклій і Н.Г. Маслак, вони визначають 33 види прибутку і наводять відповідні класифікаційні ознаки, якими охоплено сфери бухгалтерського обліку, нормативного регулювання, потреби управління. Трохи менше – 32 види – визначають А.І. Нечитайло та І.А. Бланк. Нечитайло А.І. виділяє 2 групи видів прибутку: відповідно до нормативного регулювання та відповідно до податкового законодавства. Бланк І.А. не наводить чітких ознак класифікації видів прибутку; визначає види прибутку від різних видів діяльності а також відповідно до напрямів розподілу, відповідно до періоду в якому одержаний прибуток та інші види. Найменше видів прибутку (17 видів) виділяє французький економіст А. Бабо. Проте, науковець визначає види прибутку не лише залежно від видів діяльності або нормативного регулювання, а і виходячи з сучасних особливостей економічного розвитку (прибуток, зароблений завдяки нововведенням, ініціативі та ін.).

Аналізуючи підходи науковців до класифікації прибутку, які висвітлені в наукових статтях (табл. 4 та рис. 2), слід зазначити, що найбільш повторювальними у науковій літературі є валовий прибуток (визначається у 80 % опрацьованої

наукової літератури), чистий прибуток (80 % літератури). У 50 % опрацьованої літератури виділяється прибуток після оподаткування, прибуток до оподаткування, розподілений прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від операційної діяльності, економічний прибуток, реальний прибуток.

Таблиця 4. Види прибутку, які розглядалися наукових статтях за період 2005-2011 рр., вибраних за ключовим словом в назві "прибуток"

№ з/п	Автор	Види прибутку, виділені авторами
1	2	3
1.	Басюркіна Н.І. [5]	Валовий прибуток, операційний прибуток, чистий прибуток
2.	Бердар М.М. [7]	Зароблений прибуток, одержаний прибуток, допущений прибуток, економічний прибуток, бухгалтерський прибуток, прибуток від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності, податковий прибуток, обліковий прибуток, балансовий прибуток, маржинальний прибуток, чистий прибуток, прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); прибуток від реалізації майна, нематеріальних активів, фінансових інвестицій; прибуток від позареалізаційних операцій, оподатковуваний прибуток; прибуток, що не оподатковується; прибуток, що формується регулярно; надзвичайний прибуток. прибуток номінальний; прибуток реальний, прибуток минулого періоду; прибуток звітного періоду; прибуток, що планується; монопольний прибуток; конкурентний прибуток; нерозподілений прибуток, розподілений прибуток, установчий прибуток, акціонерний прибуток, консолідований прибуток
3.	Ігнатюк І.О. [21]	Валовий (балансовий) прибуток, прибуток від основної діяльності, прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток від іншої звичайної діяльності, прибуток від надзвичайної діяльності
4.	Кішка О.С. [22]	Валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності після оподаткування, чистий прибуток
5.	Кучер Л.Ю. [30]	Економічний прибуток, бухгалтерський прибуток, нормальний прибуток, обліковий прибуток, податковий прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від надзвичайної діяльності, реальний прибуток, номінальний прибуток, реінвестований прибуток, спожитий прибуток, валовий прибуток, прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності після оподаткування, чистий прибуток
6.	Манівчук Я.І. [32]	Валовий прибуток, чистий прибуток, від операційної діяльності, від звичайної діяльності, від звичайної діяльності до оподаткування
7.	Павлишенко М.М., Винярьська Н.М. [38]	Балансовий (загальний) прибуток, прибуток після оподаткування, валовий, маржинальний, операційний прибуток
8.	Параскевич Л.В. [40]	Бухгалтерський прибуток, підприємницький прибуток, прибуток від страхування, економічний, емісійний, прибуток на акцію, реінвестований, чистий, біржовий, валовий, внутрішній, додатковий, курсовий, мінімальний, монопольний, фінансовий
9.	Патарідзе- Вишенська М.В. [41]	загальний прибуток, валовий прибуток, торгівельний прибуток, бухгалтерський прибуток, економічний прибуток, прибуток від звичайної діяльності і прибуток від надзвичайних подій, прибуток від реалізації продукції, прибуток від позареалізаційних операцій; прибуток від інвестиційної, фінансової, операційної діяльності; маржинальний прибуток, реальний прибуток, нормальний прибуток, низький прибуток, високий прибуток, капіталізований прибуток, нерозподілений прибуток, санаційний прибуток

Продовження табл. 4

1	2	3
10	Шевчук С.В. [54]	Види прибутку, які є джерелом прийняття рішень: прибуток від різних видів діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної), чистий, економічний, реальний, номінальний, валовий, прибуток до оподаткування, прибуток після оподаткування; За характером використання: розподілений, нерозподілений; за напрямками використання: на виплату дивідендів, на формування капіталу, на інші цілі
11.	Ященко О.І., Кладик І.П. [56]	Прибуток від реалізації товарів, платних послуг, продукції неторгової діяльності, реалізації майна, позареалізаційних операцій, загальний прибуток до оподаткування, оподаткований прибуток, чистий прибуток

Найбільш широко розглядає класифікацію прибутку М.М. Бердар, який виділяє 42 види прибутку. Розроблена ним класифікація прибутку, яка ґрунтується на основі досліджень І.Л. Бланка, розкриває основні види прибутку відповідно до вітчизняного законодавства, а також для цілей бухгалтерського обліку та потреб управління. На думку автора наведена систематизація видів прибутку підприємства дозволить для кожного конкретного підприємства в залежності від специфічних умов його діяльності використовувати в механізмі управління прибутком підприємства саме той вид прибутку, що, на думку осіб, які приймають управлінське рішення, забезпечить фінансову підтримку стратегії підприємства [7].

Враховуючи, що дані бухгалтерського обліку та звітності є одним із основних джерел інформації як для внутрішніх так і для зовнішніх користувачів, що призводить до зростання значення їх достовірності та можливості однозначного тлумачення, необхідним є уніфікований підхід до економічного змісту та переліку видів показників, які використовуватимуться для прийняття управлінських рішень.

Представлена класифікація прибутку С.В. Шевчуком, який виділяє 12 видів прибутку, має на меті задовольнити інформаційні потреби кредиторів та інвесторів підприємства, а також є джерелом інформації для прийняття рішень щодо розподілу та використання прибутку. Найменше видів прибутку визначають у своїх працях Я.І. Манівчук, О.І. Іщенко, М.М. Павлишенко (5 видів) та Н.Й. Басюркіна (3 види). У своїх наукових статтях вони лише поверхнево торкаються видів прибутку та їх характеристики. Види прибутку, які ними визначені належать до найбільш повторювальних у літературі – валовий, чистий, балансовий. Класифікації для визначених груп користувачів представлені у наукових статтях С.В. Шевчука, М.М. Бердара – визначені ними види прибутку задовольняють інформаційні потреби окреслених груп користувачів, виходячи з інформації, яка є необхідною для потреб управління.

За основу розробки класифікації прибутку при проведенні досліджень науковці беруть законодавство країни, а також вже існуючі розробки науковців. Крім визначених законодавчо видів прибутку кожен автор доповнює класифікацію власними видами і визначеннями. Проте на практиці, особливо для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, застосування такої широкої класифікації не є доцільним, оскільки досить значний обсяг інформації, переважно розрахункового характеру, ускладнює процес ведення бухгалтерського обліку, узагальнення і представлення інформації, охоплюючи факти, які не є необхідними для прийняття рішень визначеною групою користувачів інформації за даними бухгалтерського обліку.

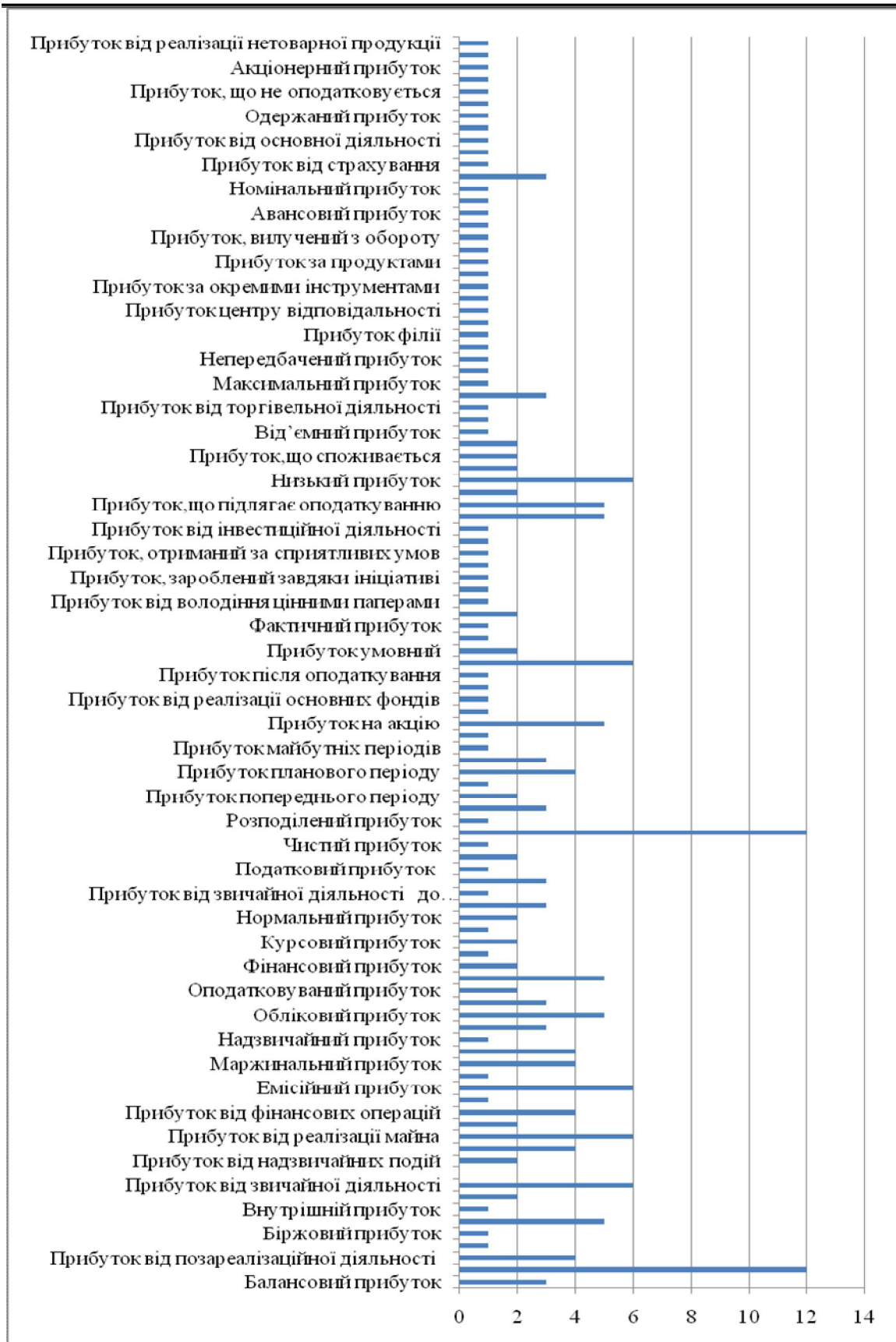


Рис. 2. Повторюваність видів прибутку у науковій літературі

Науковці та практики постійно прагнуть доповнити класифікацію прибутку, виходячи з потреб користувачів, не враховуючи практичної можливості системи управління та системи бухгалтерського обліку задовольнити ці потреби. Так, І.Й. Яремко в своїй монографії "Економічні категорії в методології обліку" [55, с. 68], зазначає, що Американська Рада зі стандартів фінансового обліку (FASB) прийняла в червні 1997 р. Стандарт № 130 "Звіт з глобального прибутку", який вперше включає до фінансової звітності поняття "Глобального прибутку", що було зумовлено скаргами користувачів фінансової звітності на недостатність у звіті інформації про фінансові результати, необхідні для прийняття рішень. Глобальний прибуток має за мету охопити зміни, що виникають в економічному, правовому, соціальному і фізичному середовищі суб'єкта господарювання. Однак, можливості інформаційної системи щодо формування даних про глобальний прибуток обмежені і, в першу чергу, через різні підходи до формування прибутку в різних країнах світу виходячи з чинного законодавства.

На підставі вивчення підходів до класифікації прибутку в довідковій, науковій літературі та нормативно-правових актах, можна констатувати, що існуючі підходи не відповідають потребам системи бухгалтерського обліку та контролю в частині організації та ведення аналітичного обліку, а також виконання обліком контрольної функції. Це пов'язано з тим, що відсутність однозначності в трактуванні окремих видів прибутку та нерозробленість ознак класифікації свідчать про невпорядкованість економічної системи в цілому, та системи управління на підприємстві, зокрема. Відсутність в досліджених літературних джерелах підходів до класифікації прибутку для цілей обліку, контролю та аналізу, яка б враховувала запити користувачів інформації та юридичну сторону досліджуваних питань на рівні П(С)БО (МСФЗ) та ПКУ, висуває на перший план питання необхідності розробки класифікації, яка б задовольняла висунутим вимогам.

Враховуючи вище наведене, вважаємо доцільним застосування поведінкового (біхевіорестичного) підходу до класифікації прибутку як на макро так і на мікрорівні. Сутність названого підходу на думку В.У. Галустова* полягає в прослідковуванні взаємозв'язку між інформацією, яка слугує основою для прийняття рішень, і поведінкою окремих зацікавлених осіб чи їх груп, визнаних отриманою інформацією. Відповідно при визначенні підходів до класифікації прибутку для цілей обліку, аналізу та контролю врахування інтересів зацікавлених користувачів є обов'язковим для того, щоб система обліку трансформувалася зі стану системи з фіскальною спрямованістю в систему, спрямовану на задоволення запитів. Розглядаючи запити користувачів в частині інформації про операції з формування та розподілу прибутку слід зазначити, що власників (засновники, акціонери) цікавить інформація про чистий прибуток, прибуток на акцію, капіталізований прибуток, прибуток, спрямований на споживання; управлінський персонал – про маржинальний прибуток, валовий прибуток, прибуток відокремленого структурного підрозділу, прибуток підприємства як економічної одиниці, прибуток в розрізі видів діяльності, прибуток скоригований на результати ризиків в господарській діяльності, реальний прибуток з урахуванням впливу інфляції; державні органи влади – про прибуток, що підлягає оподаткуванню, частка прибутку, сплачена державними та комунальними підприємствами до бюджету, прибуток звітного періоду; інвесторів – про прибуток звітного періоду; плановий прибуток.

* Галустов В.У. Вопросы классификации современных моделей бухгалтерського учета / В.У. Галустов // Вестник Ростовского государственного экономического университета "РИНХ" – 2006. – № 1 – с. 64-69, с. 66

Ґрунтуючись на характері запитів користувачів та враховуючи, що класифікацію прибутку необхідно розробити з таким рівнем деталізації, який би дозволив побудувати їх аналітичний облік, здійснити контрольні заходи виходячи з поставлених суб'єктами організації та суб'єктами здійснення контролю завдань, необхідним є виділення наступних класифікаційних ознак прибутку: залежно від складу елементів, що формують прибуток, за характером діяльності суб'єкта господарювання, залежно від характеру оподаткування прибутку, залежно від ступеню розподілу, за характером використання прибутку, залежно від рівня формування, залежно від впливу інфляції, залежно від впливу на величину прибутку ризиків в господарській діяльності. Види прибутку в розрізі виділених ознак класифікації наведені в таблиці 5.

Таблиця 5. Класифікація прибутку для потреб бухгалтерського обліку, аналізу та контролю

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види прибутку
1.	Залежно від складу елементів, що формують прибуток	– маржинальний прибуток; – валовий прибуток; – чистий прибуток
2.	За характером діяльності суб'єкта господарювання	– прибуток від звичайної діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна); – прибуток від надзвичайної діяльності
3.	Залежно від характеру оподаткування прибутку	– прибуток, що підлягає оподаткуванню; – прибуток, що не оподатковується
4.	Залежно від ступеню розподілу	– прибуток розподілений; – прибуток нерозподілений
5.	За характером використання прибутку	– прибуток, що споживається (розподіляється); – прибуток, що капіталізується (накопичується)
6.	Залежно від рівня формування	– прибуток групи підприємств; – прибуток суб'єкта господарювання, що входить в групу підприємств; – прибуток структурного підрозділу (філії, представництва)
7.	Залежно від впливу інфляції	– прибуток не скоригований на вплив інфляції (номінальний прибуток); – прибуток скоригований на вплив інфляції (реальний прибуток)
8.	Залежно від впливу на величину прибутку ризиків в господарській діяльності	– прибуток не скоригований на величину наслідків ризиків в господарській діяльності; – прибуток скоригований на величину наслідків ризиків в господарській діяльності

Використання запропонованої класифікації, розробленої з врахуванням інтересів користувачів, дозволить: на теоретичному рівні – удосконалити методологічні засади бухгалтерського обліку та контролю через підходи до визнання та оцінки, на практичному рівні – побудувати на підприємстві відповідну систему аналітичного обліку, яка стане надійним обліковим забезпеченням для проведення аналізу та контролю операцій з формування та розподілу прибутку, а також для здійснення управління. Запропонований підхід до класифікації прибутку для потреб бухгалтерського обліку, аналізу та контролю має на меті забезпечити зацікавлених користувачів з прямим фінансовим інтересом інформацією для прийняття відповідних управлінських рішень.

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. При розгляді підходів до класифікації прибутку встановлено, що на сьогодні в довідковій, науковій літературі та законодавчих актах відсутній єдиний підхід до класифікації прибутку. При розгляді літературних джерел наукового та довідкового характеру виявлено, що найпоширенішими є наступні види прибутку: бухгалтерський, балансовий, валовий, операційний, чистий прибуток. Саме ці види вважаються основними і використовуються у вжитку найчастіше.

2. З метою розкриття інформації для зацікавлених користувачів необхідно організувати систему обліку та звітності таким чином, щоб інформація про прибуток, джерела його утворення і напрями використання була доступною для використання при прийнятті управлінських рішень. Для реалізації цього завдання необхідною є побудова такої системи аналітичного обліку, яка б надавала деталізовану інформацію про формування і розподіл прибутку відповідно до запитів користувачів. Це в свою чергу визначає необхідність адаптації існуючих класифікацій прибутку до запитів користувачів в частині бухгалтерського обліку, аналізу і контролю.

3. До завдань, які мають бути вирішені за результатами здійснення класифікації прибутку для цілей бухгалтерського обліку, контролю та аналізу належать: 1) групування видів прибутку за певними ознаками, шляхом виділення тих, які виходячи з ознаки класифікації не можуть бути віднесені до певної групи; 2) оцінити відповідність характеру класифікації поставленим цілям та запитам користувачів; 3) визначити практичну можливість застосування класифікаційної ознаки та виділених видів прибутку, об'єднаного нею для досягнення поставлених цілей; 4) удосконалення системи бухгалтерського обліку, аналізу та контролю на макро- та мікрорівні.

4. В результатів дослідження існуючих підходів до класифікації прибутку та запитів користувачів, запропоновано ознаки класифікації та види прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: залежно від складу елементів, що формують прибуток, за характером діяльності суб'єкта господарювання, залежно від характеру оподаткування прибутку, залежно від ступеню розподілу, за характером використання прибутку, залежно від рівня формування, залежно від впливу інфляції, залежно від впливу на величину прибутку ризиків в господарській діяльності.

5. Можливість оперування інформацією про види прибутку залежно від виділених класифікаційних ознак дозволяє зацікавленими користувачами використовувати таку інформацію в різних сферах управління для забезпечення отримання економічно обґрунтованого прибутку та пошуку резервів для зростання вартості підприємства на ринку.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Амуржуев О.В. Словарь делового человека / О.В. Амуржуев. – Москва: Экономика, 1992. – 236 с.
2. Бабо А. Прибыль. Пер. с франц. – М.: Изд. группа "Прогресс", 1993 г. – 176 с.
3. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения / А.С. Бакаев. – М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2002. – 160 с.
4. Банківська енциклопедія / [під редакцією д.е.н. А.М. Мороза]. – К.: Ельтон, 1993. – 328 с.

5. Басков Л.П. Маркетинг, рынок, финансы. Терминологический словарь-справочник / Л.П. Басков – К.: “Имэкс”, 1992. – 184 с.
6. Басюркіна Н.Й. Аналіз і оцінка зовнішніх і внутрішніх чинників формування прибутку у виноробній галузі [Електронний ресурс] / Н.Й.Басюркіна // Економіка харчової промисловості. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ekhp/2011_2/zmist.html
7. Бердар М.М. Формування механізму управління прибутком підприємства / М.М. Бердар // Управління проектами, системний аналіз і логістика. – 2008. – № 5. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Upsal/2008_5/.
8. Бланк И.Л. Управление прибылью / И.Л. Бланк. – 2-е изд., расш. и доп. – К.: Ника-Центр, Элы, 2002. – 752 с.
9. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
10. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.
11. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник / Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Івахненко С.В.; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 224 с.
12. Бялковская В.С. Рабочему об экономике. Справочное пособие / Бялковская В.С., Дадашев А.З., Пеньков В.А. – Москва: Экономика, 1987. – 255 с.
13. Внешнеэкономический толковый словарь / под ред. И.П. Фаминского. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 512 с.
14. Дьяченко В.П. Финансово-кредитный словарь. / В.П. Дьяченко. – Т. II. – М.: Финансы, 1964. – 688 с.
15. Житний П. Організаційно-методичні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – с. 3-10
16. Завадський Й.С. Словник економічних термінів: менеджмент, маркетинг, підприємництво: [навчально-методичний посібник] / Завадський Й.С., Осовська Г.В., Юркевич О.О. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 444 с.
17. Загородній А.Г. Інвестиційний словник: [навч. посібник] / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партин. – Львів: Бескид Біт, 2005. – 512 с.
18. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 1072 с.
19. Загородній А.Г. Облік і аудит: термінологічний словник / Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. – Львів: “Центр Європи”, 2002. – 671 с.
20. Загородній А.Г. Фінансовий словник / Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. – 2-ге видання, виправлене та доповнене. – Львів: Видавництво “Центр Європи”, 1997. – 576 с.
21. Ігнатюк І.О. Сутність прибутку як економічної категорії / І.О. Ігнатюк // Наука й економіка. – 2009. – № 4 (16). – т. 2. – с. 93-97
22. Кішка О.С. Практичні підходи до формування, обліку та використання прибутку [Електронний ресурс] / О.С. Кішка // Економіка. Управління. Інновації – 2010. – № 2. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/eui/2010_2/10kosovp.pdf.
23. Копорулина В.Н. Русско-украинский финансово-банковский словарь / В.Н. Копорулина, Л.В. Копорулина. – Х.: Фортуна-Пресс, Консул, 1997. – 2008 с.
24. Корнієнко Г.В. Словник для підприємців і бізнесменів. / Корнієнко Г.В., Горошков Г.А., Бельський М.Г. – К.: Києво-Могилянська академія, 1992. – 52 с.
25. Костенко О.М. Облікова політика як внутрішньогосподарський інструмент впливу на формування прибутковості підприємства / О.М. Костенко // Економіка та держава – 2009.–№ 6.– С. 71-72.

26. Краткий внешне-экономический словарь-справочник / Под. Ред. В.Е. Рыбалкина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Международные отношения, 1991. – 256 с.
27. Краткий экономический словарь / Под ред. Г.А. Козлова, С.П. Первушина. – М.: Госполитиздат, 1958. – 391 с.
28. Краткий экономический словарь / [ред. Белик Ю.А. и др.]. – 2-е изд., доп. – М.: Политиздат, 1989. – 399 с.
29. Криклій О.А. Управління прибутком банку: [монографія] / О.А. Криклій, Н.Г. Маслак. – Суми: ДВНЗ “УАБС НБУ”, 2008. – 136 с.
30. Кучер Л.Ю. Науково-теоретичні підходи формування прибутку в підприємствах / Л.Ю. Кучер // Інноваційна економіка, 2010. – № 1 – с. 82-89.
31. Лукаш С.И. Банковская энциклопедия / С.И. Лукаш, Л.А. Малютина. – Днепропетровск: Баланс-Аудит, 1994. – 249 с.
32. Манівчук І.Я. Мета і функції управління прибутком в сучасних умовах / І.Я. Манівчук // Науковий вісник Ужгородського університету – 2008. – № 26. – с. 145-155
33. Медведев М.Ю. Бухгалтерский словарь / М.Ю. Медведев. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 488 с.
34. Мельников Н. Основы рационального учета / Н. Мельников // Счетоводство. – 1898 г. – № 14-15. – с. 190-193.
35. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник: [у 2 т.] / [Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.]; за ред. С.В. Мочерного. – Т 2. – Львів: Світ, 2006. – 568 с.
36. Нечитайло А.И. Бухгалтерский и налоговый учет прибыли / А.И. Нечитайло. – СПб.: Издательство “Юридический центр Пресс”, 2003. – 326 с.
37. Ноубс К. Карманный словарь-справочник бухгалтера: [пер с англ.] / Под ред. М.С. Киселева и С.А. Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1993 р. – 200 с.
38. Павлишенко М.М. Формування прибутку в умовах ринкових відносин / М.М. Павлишенко, Н.М. Винярьська // Науковий вісник НЛТУ України – 2007. – № 17.4. – с. 233-235.
39. Пантелєєв В.П. Словник бухгалтера та аудитора / В.П. Пантелєєв, О.С. Сніжко; Держ.ком.статистики України, Держ.акад.статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП “Інформ-аналіт. Агентство”, 2009. – 239 с.
40. Параскевич Л.В. Проблеми обліку фінансового результату промислового підприємства / Л.В. Параскевич // Облік, аналіз і аудит – 2010. – № 1. – с. 123-127.
41. Патарідзе-Вишинська М.В. Прибуток підприємств: види, роль та функції [Електронний ресурс] / М.В. Патарідзе-Вишинська // Економіка. Управління. Інновації. Електронне наукове фахове видання – 2010. – № 1. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/eui/2010_1/10pmvvr.pdf.
42. Популярна юридична енциклопедія / [Гіжевський В.К., Головченко В.В., Ковальський В.С. та ін.]. – К.: Хрінком Інтер, 2002. – 528 с.
43. Рыночная экономика: 200 терминов. Популярный словарь / [под общей редакцией Г.Я. Кипермана]. – М.: Политиздат, 1991. – 224 с.
44. Рыночная экономика: понятия, термины, механизмы рыночной экономики: [словарь-справочник] / [Зайцев А.А., Одегов Ю.Г., Елисеев Г.П., Бабий В.С.]. – Кн. 2. – Саратов: Изд-во Саратов. ун-та, 1991. – 168 с.
45. Сазерленд Джонатан. Бухгалтерский учет и финансы: Ключевые понятия: [пер. с англ.] / Джонатан Сазрленд, Кэнуелл Дайан; под ред. А.В. Григораш. – Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2005. – 400 с.

46. *Сліпушко О.* Політичний і фінансово-економічний словник / О. Сліпушко; [під ред. Гошовської В.А., Терпило В.П. та ін.]. – Київ: “Криниця”, 1999. – 387 с.
47. Словник-довідник фінансистів АПК / [за ред. П.Т. Саблука та М.Я. Демяненка]. – К.: Інститут аграрної економіки УААН, 1997. – 234 с.
48. Справочник бухгалтера и аудитора / под ред. д-ра экон. наук, проф. Е.А. Мизиковского, канд. экон. наук, доц. Л.Г. Макаровой. – М.: Юристь, 2001. – 992 с.
49. Толковый словарь аудиторский, налоговых и бюджетных терминов / Под ред. Н.Г. Сычева, В.В. Ильина. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 272 с.
50. *Уолл Н.* Экономика и бизнес. А-Я: словарь-справочник: [пер. с англ.] / [Уолл Н., Маркузе Я., Лайнз Д., Мартин Б.]. – М.: ФАИР-ПРЕСС, 1999. – 624 с.
51. Финансово-кредитный словарь: [К-П] / [гл. редактор В.Ф. Гарбузов]. – Т. 2. – М.: Статистика и финансы, 1986. – 511 с.
52. Финансовый словарь / Благодатин А.А. Лозовский Л.Ш., Райзберг Б.А. – VI. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 378 с.
53. *Хоптинський Ю.* Організаційні аспекти бухгалтерського обліку / Ю. Хотинський // Бухгалтерський облік і аудит. – № 4. – 2003. – С. 36-39.
54. *Шевчук С.В.* Теоретичні аспекти класифікації прибутку / С.В. Шевчук // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2010. – № 4. – с. 201-203.
55. *Яремко І.Й.* Економічні категорії в методології обліку: [монографія] / І.Й. Яремко. – Львів: Каменяр, 2002, – 192 с.
56. *Яценко О.І.* Формування та використання прибутку торговельного підприємства / О.І. Яценко, І.П. Кладик // Науковий вісник НЛТУ України – 2005. – № 15.5. – с. 314-318.

ПАНЧЕНКО Інна Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 18.01.12 р.