

ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Анотація. У статті розглянуто сутність доходів підприємства як економічної категорії. Викладено погляди вчених і власний підхід щодо класифікацію доходів та її використання в системі управління підприємством.

Ключові слова: економічна суть, дохід, класифікація доходів, управління підприємством

Firko N.

THE ECONOMIC SUBSTANCE AND BUSINESS INCOME CLASSIFICATION: THE THEORETICAL ASPECT

Annotation. The article considers the nature of business income as an economic category. Presents the views of scientists and its own approach to classification of revenue and its use in the enterprise management system.

Keywords: economic substance, income, revenue classification, enterprise management.

1. Вступ

В умовах ринкової економіки підприємства здійснюють свою діяльність з метою отримання відповідного доходу. Отримання доходів свідчить про те, що продукція підприємства знайшла свого споживача і вона відповідає вимогам та попиту ринку за ціною, якістю, іншими технічними, функціональними характеристиками та властивостями. Отримання доходів створює основу для самофінансування підприємства за умови, що їх розмір достатній для покриття витрат, виконання зобов'язань та утворення чистого прибутку.

Поняття “дохід” широкоживане та багатозначне. У широкому розумінні “дохід” означає будь-яке надходження грошових коштів або матеріальних цінностей, що мають грошову оцінку. Для управління доходами необхідна їхня обґрунтована детальна класифікація на основі групування доходів за певними ознаками для цілей обліку, аналізу та контролю. Тому класифікація є найважливішим елементом для побудови системи управління доходами.

2. Аналіз останніх досліджень і публікацій

Аналіз наукових досліджень і публікацій підтверджує, що в Україні зростає інтерес вчених до проблем сутності та класифікації доходів підприємства різних галузей діяльності. Окремі питання щодо визначення та класифікації доходів знайшли відображення у працях вчених: В. О. Озерана, П. О. Куцика, Й. В. Канака, Ф. Ф. Бугинця, Р. Л. Хом'яка та ін. [1, 2, 3]. Проте в сучасних умовах господарювання класифікація доходів підприємства потребує подальшого удосконалення.

3. Мета статті і постановка завдання

Метою даної статті є дослідження суті доходів підприємства та визначення проблем їхньої

класифікації, що сприяло б правильній організації облікового процесу й оперативному прийняттю відповідних управлінських рішень.

4. Виклад основного матеріалу

Сучасний етап розвитку економіки характеризується загостренням проблеми виживання й забезпечення безперервності розвитку суб'єкта господарювання в умовах мінливого та невизначеного конкурентного середовища. Це обумовлює необхідність ефективного управління на підприємстві з метою одержання доходу.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та порядок її розкриття у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” [10]. Згідно з міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку, термін “дохід” означає збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Тобто доходи покривають зобов'язання, які виникають одночасно з витратами, понесеними у зв'язку з отриманням цих доходів, і збільшують капітал. У разі, коли доходів вистачає тільки на покриття таких зобов'язань, а на збільшення капіталу ні, прибуток відсутній. Отже, не будь-яке надходження активів визначається доходом, і не будь-які доходи передбачають прибуток.

Однак, в економічній літературі й досі немає єдиної думки щодо трактування сутності доходу. Визначення поняття “дохід” в нормативних джерелах та в працях відомих вчених подано нами в табл. 1.

Визначення терміну “дохід” у нормативних та економічних джерелах

№ з/п	Джерело	Визначення доходу
1	П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” [11]	Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період
2	МСФЗ 18 “Дохід” [7]	Дохід – це валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб’єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу
3	Податковий кодекс України [9]	Доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключно (морській) економічній зоні, так і за їх межами
4	Г. Вознюк, А. Загородній [5, с. 363]	Дохід – це: 1) різниця між виручкою від реалізації продукції, робіт чи послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції; 2) гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності (виручка)
5	Г.І. Башнянин, В.С. Іфтемічук [4, с. 149]	Дохід – це: 1) виручка від реалізації продукції за вирахуванням матеріальних і прирівняних до них витрат; 2) потік грошових та інших надходжень за одиницю часу
6	Т.О. Примак [13, с. 104]	Дохід – це виторг підприємства від реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збору

На основі проведеного дослідження щодо трактування терміну “дохід” можна зробити висновок, що часто під цим поняттям розуміють загальну виручку або суму надходжень грошових коштів на підприємство.

хування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому, доходи визнаються тоді, коли

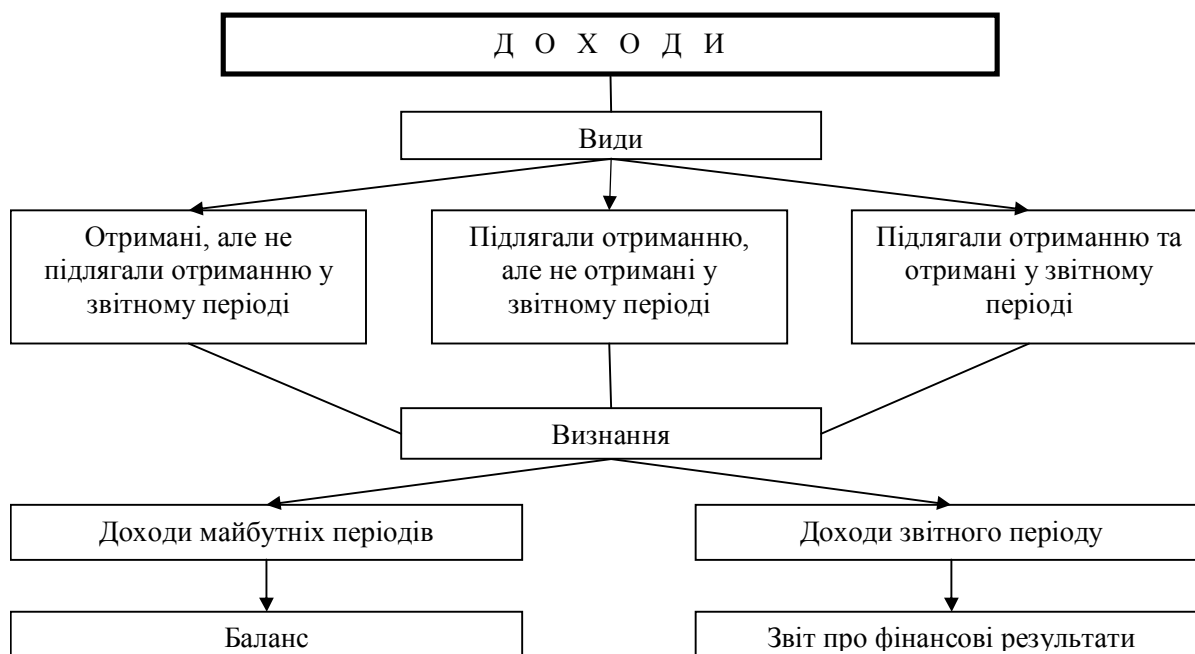


Рис. 1. Визнання та відображення доходів у фінансовій звітності

Доходи включаються до складу об’єктів облікового процесу на підставі принципу нара-

вони виникли (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти) і відображаються в

бухгалтерському обліку в тому періоді, до якого вони належать. На рис. 1 нами показано види доходів та їх відображення у фінансовій звітності.

Для визнання доходу повинно відбутися не лише надходження активу або зменшення зобов'язань, але і фінансовий наслідок цих подій, в якості якого виступає збільшення власного капіталу, крім внесків учасників. Дохід відображається у бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отри-

ходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи [10].

З позицій бухгалтерського обліку доходи підприємства поділяють за умовами визнання у фінансовій звітності на доходи звітного періоду (доходи, що підлягали одержанню та одержані у звітному періоді; доходи, що підлягали одержанню, але не одержані у звітному періоді) та доходи майбутніх періодів (доходи, які не підлягали одержанню у звітному періоді) [8, с. 94].

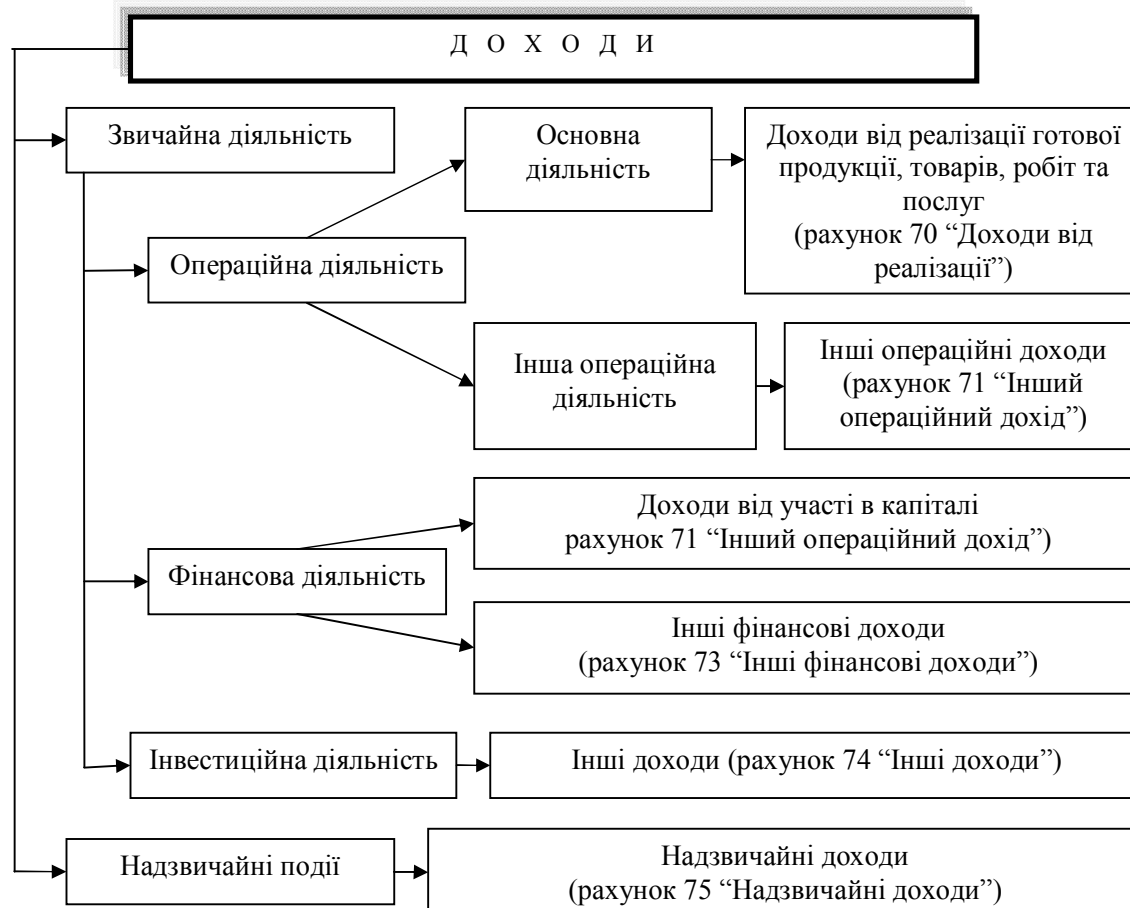


Рис. 2. Класифікація доходів за видами діяльності

манню. Оцінка величини доходів у момент їх визнання вважається обліковою оцінкою, тобто попередньою оцінкою, яка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація. Виходячи з принципу обачності в бухгалтерському обліку, доходи, достовірну оцінку яких визначити неможливо, у звітності не відображаються.

З метою визнання доходу та визначення його суми в обліку розрізняють дохід від: реалізації продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу (крім інвестицій у цінні папери); надання послуг; використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом яких є отримання відсотків, дивідендів, роялті тощо.

Згідно з П(С)БО 15 "Дохід", визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні до-

ходи підприємства є їх поділ за характером оподаткування на доходи, що підлягають оподаткуванню, та доходи, що не підлягає оподаткуванню згідно з Податковим кодексом України [9].

Класифікація доходів, на думку вченого Ф. Ф. Бутинця, більше відповідає цілям фінансового обліку, ніж управлінського. Він класифікує доходи з метою визначення суми доходу від реалізації продукції, надання послуг, використання активів; залежно від місця виникнення на доходи центрів інвестицій, центрів доходів, центрів прибутку та загальний дохід підприємства [1, с. 383].

Найбільш дискусійною є класифікація доходів за видами діяльності. В економічній літературі існують суперечливі думки щодо віднесення тих чи інших доходів до інвестиційної чи фінансової діяльності. Це, насамперед, обумовлено неузгодженістю у нормативних актах щодо обліку доходів.

Згідно з П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” [11] вся діяльність підприємства поділяється на звичайну, яка, в свою чергу, ще поділяється на інші види, і надзвичайну. На основі даного поділу вчені В. Озеран, П. Куцик [3, с. 212] класифікують доходи за видами діяльності (рис. 2).

Вчений Ф. Ф. Бутинець також наводить класифікацію доходів за видами діяльності: доходи від звичайної та надзвичайної діяльності [1, с. 384]. Звичайну діяльність він традиційно поділяє на операційну, інвестиційну, фінансову та іншу. Однак, до доходів від інвестиційної діяльності вчений відносить доходи від участі в капіталі, до доходів від фінансової діяльності – фінансові доходи, до доходів від іншої звичайної діяльності – інші доходи. На нашу думку, така класифікація доходів за видами діяльності є більш логічнішою, але не досконалою.

Згідно з інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [6] рахунки 72 “Дохід від участі в капіталі” і 73 “Інші фінансові доходи” кореспондують з субрахунком 792 “Результат фінансових операцій”, тобто на цих рахунках ведеться

облік результатів фінансової діяльності. Однак, відповідно до П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” [11], метод участі в капіталі є методом обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування. Таке визначення підтверджує належність доходів від участі в капіталі до інвестиційної діяльності. Також отримані дивіденди, відсотки, фінансові результати від інвестицій у П(С)БО 4 віднесені до інвестиційної діяльності, а у П(С)БО 3 і плані рахунків – до фінансової. Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Саме тому доходи від реалізації фінансових інвестицій належать до інвестиційної діяльності.

Класифікація доходів за видами діяльності має важливе значення для оцінки діяльності підприємства, а також є актуальною для управлінського обліку.



Рис. 3. Загальна класифікація доходів підприємства

Щодо доходів підприємств кондитерської галузі, то у більшості випадків основою їх є доходи від реалізації готової продукції. Кондитерський ринок є одним із найпривабливіших ринків в Україні, який цілком сформований. Кондитерські вироби є традиційно популярними в Україні, проте попит на них нестабільний і залежить від рівня доходів споживачів, стану економіки та сезонності. Загалом, кондитерська галузь в Україні є однією з галузей, які найшвидше зростають. Зростання досягається за рахунок розширення внутрішнього попиту та забезпеченості країни основною сировиною. Особливістю цієї галузі є повна орієнтація виробництва на кінцевого споживача. Сучасне управління підприємствами кондитерської галузі безпосередньо залежить від чіткої організації бухгалтерського обліку. З метою його удосконалення пропонуємо загальну класифікацію доходів (рис. 3).

Класифікація доходів має велике значення для управлінського обліку. Чітко структуризовані доходи дозволяють правильно зрозуміти їх економічний зміст, визначити склад і структуру, оцінити тенденцію зміни у часі та прийняти оптимальні управлінські рішення.

Загалом функціонування підприємства як господарюючого суб'єкта передбачає його виробничу діяльність з метою виробництва продукції і отримання прибутку – з одного боку, і вирішення питань розвитку виробництва та збільшення його ефективності – з іншого, що у подальшому призводить до збільшення капіталу підприємства та його власників.

5. Висновки

Отже, економічна суть доходів полягає у відшкодуванні витрат на ведення діяльності й отримання відповідної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства – приріст власного капіталу, а логічна та структурована класифікація доходів дає можливість ефективно ними управляти, та бути складовою сучасної системи управління.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бугинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік : підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / [Ф. Ф. Бугинець, Т. В. Давидюк, З. Ф. Канурна, Н. М. Малога, Л. В. Чижевські ; за ред. проф. Ф. Ф. Бугинця]. – [3-тє вид., доп. і перероб.] – Житомир : ПП “Рута”, 2005. – 480 с.

2. Бухгалтерський облік та оподаткування : навчальний посібник / [за ред. Р. Л. Хом'яка,

В. І. Лемішовського]. – Львів : Бухгалтерський центр “Ажур” 2010. – 1220 с.

3. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації : навч. посіб. / В. О. Озеран, П. О. Куцик, А. М. Волошин та ін. – Львів : Вид-во ЛКА, 2008. – 660 с.

4. Іфтемічук В. С. Генеза ринкової економіки (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка, економічний аналіз, економіка підприємства, менеджмент, маркетинг, фінанси, банки, інвестиції, біржова діяльність) : терміни, поняття, персоналії / В. С. Іфтемічук, В. А. Григорьев, М. І. Маниліч, Г. Д. Шутак. – [за наук. ред. Г. І. Башнянина і В. С. Іфтемічука]. – К. : Магнолія плюс, 2004. – 688 с.

5. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т.1 / [редкол. В.С. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.

6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 18 “Дохід” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

8. Ніколаєва В. П. Класифікація доходів з операційної діяльності підприємства / В.П. Ніколаєва // Економіка АПК. – 2009. – № 10. – С. 91-95.

9. Податковий кодекс України : від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 “Дохід” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 3 “Звіт про фінансові результати”: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 4 “Звіт про рух грошових коштів” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

13. Примак Т. О. Економіка підприємства: навч. посіб. / Т. О. Примак. – К. : Вікар, 2001. – 178 с.