

DOI: 10.35774/econa2022.03.193

JEL classification: M40, M41, E22

UDC: 657.411.8

Ігор ЦЮЦЯК

старший викладач,
кафедра управління та адміністрування,
Університет Короля Данила, Україна
E-mail: ihor.tsiutsiak@gmail.com
ORCID ID: 0000-0003-3751-1325

Андрій ЦЮЦЯК

старший викладач,
кафедра управління та адміністрування,
Університет Короля Данила, Україна
E-mail: andriy.tsyutsyak@gmail.com
ORCID ID: 0000-0001-9458-1341

ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ: ПОРЯДОК ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ

АНОТАЦІЯ

Вступ. У статті проаналізовано норми чинних нормативно-правових актів стосовно використання прибутку та оподаткування операцій, зумовлених нарахуванням дивідендів. Висвітлено економічну сутність нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) та порядок його обчислення. Охарактеризовано напрями використання прибутку. Визначено зовнішні та внутрішні чинники, що мають вплив на розподіл чистого прибутку. Наведено напрями розподілу прибутку, що впливають на підвищення фінансової стійкості емітента корпоративних прав. Висвітлено напрями розподілу прибутку, що впливають на вилучення ресурсів з господарського обороту емітента корпоративних прав. Окреслено порядок облікового відображення операцій, зумовлених формуванням прибутку та його використанням. Розкрито економічну сутність дивідендів та їх вплив на фінансовий стан як емітентів корпоративних прав, так і засновників. Висвітлено порядок обчислення дивідендного авансового внеску з податку на прибуток в частині оподаткування дивідендів, виплачених іноземним інвесторам. Охарактеризовано порядок оподаткування доходів із джерела походження в Україні для фізичних осіб-нерезидентів. Запропоновано удосконалення аналітичного обліку використання прибутку. Акцентовано увагу на тому, що задля посилення контролю за цільовим використанням прибутку, у Звіті про власний капітал доцільно відображати розподіл прибутку за такими напрямками: 1) на реінвестування; 2) на споживання.

Мета. Висвітлення порядку облікового відображення використання прибутку та формування пропозицій з удосконалення обліку досліджуваного об'єкта.

Метод (методологія). Загальнонаукові методи (аналіз, синтез, індукція та дедукція), емпіричні теоретичні (формалізація, гіпотетичний) та емпіричні методичні прийоми досліджень (розрахунково-аналітичні, впровадження результатів у практичну діяльність, звітного відображення господарської діяльності).

Результати. З метою достовірного облікового-звітного відображення операцій, зумовлених використанням прибутку запропоновано такі операції відображати в розрізі наступних аналітичних рахунків: 4431 «Прибуток, використаний на реінвестування господарської діяльності» та 4432 «Прибуток, використаний на виплату дивідендів». У Звіті про власний капітал доцільно розподіл прибутку відображати за такими напрямками: на реінвестування; на споживання. Наведенні пропозиції спрямовані на підвищення інформативності обліково-звітних даних емітента корпоративних прав.

Ключові слова: прибуток; збиток; статутний капітал; засновники; вклади; дивіденди.

© Ігор Цюцяк, Андрій Цюцяк, 2022

Отримано: 07.09.2022 р.

Рекомендовано до друку: 30.09.2022 р.

Опубліковано: 14.10.2022 р.



Ця стаття розповсюджується на умовах ліцензії Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0, яка дозволяє необмежене повторне використання, розповсюдження та відтворення на будь-якому носії, за умови правильного цитування оригінальної роботи.

Як цитувати: Цюцяк І., Цюцяк А. Використання прибутку: порядок облікового відображення та оподаткування операцій. *Економічний аналіз*. 2022. Том 32. № 3. С. 193-198. DOI: 10.35774/econa2022.03.193

Вступ

Належне функціонування підприємницьких структур в значній мірі залежатиме від ефективної реалізації бізнес-проектів, які можуть бути впроваджені за достатності фінансових ресурсів (власних чи залучених). Прибуток, отриманий внаслідок здійснення ефективної діяльності підприємства, є важливою складовою фінансових ресурсів та власним джерелом фінансування діяльності емітента корпоративних прав. Нерозподілений прибуток, відображений у фінансовій звітності, формується внаслідок накопичення частини прибутку, залишеного у розпорядженні емітента корпоративних прав, після використання такого прибутку в звітному періоді. Використання прибутку здійснюється на виплату дивідендів, збільшення розміру резервного та інших складових власного капіталу.

Задля отримання оптимального розміру прибутку слід впроваджувати інструменти, направлені на підвищення результативності діяльності підприємницької структури. Основою для реалізації зазначеного виступає якісно підготовлена обліково-звітна інформація. Саме тому, висвітлення порядку облікового відображення використання прибутку є актуальним як у науковому, так і практичному рівнях.

Суттєвий внесок у дослідження порядку обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) здійснили такі вітчизняні вчені як, О. М. Брадул, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. І. Кузь, В. І. Куцик, Д. Кучерак, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, О. В. Харламова, П. Я. Хомин та інші.

Разом з тим, питання, зумовлені обліковим відображенням використання прибутку, зокрема нарахування та оподаткування дивідендів як резидентам, так і нерезидентам залишаються дискусійними, а тому вимагають додаткових досліджень.

Мета та завдання статті

Основною метою статті є висвітлення облікового відображення операцій, зумовлених використанням прибутку та формування пропозицій з удосконалення аналітичного обліку зазначених операцій, що надасть змогу відобразити в обліково-звітній

системі достовірну інформацію стосовно фінансового стану підприємницьких структур.

Виклад основного матеріалу дослідження

Одним із основних показників, що характеризує ефективність діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є нерозподілений прибуток (непокритий збиток). «...В перекладі із латинської термін «ефект» *effektus* означає виконання, дія, вплив, результат. Отже, «ефект» означає результат, як наслідок, якісної зміни стану досліджуваного об'єкта під впливом внутрішніх та зовнішніх чинників» [7, с. 361]. Чистий фінансовий результат (прибуток, збиток) визначається шляхом вирахування із доходів суми визнаних витрат, понесених для отримання таких доходів. Відповідно до чинних нормативно-правових актів, прибуток підприємницьких структур утворюється з «...надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. Чистий прибуток, одержаний після зазначених розрахунків та сплати дивідендів, залишається у повному розпорядженні товариства, яке відповідно до установчих документів визначає напрями його використання» [2]. Із зазначеного випливає, що на законодавчому рівні чітко не регламентовано напрями використання прибутку, а тому власники суб'єктів господарювання самостійно встановлюють такі напрями.

Чистий прибуток, отриманий у результаті здійснення емітентом корпоративних прав ефективної діяльності, розподіляється на підставі рішення зборів засновників (учасників) в кінці звітного року. Упродовж року прибуток може використовуватися на визначені потреби суб'єкта господарювання. Порядок розподілу чистого прибутку визначається установчими документами емітента корпоративних прав. Таким чином, на етапі заснування емітента корпоративних прав його засновники можуть обумовити порядок розподілу чистого фінансового результату. Разом з тим, напрями розподілу прибутку можна змінити шляхом внесення відповідних змін до установчих документів. В установчих документах можна передбачити, що розподіл чистого прибутку здійснюється на підставі рішення зборів засновників. При цьому, алгоритм розподілу

чистого прибутку зазначатиметься у протоколі зборів засновників. На розподіл чистого

прибутку впливають зовнішні та внутрішні чинники (рис. 1).



Рис. 1. Фактори та напрями, що впливають на розподіл прибутку

Таким чином, сума отриманого прибутку може бути спрямована на: 1) реінвестування у господарську діяльність підприємства, шляхом направлення прибутку на збільшення складових власного капіталу чи на фінансування бізнес-проектів підприємства; 2) виплату засновникам дивідендів.

В бухгалтерському обліку для узагальнення інформації про операції, зумовлені формуванням прибутку (визнанням збитку) та його використанням призначено активно-пасивний балансовий рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». За кредитом даного рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності (операційної, фінансової та інвестиційної), а за дебетом – визнання збитків та використання прибутку у звітному періоді. Водночас, «...на субрахунку 443 «Прибуток,

використаний у звітному періоді» відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді [5]. За дебетом даного субрахунку відображаються суми прибутку, використані впродовж звітного року, а за кредитом – списання у кінці року використаного прибутку на зменшення величини нерозподіленого прибутку чи збільшення суми непокритого збитку.

Вбачаємо за доцільне, задля підвищення аналітичності облікової інформації, в Робочому плані рахунків підприємницьких структур передбачити відкриття до субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» наступних аналітичних рахунків: 4431 «Прибуток, використаний на реінвестування

господарської діяльності» та 4432 «Прибуток, використаний на виплату дивідендів».

На законодавчому рівні визначено, що розмір статутного капіталу може бути збільшено «...без додаткових вкладів за рахунок нерозподіленого прибутку товариства. У разі збільшення статутного капіталу без залучення додаткових вкладів склад учасників товариства та співвідношення розмірів їхніх часток у статутному капіталі не змінюються» [4]. Зазначена процедура відбувається шляхом проведення загальних зборів учасників товариства та ухвалення рішення, яке має бути оформлене протоколом.

Доктор економічних наук, професор О. М. Брадул зазначає, що «...з фінансово-економічного погляду дивіденди є формою індивідуального привласнення прибутку (визначеної його частини), яка характеризується двостороннім взаємозв'язком відносин власності і розподілу, тобто регламентація процесу нарахування й виплати дивідендів створює економічний важіль паралельного впливу і на відносини власності, і на відносини розподілу» [1, с. 365]. Дивіденди, нараховані та виплачені засновникам впливають, з одного боку, на вилучення ресурсів з господарського обороту емітента корпоративних прав, а з іншого – на підвищення добробуту засновників. Якщо ж за рішенням засновників дивіденди, спрямовуються на реінвестування, то така операція впливатиме на підвищення фінансової стійкості емітента корпоративних прав.

У відповідності до вимог Податкового кодексу України дивіденди визначено як «...платіж, що здійснюється юридичною особою, в тому числі емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів, на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку» [6]. Дивіденди можуть нараховуватися та виплачуватися як юридичним, так і фізичним особам, що можуть бути резидентами та нерезидентами України.

Так, Законом України «Про режим іноземного інвестування» визначено, що «...іноземним інвесторам після сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів гарантується безперешкодний і негайний переказ за кордон їх прибутків, доходів та інших коштів в іноземній валюті, одержаних на законних підставах внаслідок здійснення іноземних інвестицій» [3]. Разом з тим, необхідно врахувати, що під час дії воєнного стану заборонено купувати і перераховувати іноземну валюту на рахунки нерезидентів для виплати дивідендів в іноземній валюті. При цьому, є два шляхи виходу із ситуації, що склалася. За першим, дивіденди виплачуються нерезидентам в іноземній валюті після закінчення воєнного стану, а за другим – дивіденди нерезидентів виплачуються у національній валюті. Однак, для отримання дивідендів у національній валюті нерезидент зобов'язаний відкрити гривневий рахунок у банку України.

У відповідності до вимог Податкового кодексу України, у випадку прийняття рішення щодо виплати дивідендів, іноземному інвестору, платник податку на прибуток-емітент корпоративних прав, зобов'язаний сплатити дивідендний авансовий внесок з податку на прибуток за ставкою 18 %. Такий внесок розраховується із суми перевищення дивідендів, які підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачуються дивіденди. У випадку наявності непогашеного грошового зобов'язання авансовий внесок розраховується зі всієї суми дивідендів, які підлягають виплаті. Сума дивідендів, що підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску.

При виплаті юридичній особі-нерезиденту дивідендів, слід утримати з їх суми податок на доходи нерезидентів. Нараховуючи такий податок необхідно врахувати наступні моменти:

- податок утримується за рахунок доходу нерезидента;
- податок необхідно перерахувати до бюджету під час виплати доходу нерезиденту;
- виплачуючи дивіденди в іноземній валюті необхідно суму податку визначити за

офіційним курсом НБУ на дату виплати дивідендів;

- податок утримують за ставкою 15 %, якщо інше не передбачене положеннями міжнародних договорів.

Фізичні особи-нерезиденти, які отримують доходи із джерела їх походження в Україні, є платниками податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Ставка податку на доходи фізичних осіб при оподаткуванні дивідендів, нарахованих нерезидентам становить 9 % бази оподаткування.

Порядок прийняття керівництвом емітента корпоративних прав рішення про виплату сум дивідендів засновникам-резидентам ідентичний до виплати дивідендів нерезидентам. Однак, оподаткування сум нарахованих дивідендів має певні особливості. Так, застосування ставки податку на доходи фізичних осіб залежатиме від того, на якій системі оподаткування перебуває емітент корпоративних прав, зокрема:

- ставка 5 відсотків застосовується до дивідендів за акціями та корпоративними правами, нарахованих резидентами за умови, що вони є платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування);
- ставка 9 відсотків застосовується до дивідендів, нарахованих юридичним особами, що не є платниками податку на прибуток.

Дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб за акціями або іншими корпоративними правами, що мають статус привілейованих, або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, що перевищує суму виплат, розраховану на будь-

яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку прирівнюється в цілях оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу витрат платника податків, тобто за ставкою 18 %.

Стосовно військового збору, то дивіденди, що нараховані на користь фізичних осіб як резидентів, так і нерезидентів включаються до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковуються за ставкою 1,5 %.

Висновки та перспективи подальших розвідок

За результатами проведеного дослідження можна сформулювати наступні висновки та пропозиції:

1. Вважаємо, що в системі рахунків бухгалтерського обліку використання прибутку необхідно відображати в розрізі наступних аналітичних рахунків: 4431 «Прибуток, використаний на реінвестування господарської діяльності» та 4432 «Прибуток, використаний на виплату дивідендів».

2. Вбачаємо за доцільне у Звіті про власний капітал, задля посилення контролю за цільовим використанням прибутку, відображати розподіл прибутку за такими напрямками: по-перше, на реінвестування (спрямування прибутку на збільшення розміру складових власного капіталу; спрямування виплат, нарахованих засновникам на збільшення статутного капіталу емітента корпоративних прав та використання частини прибутку на розвиток товариства); по-друге, на споживання (виплата дивідендних платежів). Зазначене забезпечить підвищення інформативності обліково-звітних даних, використовуваних для управління власним капіталом емітента корпоративних прав.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Брадул О. М., Шепелюк В. А. Порядок ведення обліку та оподаткування дивідендів. *Інфраструктура ринку*, 2018. Випуск 18. С. 365-370.
2. Закон України «Про господарські товариства»: Закон України від 19.09.1991 р. № 1576-XII: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text>
3. Закон України «Про режим іноземного інвестування»: Закон України від 19.03.1996 р. № 93/96-ВР: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
4. Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»: Закон України від 06.02.2018 р. № 2275-VIII: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>.

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 р. зі змінами і доповненнями: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.
6. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI зі змінами і доповненнями: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
7. Ткаченко Н. М., Борович О. В, Цюцяк І. Л., Цюцяк А. Л. Фінансовий облік 2: навчальний посібник. К.: Алєрта, 2014. 456 с.

REFERENCES

1. Bradul, O. M., and Shepelyuk, V. A. (2018). Poryadok vedennya obliku ta opodatkovannya dyvidendiv. *Infrastruktura rynku*, 18, 365-370.
2. *Pro gospodars'ki tovary'stva*. (1991). Zakon Ukrayiny` vid 19.09.1991 r. # 1576-XII. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text>.
3. *Pro rezhy'm inozemnogo investuvannya*. (1996). Zakon Ukrayiny` vid 19.03.1996 r. # 93/96-VR. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
4. *Pro tovary'stva z obmezhenoju ta dodatkovoyu vidpovidal'nistyu*. (2018). Zakon Ukrayiny` vid 06.02.2018 r. # 2275-VIII. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>.
5. *Instrukciya pro zastosuvannya Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku akty`viv, kapitalu, zobov'yazan` i gospodars'ky`h operacij pidpry'emstv i organizacij*. (1999). Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny` vid 30.11.99 r. # 291 r. zi zminamy` i dopovnennyamy`. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.
6. *Podatkovy`j kodeks Ukrayiny`*. (2010). Zakon Ukrayiny` vid 02.12.2010 # 2755-VI zi zminamy` i dopovnennyamy`. Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
7. Tkachenko, N. M., Borovy`ch, O. V., and Cyucyak, I. L., Cyucyak, A. L. (2014). *Finansovy`j oblik 2*. Kyiv: Alєrta.

Ihor Tsiutsiak, Lecturer, Department of Management and Administration, King Danylo University, Ukraine

Andriy Tsiutsiak, Lecturer, Department of Management and Administration, King Danylo University, Ukraine

USE OF PROFIT: PROCEDURE FOR ACCOUNTING DISPLAY AND TAXATION OF OPERATIONS

Abstract

Introduction. The article analyzes the norms of current regulatory legal acts regarding the use of profit and taxation of operations caused by the accrual of dividends. The economic essence of retained earnings (uncovered loss) and the procedure for its calculation are highlighted. The directions of profit use are characterized. External and internal factors influencing the distribution of net profit are determined. The areas of profit distribution that affect the financial stability of the issuer of corporate rights are indicated. The areas of profit distribution affecting the extraction of resources from the economic turnover of the issuer of corporate rights are highlighted. The procedure for accounting display of transactions caused by the formation of profit and its use is outlined. The economic essence of dividends and their impact on the financial condition of both issuers of corporate rights and founders is revealed. The procedure for calculating the dividend advance payment from income tax in the part of taxation of dividends paid to foreign investors is highlighted. The procedure for taxation of income from the source in Ukraine for non-resident individuals is described. It is proposed to improve the analytical accounting of the use of profit. Attention is focused on the fact that in order to strengthen control over the targeted use of profit, it is advisable to display the distribution of profit in the following directions in the Equity Report: 1) for reinvestment; 2) for consumption.

Goal. Elucidation of the procedure for the accounting display of the use of profit and the formation of proposals for improving the accounting of the object under study.

Method (methodology). General scientific methods (analysis, synthesis, induction and deduction), empirical theoretical (formalization, hypothetical) and empirical methodical methods of research (calculation-analytical, implementation of results in practical activities, reporting display of economic activity).

The results. For the purpose of reliable accounting and reporting display of operations caused by the use of profit, it is proposed to display such operations in the section of the following analytical accounts: 4431 "Profit used for reinvestment of economic activity" and 4432 "Profit used for the payment of dividends". In the Report on equity, it is advisable to display the distribution of profit in the following directions: for reinvestment; for consumption. These proposals are aimed at increasing the informativeness of the accounting and reporting data of the issuer of corporate rights.

Keywords: profit; loss; share capital; founders; deposits; dividends.

Cite as: Tsiutsiak, I., & Tsiutsiak, A. (2022). Use of profit: procedure for accounting display and taxation of operations. *Economic analysis*, 32 (3), 193-198. DOI: 10.35774/econa2022.03.193