

УДК 657.411.8



Цюцяк Андрій Любомирович,
*старший викладач кафедри обліку і аудиту
Івано-Франківського університету права
імені Короля Данила Галицького*

Цюцяк Ігор Любомирович,
*старший викладач кафедри обліку і аудиту
Івано-Франківського університету права
імені Короля Данила Галицького*



АЛГОРИТМ РОЗРАХУНКУ ТА ПОРЯДОК ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ НЕРОЗПОДІЛЕНОГО ПРИБУТКУ (НЕПОКРИТОГО ЗБИТКУ)

У статті висвітлено економічну сутність нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) та систему рахунків для його облікового відображення. Запропоновано операцій, зумовлені формуванням та використанням такого об'єкта обліку умовно поділити на три блоки: коригування величини початкового залишку прибутку (збитку); формування чистого фінансового результату; використання прибутку у звітному періоді. Проілюстровано вплив факторів на розподіл прибутку. Доведено, що виплати, пов'язані із благодійною діяльністю, фінансуванням спортивних та культурних заходів доцільно проводити за рахунок нерозподіленого прибутку із відображенням таких виплат за дебетом субрахунка 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

***Ключові слова:** нерозподілений прибуток, непокритий збиток, помилки, зміна оцінок, фінансовий результат, використання прибутку.*

Постановка проблеми. Нерозподілений прибуток виступає власним (внутрішнім) джерелом фінансування господарської діяльності товариства та формується шляхом накопичення частини прибутку, що залишається у розпорядженні емітента корпоративних прав, після спрямування такого прибутку на виплату дивідендів, збільшення розміру резервного й інших складових власного капіталу тощо. Водночас, сума непокритого збитку виникає у результаті неефективної діяльності суб'єкта господарювання та зменшує значення власного капіталу.

В сучасних умовах з метою отримання оптимального розміру прибутку необхідно використовувати інструменти та технології, спрямовані на підвищення ефективності діяльності емітента корпоративних прав. Основою для реалізації зазначеного виступає якісно підготовлена обліково-аналітична інформація. Саме тому, висвітлення питань порядку відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з формування та розподілу нерозподіленого прибутку є актуальним як у науковому, так і практичному рівнях.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у дослідження сутності та порядку облікового відображення нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) здійснили такі вітчизняні вчені як Н. С. Акімова [1], Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. І. Кузь [3], В. І. Куцик [4], Д. Кучерак [5], М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, О. В. Харламова [10], П. Я. Хомин [11] та інші.

Незважаючи на значний доробок вчених-економістів стосовно визнання доходів, витрат і результатів діяльності, як окремих об'єктів обліку, досить рідко у наукових працях розкривається цілісна система формування та облікового відображення нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) в розрізі змісту проведених операцій, які впливають на значення дослідного об'єкта управління.

Постановка завдання. Основною метою статті є висвітлення сучасного порядку відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку операцій, зумовлених формуванням нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), зокрема: коригування величини початкового залишку прибутку (збитку); визначення чистого фінансового результату (прибутку, збитку); використання прибутку у звітному періоді.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до діючих нормативно-правових актів з питань бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про операції з нерозподіленим прибутком (непокритим збитком) поточного та минулих років, а також про суму використаного прибутку у поточному році призначено балансовий рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)», за кредитом якого відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом – визнання збитків та використання прибутку. Сума нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на кінець звітного періоду визначається за формулою:

$$НП_1 \quad НЗ_1 = \pm НП_0(НЗ_0) \pm П \pm ЧП_1 \quad ЧЗ_1 - Д_1 - ВР_{К1} - ВС_{К1} - ІВ_1 \quad (1)$$

- де
- $НП_1(НП_0)$ – нерозподілений прибуток на кінець та початок звітного періоду відповідно;
 - $НЗ_1 \quad НЗ_0$ – непокритий збиток на кінець та початок звітного періоду відповідно;
 - $П$ – виправлення помилок та зміни в обліковій оцінці за попередні звітні періоди;
 - $ЧП_1$ – чистий прибуток, визначений у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) за звітний період;
 - $ЧЗ_1$ – чистий збиток, визначений у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) за звітний період;
 - $Д_1$ – нараховані дивіденди акціонерам (засновникам) у звітному періоді;
 - $ВР_{К1}$ – відрахування до резервного капіталу у звітному періоді за рахунок чистого прибутку;
 - $ВС_{К1}$ – відрахування до статутного капіталу у звітному періоді за рахунок чистого прибутку;
 - $ІВ_1$ – інші відрахування з прибутку, у відповідності до вимог чинного законодавства та установчих документів;

Порядок відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із нерозподіленим прибутком (непокритим збитком) залежить від змісту здійснених операцій, які умовно можна поділити на три блоки: коригування величини початкового залишку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку); формування чистого фінансового результату (прибутку, збитку); використання прибутку у звітному періоді.

Перший блок – коригування величини початкового залишку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Таке корегування здійснюється внаслідок виправлення помилок у поточному році, допущених при складанні фінансової звітності за попередні роки. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» дано наступне

трактування помилок попередніх періодів – пропуски або викривлення у фінансовій звітності суб'єкта господарювання за один або кілька попередніх періодів, які виникають через невикористання або зловживання достовірною інформацією, яка:

- а) була наявна, коли фінансову звітність за ті періоди затвердили до випуску;
- б) за обґрунтованим очікуванням, могла бути отриманою та врахованою при складанні та поданні цієї фінансової звітності [6].

Помилки в бухгалтерському обліку можуть виникати під час математичних підрахунків, застосування облікової політики, невірної інтерпретації фактів господарської діяльності, а також унаслідок шахрайства. Найчастіше на практиці такі помилки зумовлені незадовільним станом обліку, що проявляється у розбіжності оборотів і сальдо за рахунками в реєстрах аналітичного обліку та Головній книзі [11, с. 298].

У відповідності до вимог П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Варто зазначити, що на суму такого прибутку (збитку) впливають помилки, що стосуються фінансової звітності попередніх років і є суттєвими.

За НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» суттєвою є інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. В свою чергу, поріг суттєвості нормативними актами трактується як абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації [9]. Суб'єкти господарювання самостійно визначають поріг суттєвості, обумовивши його значення у Наказі про облікову політику підприємства. Разом з тим, Листом Міністерства Фінансів України від 29.07.2003 року визначено, що за орієнтовний поріг суттєвості, для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку приймається величина рівна:

- 5 відсоткам від валюти балансу – при визначенні суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства;
- 2 відсоткам чистого прибутку (збитку) підприємства – при визначенні суттєвості окремих видів доходів і витрат;
- 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості – при проведенні переоцінки або зменшенні корисності об'єктів обліку.

З наведеного випливає, що суттєвість помилки – це суб'єктивне сприйняття впливу пропуску або викривлення інформації, що міститься у фінансовій звітності, на рішення її користувачів. Відповідно, суттєвість є предметом професійного судження, що для фінансової звітності, складеної за вимогами національних стандартів бухгалтерського обліку, є нехарактерним [10, с. 101].

Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку передбачено, що помилки, які стосуються поточного року підлягають виправленню на рахунках бухгалтерського обліку за одним із таких способів: додаткових проведення чи сторно. Підставою для відображення виправлення допущеної помилки у системі рахунків обліку є бухгалтерська довідка. У зазначеному документі відповідальний працівник бухгалтерії зазначає зміст, суму помилки та бухгалтерське проведення, яким вносяться зміни до облікових реєстрів та фінансової звітності. Якщо виявлені помилки, що допущені у попередніх роках впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), то на суму виправлення здійснюється коригування такого об'єкта обліку у рядку 4010 «Виправлення помилок» Звіту про власний капітал за поточний рік.

Одночасно коригуванню підлягають нерозподілений прибуток (непокритий збиток) та статі активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат того звітного періоду на який припадає виправлення помилки. На рисунку 1 зображено процедуру виявлення та методик у виправлення помилок, допущених у фінансовій звітності.



Рис. 1. Порядок виправлення допущених помилок у період та після періоду подання річної фінансової звітності

Другий блок – формування чистого фінансового результату (прибутку, збитку). У відповідності до статті 15 Закону України «Про господарські товариства» прибуток товариства 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 [8].

За нормами національних стандартів бухгалтерського обліку фінансовий результат визначається шляхом порівняння доходів й витрат у розрізі видів діяльності підприємства: операційної, фінансової та інвестиційної. Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати призначений рахунок 79 «Фінансові результати» за кредитом якого відображаються суми у порядку закриття рахунків обліку доходів, а за дебетом – обліку витрат та належна сума нарахованого податку на прибуток. Порядок визначення фінансового результату господарської діяльності товариств наведено на рисунку 2.

Представлена схема обліку доходів й витрат є достатньо обґрунтованою та економічно доцільною, оскільки відображає фактичний результат діяльності суб'єкта господарювання як в цілому, так і за видами його економічної діяльності. Наведений алгоритм зводиться до того, що усі доходи звітного періоду накопичуються за кредитом рахунків 7 класу «Доходи і результати діяльності» із наступним їх списанням (за

вирахуванням сум непрямих податків і вирахувань з доходу) у кредит рахунка 79 «Фінансові результати». Водночас, витрати накопичуються за дебетом рахунків 9 класу «Витрати діяльності» та у кінці звітної періоду списуються в дебет рахунка 79 «Фінансові результати». При цьому, в обліковій практиці може виникнути ситуація, коли за одними субрахунками рахунка 79 «Фінансові результати» визначено прибуток, а за іншими – збиток. У зв'язку з цим на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» відображається розгорнутий результат: прибуток – на субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений»; збиток – на субрахунку 442 «Непокриті збитки» [11, с. 300].

Система рахунків бухгалтерського обліку, передбачена Інструкцією № 291 дозволяє за інформацією, відображеною на рахунках обліку доходів, витрат і фінансових результатів без зайвих ускладнень скласти Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Разом з тим, за існуючою методикою обліку фінансових результатів складно чітко розмежувати деякі доходи і витрати за видами економічної діяльності підприємства. Так, у Звіті про фінансові результати статті доходів і витрат, отримані у результаті фінансової й інвестиційної діяльності відображаються в одному блоці, в якому визначається фінансовий результат до оподаткування.

Планом рахунків бухгалтерського обліку визначено, що для облікового відображення доходів і витрат фінансової діяльності призначені рахунки 73 «Інші фінансові доходи» та 95 «Фінансові витрати» відповідно, а інвестиційної діяльності – 72 «Дохід від участі в капіталі», 74 «Інші доходи», 96 «Витрати від участі в капіталі» та 97 «Інші витрати». Слід зазначити, що на рахунках 74 «Інші доходи» та 97 «Інші витрати» не відображаються виключно доходи та витрати, зумовлені операціями інвестиційної діяльності, оскільки на таких рахунках також віддзеркалюються операції фінансової діяльності.

Третій блок – використання прибутку у звітному періоді. Чистий фінансовий результат (прибуток, збиток), накопичується наростаючим підсумком з початку року із подальшим відображенням його нерозподіленої частини у Балансі як нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Частиною 3 статті 142 Господарського кодексу України передбачено, що порядок використання прибутку суб'єкта господарювання визначає власник або уповноважений ним орган відповідно до законодавства та установчих документів [2]. Із чого робимо висновок, що на законодавчому рівні чітко не обумовлено напрямки використання прибутку. Прибуток розподіляється в кінці звітної року, однак впродовж даного періоду такий об'єкт обліку може використовуватися на визначені потреби суб'єкта господарювання.

З метою задоволення інтересів соціально-економічних партнерів щодо процесів розподілу і використання прибутку можна виділити інформаційну складову системи розподілу прибутку (правила, прийоми, методи фіксації інформації та її узагальнення в системі бухгалтерського обліку), а також конкретизувати напрями розподілу [3, с. 304]. Отриманий прибуток використовується на: 1) виплату засновникам дивідендів, при цьому відбувається вилучення з обороту ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди; 2) реінвестування прибутку, тобто використання його як джерела для: фінансування бізнес-проектів, збільшення складових власного капіталу тощо.

Заслуговують на увагу сформовані В. І. Куцик вимоги до системи реінвестування прибутку підприємства, зокрема: система розподілу прибутку повинна відповідати встановленим та визначеним цілям і задачам діяльності підприємства; пропорції розподілу за визначеними напрямками повинні відповісти інтересам усіх суб'єктів та темпам реалізації стратегії підприємства; систему реінвестування прибутку потрібно розглядати

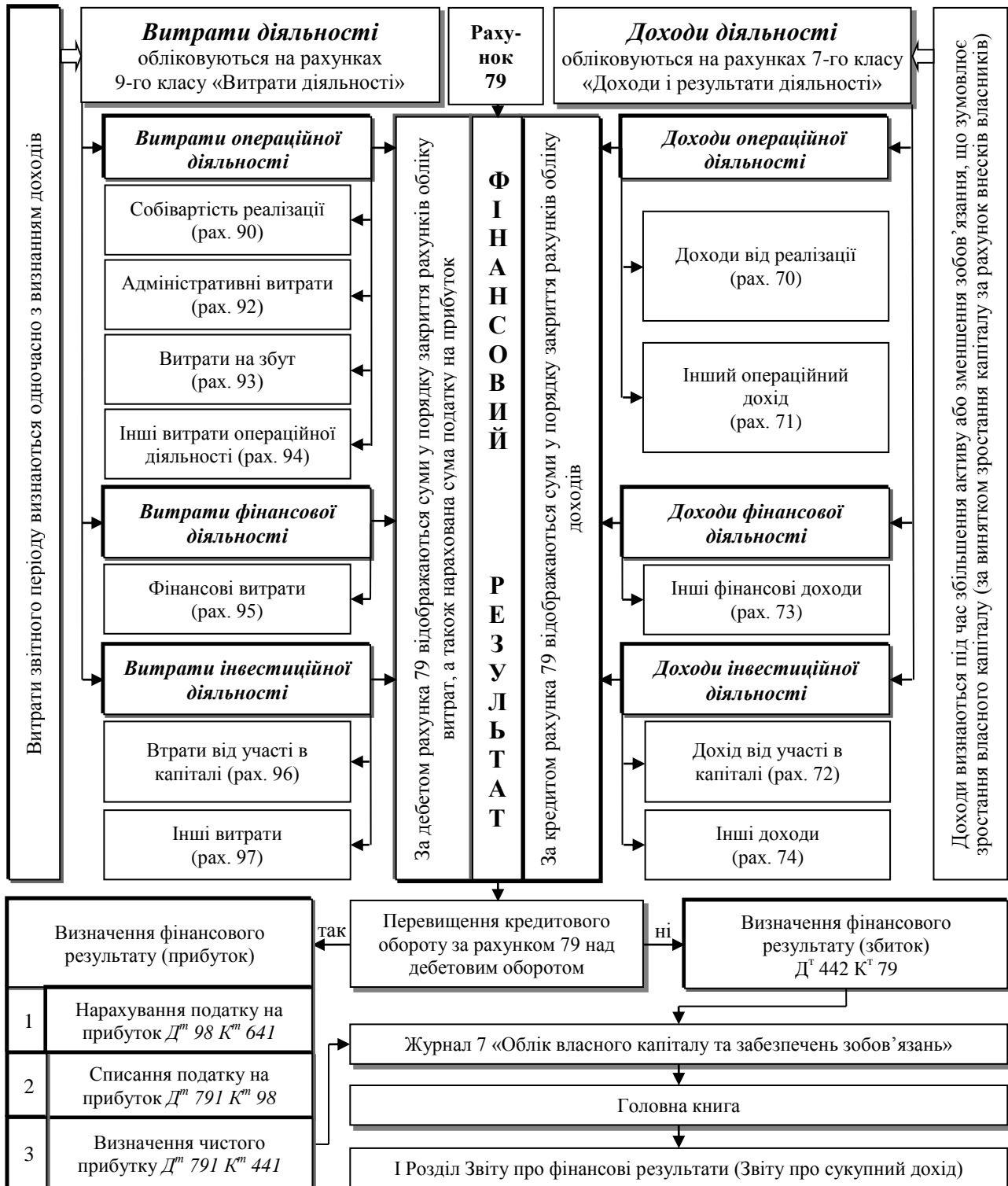


Рис. 2. Алгоритм визначення чистого фінансового результату (прибутку, збитку)

як інструмент впливу на ріст ринкової вартості підприємства, а також вона має бути однією із дієвих форм впливу на трудову активність працівників; повинна бути чіткою у відображенні руху інформаційних потоків [4, с. 247].

Для узагальнення інформації про розподіл та використання прибутку призначений субрахунок 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді», за дебетом якого відображаються суми прибутку, використані протягом звітного року, а за кредитом – списання наприкінці року використаного прибутку на зменшення величини нерозподіленого прибутку чи збільшення суми непокритого збитку. На розподіл суми прибутку впливають як зовнішні, так і внутрішні фактори, від яких залежить порядок облікового відображення операцій з розподілу прибутку (рис. 3).

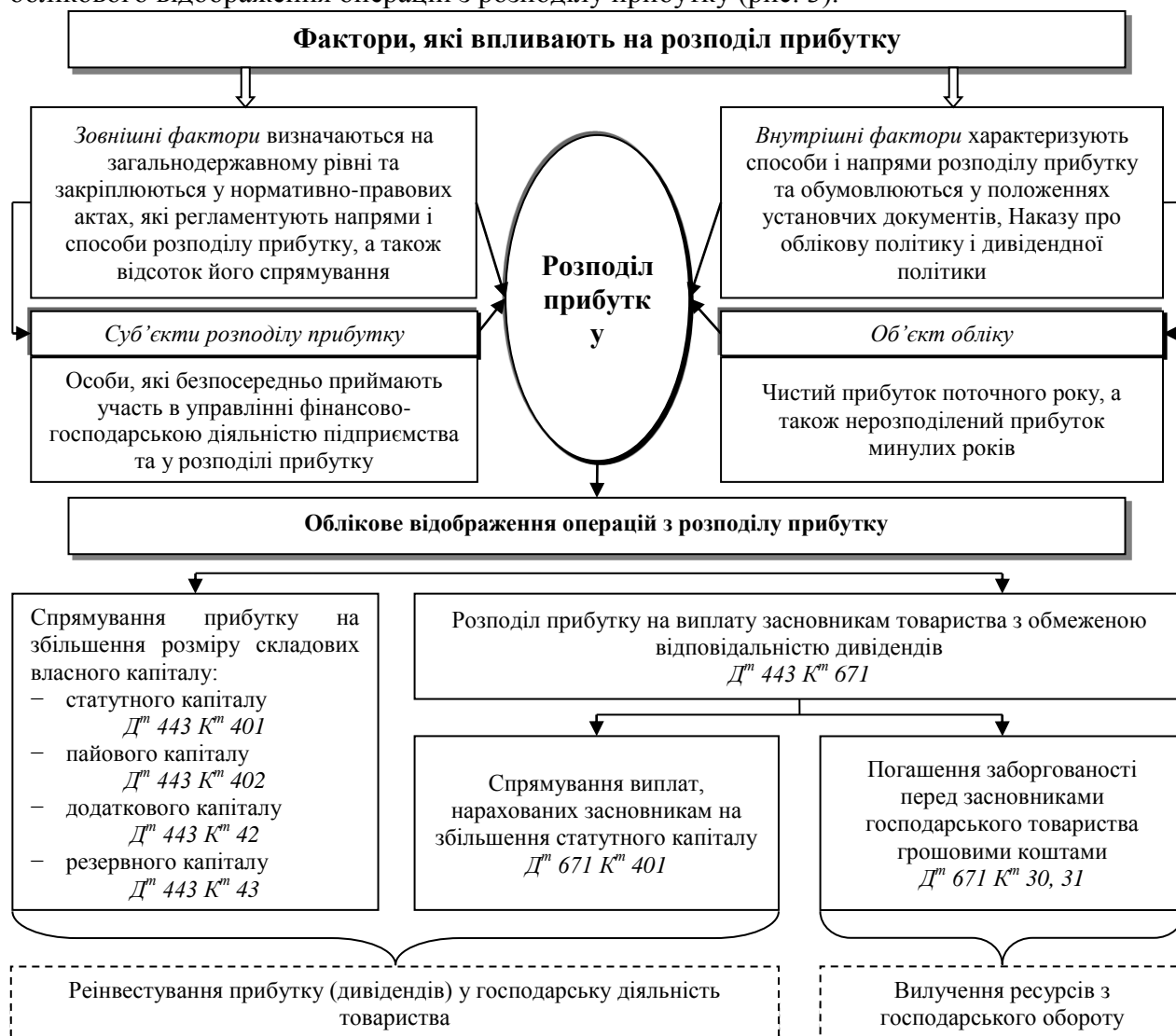


Рис. 3. Вплив факторів на розподіл прибутку та порядок відображення такого процесу у системі рахунків бухгалтерського обліку товариств з обмеженою відповідальністю

Нараховані дивіденди, впливають на добробут засновників, а у випадку реінвестування таких виплат у господарську діяльність емітента корпоративних прав – на формування власних фінансових ресурсів підприємства та підвищення його фінансової стійкості. У бухгалтерському розумінні дивіденди трактуються як частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства. При цьому, на виплату дивідендів спрямовується сума прибутку, визначена за даними бухгалтерського (фінансового) обліку. Зазначене

підтверджується і Податковим кодексом України, яким дивіденди визначено як платіж, що здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів 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 [7].

Рішення про направлення частини прибутку на виплату дивідендних платежів засновникам товариства з обмеженою відповідальністю фіксується у протоколі зборів засновників. В зазначеному документі вказується: сума прибутку, спрямована на виплату дивідендів; розмір дивідендів, що припадає на частку кожного засновника товариства; форма виплати (готівкова, безготівкова), а також порядок та терміни виплати дивідендів.

Інструкцією про застосування Пану рахунків бухгалтерського обліку передбачено, що в обліковій системі дивіденди, нараховані власникам простих та привілейованих акцій за рахунок прибутку або інших, передбачених установчими документами, джерел відображаються на субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами». З метою забезпечення достовірного розкриття інформації про операції, пов'язані із нарахуванням дивідендів вбачаємо за доцільне в Інструкції № 291 передбачити, що на субрахунку 671 також узагальнюється інформація про дивіденди, нараховані засновникам товариств неакціонерного типу.

У відповідності до вимог господарського законодавства прибуток може виступати джерелом збільшення статутного капіталу суб'єкта господарювання шляхом реінвестиції дивідендів. Збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестиції дивідендів, передбачає, безперечно, нарахування дивідендів та спрямування їх на поповнення статутного капіталу [1, с. 19]. При цьому, за рішенням зборів засновників нараховані дивіденди можуть бути спрямовані на збільшення розміру статутного чи інших складових власного капіталу. Після чого в системі рахунків бухгалтерського обліку відображається нарахування таких виплат засновникам з подальшим списанням використаного прибутку на зменшення значення нерозподіленого прибутку.

Прибуток може бути розподілений і на інші цілі, передбачені вимогами нормативно-правових актів, а також установчих документів та Наказу про облікову політику підприємства. Розглядаючи порядок використання прибутку Д. Кучерак, вважає що одним з джерел покриття фінансових санкцій є прибуток підприємства, а тому нарахування певних штрафних санкцій (за непрацевлаштування інвалідів, понадлімітне споживання природних ресурсів тощо) має відобразитися за дебетом субрахунка 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» у кореспонденції з кредитом субрахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» [6]. Вважаємо такий підхід хибним, оскільки нарахування штрафних санкцій, пов'язане із зменшенням економічних вигод та збільшенням зобов'язань щодо їх погашення у майбутньому, а тому за економічним змістом наведені операції відносяться до витрат діяльності і не можуть бути класифіковані як один із напрямів використання прибутку.

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна сформулювати наступні висновки та пропозиції:

1) основним джерелом формування нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) є чистий фінансовий результат (прибуток, збиток), який впливає на збільшення (зменшення) розміру власного капіталу. Чинна форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) не передбачає окремого визначення фінансового результату за

наслідками фінансової й інвестиційної діяльності, що зменшує аналітичність інформації, наведеної у даній формі фінансової звітності;

2) виходячи із того, що рішення стосовно розподілу прибутку відносяться до компетенції загальних зборів засновників товариства, то за рахунок нерозподіленого прибутку можна проводити виплати, пов'язані із благодійною діяльністю, фінансуванням спортивних та культурних заходів. Оскільки, наведені виплати не пов'язані із веденням основної господарської діяльності товариства, то вони не можуть бути віднесені до складу витрат діяльності, а підлягають відображенню за дебетом субрахунка 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»;

3) з метою здійсненню контролю за цільовим використанням нерозподіленого прибутку пропонуємо у Звіті про власний капітал відображати розподіл прибутку за такими напрямками: на споживання (виплата дивідендних платежів); на накопичення (збільшення складових власного капіталу і використання частини прибутку на розвиток товариства), що забезпечить підвищення інформаційності обліково-звітних даних для управління власним капіталом емітента корпоративних прав.

Список використаних джерел

1. Акімова Н.С. Облікові аспекти змін статутного капіталу акціонерного товариства / Н. Акімова, О. Безпалова // Вісник Житомирського державного технологічного університету : наук. журнал. Економічні науки. – 2010. – Вип. № 3 (53). – Ч. 2. – С. 18-20.
2. Господарський кодекс України, ухвалений Верховною Радою України від 16.01.2003 № 436-IV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.
3. Кузь В.І. Удосконалення методики визначення фінансових результатів діяльності акціонерних товариств з метою обґрунтування рішень про розподіл прибутку: обліково-аналітичний аспект / В.І. Кузь // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії. – 2011. – Вип. 2 (21). – С. 295-309.
4. Куцик В.І. Технологія реінвестування прибутку підприємств роздрібної торгівлі / В. Куцик, Є. Баранніков // Збірник науково-технічних праць Національного лісотехнічного університету України. – 2011. – Вип. 21.5 – С. 242-248.
5. Кучерак Д. Використання прибутку / Д. Кучерак // Дебет-Кредит. – 2007. – № 14. – С. 24-28.
6. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_020.
7. Податковий кодекс України, ухвалений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
8. Про господарські товариства : Закон України від 19.09.1991 № 1576-XII зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/law2/main.cgi?nreg=1576-12>.
9. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності : Лист Міністерства фінансів України від 29.07.03 №04230-04108 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=33638&cat_id=34931
10. Харламова О.В. виправлення помилок як передумова трансформації фінансової звітності, складеної за П(С)БО, в МСФЗ-формат / О. Харламова // Зимові читання, присвячені видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку, аналізу і контролю :

збірник тез Одинадцятій Всеукраїнській науковій Internet-конференції / ЖДТУ. – Житомир : 2013 р. С.100-102.

11. Хомин П.Я. Формування звітності в підсистемах управлінського, фінансового й податкового обліку : монографія / П.Я. Хомин. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 349 с.

Цюцяк И. Л., Цюцяк А. Л. Алгоритм расчета и порядок учетного отражения нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

В статье освещено экономическую сущность нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) и систему счетов для его учетного отображения. Предложено операции, обусловленные формированием и использованием такого объекта учета условно разделить на три блока: корректировка величины первоначального остатка прибыли (убытка); формирования чистого финансового результата; использование прибыли в отчетном периоде. Проиллюстрировано влияние факторов на распределение прибыли. Доказано, что выплаты, связанные с благотворительной деятельностью, финансированием спортивных и культурных мероприятий целесообразно проводить за счет нераспределенной прибыли с отражением таких выплат по дебету субсчета 443 «Прибыль, использованная в отчетном периоде».

Ключевые слова: *нераспределенная прибыль, непокрытый убыток, ошибки, изменение оценок, финансовый результат, использование прибыли.*

Tsyutsyak I. L., Tsyutsyak A. L. Algorithm for calculating and accounting procedure reflection of retained earnings (uncovered loss)

The article highlights the economic substance of retained earnings (uncovered loss) and system accounts for its accounting display. Suggested surgery due to the formation and use of the accounting object divided into three blocks: the adjustment of the initial balance of profit (loss); the formation of the net financial result; use of profit in the reporting period. Illustrates the effect of factors on the distribution of profits. Proved that the payments related to charitable activities, the financing of sports and cultural activities is advantageously carried out at the expense of retained earnings to reflect such payments to the debit of sub-account 443 «Earnings used in the reporting period».

Key words: *retained earnings, uncovered losses, errors, changes in estimates, financial results, the use of profits.*

