

12. Хорунжак Н. М. Досвід формування нефінансової звітності в країнах ЄС URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/45266/1/%D0%A5%D0%BE%D1%80%D1%83%D0%BD%D0%B6%D0%B0%D0%BA%20%D0%9D.%D0%9C..pdf>

13. Васильєва Т. А., Макаренко І.О. Сучасні інновації у складанні і поданні корпоративної звітності. Маркетинг і менеджмент інновацій. 2017. № 1. URL: https://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2017_1_115_125.pdf

14. Пантелєєв В.П. Розв'язання проблем застосування ESG-факторів. Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти: матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції. Київ: «Інформаційно-аналітичне агентство», 2021. С. 125-129.

Петраковська Олена Володимирівна,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ДОХОДІВ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОБЛІКУ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ

Умовою сталого розвитку підприємств у економіці, що складається під впливом інтеграційного розвитку глобального економічного простору – індустріалізації та цифровізації, є перехід на якісно новий ефективний рівень управління та організації бізнес-процесів.

Це зумовлює необхідність формування нового підходу до методології облікового забезпечення доходів на підприємствах, що дає можливість всебічно досліджувати оперативні та стратегічні можливості для прийняття управлінських рішень.

Поява в теорії та практиці бухгалтерського обліку поняття «дохід», що розглядається як фактор формування фінансового результату, зумовило зростання уваги до нього з боку менеджерів підприємств та облікових працівників. Підвищення ефективності управління доходами можливе при наявності достатньої та достовірної інформації про даний об'єкт, що максимально задовольняє запити її користувачів. У зв'язку з цим виникає необхідність уточнення економічної сутності та класифікації доходів підприємства.

Питання визначення, оцінки, класифікації доходів підприємства знайшли своє відображення в дослідженнях Р.Ф. Бруханського [2], Н.В. Гуріної [4], О.В. Зінченко, Н.Й. Радіонової, Є.Б. Хаустової [6], О.В. Маноїленко [5], Н.М. Носач [13], О.М. Саєнко [14] та ін.

В українському законодавстві сутність терміну «доходи» розкривається в НП(С)БО 15 [10] та НП(С)БО 1 [9]. НП(С)БО розкривають сутність даного об'єкта бухгалтерського обліку з точки зору впливу на активи, пасиви, капітал підприємства.

Н.В. Гуріна стверджує, що у вищезгаданих нормативно – правових актах є деякі неточності у розкритті змісту цієї категорії, вона вважає, що у визначенні доходу, наведеного в НП(С)БО 1 наголос робиться на збільшенні економічних вигод лише в результаті надходження активів, не враховуючи при цьому можливість отримання доходу в результаті збільшення вартості вже наявного активу [4].

Сутність терміну «доходи» розкривається також в МСБО 18 [12], але на відміну від національних стандартів, в МСБО не враховується збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядається зростання власного капіталу.

У теоретичному та практичному аспектах бухгалтерського обліку доходу підприємств важливим питанням є його класифікації.

Склад доходів визначений в нормативно – правових актах України наведений в табл. 1.

Таблиця 1

Склад доходів в нормативно – правових актах України

Склад доходів	НП(С)БО 1 (поточна редакція)	П(С)БО 15 (перша редакція)	НП(С)БО 15 (поточна редакція)	Інструкція про застосування Плану рахунків (перша редакція)	Інструкція про застосування Плану рахунків (поточна редакція)
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	+		+		
Інші операційні доходи	+	+	+	+	+
Дохід від участі в капіталі	+			+	+

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6
Інші фінансові доходи	+			+	+
Інші доходи	+	+	+	+	+
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		+	+		
Фінансові доходи		+	+		
Надзвичайні доходи		+		+	
Доходи від реалізації				+	+
Страхові платежі				+	+

Джерело: сформовано автором на основі [7,9,10]

Аналізуючи дані табл. 1 можна зазначити, що в НП(С)БО 1 [9] та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (далі Інструкція про застосування Плану рахунків) [7], на відміну від НП(С)БО 15 [10] зазначаються такі групи доходів, як «дохід від участі в капіталі» (дохід від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі) та «інші фінансові доходи» (дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансової діяльності). Згідно НП(С) БО 15 [10] до фінансових доходів належать дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі). Це НП(С)БО не поширюється на доходи, пов'язані з дивідендами, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі.

У зв'язку з запровадженням НП(С)БО 1 [9] у 2013 році групу «надзвичайні доходи» було виключено зі складу доходів. Згідно МСБО I «Подання фінансової звітності» [11] суб'єкт господарювання не повинен подавати будь-які статті доходу або витрат у вигляді надзвичайних статей у звіті про сукупні доходи чи в окремому звіті про прибутки та збитки (якщо він подається) або у примітках.

У порівнянні з нормативно – правовими актами України в МСБО 18 [12] передбачені такі групи доходів: доходи від продажу товарів; надання послуг та використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди.

Дослідження різних спеціальних джерел показали, що питання стосовно класифікацій доходів мають у науковій літературі дискусійний характер.

Таблиця 2

Узагальнення поглядів науковців щодо складу доходів

Склад доходів	О.В. Манойленко [5]	Г.Ю. Міщук, Т.М. Джигар, О.О. Шишкіна [8]	Р. Ф. Бруханський [2]	Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б [6]	Бурденко І.М., Гольцова С.М., Макаренко І.О., Савченко Т.Г., Серпенінова Ю.С. [3]	М.Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна, І. В. Тютюнник, П. М. Рубанов [1]
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	+				+	+
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	+	+			+	+
Інші операційні доходи	+	+		+	+	+
Фінансові доходи	+		+		+	+
Інші доходи	+	+	+	+	+	+
Дохід від участі в капіталі		+		+		
Інші фінансові доходи		+		+		
Доходи операційної діяльності			+	+		
Страхові платежі				+		

Джерело: сформовано автором на основі [1, 2, 3, 5, 6, 8]

Аналізуючи дані табл. 2 можна зазначити, що більшість науковців визначають склад доходів відповідно до нормативно – правових актів.

Так, О.В. Манойленко [5], Бурденко І.М., Гольцова С.М., Макаренко І.О., Савченко Т.Г., Серпенінова Ю.С. [3], М. Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна,

І.В. Тютюнник, П. М. Рубанов [1] групують доходи відповідно до НП(С) БО 15.

Г.Ю. Міщук, Т.М. Джигар, О.О. Шишкіна [8] групують доходи відповідно до НП(С)БО 1.

О.В. Зінченко, Н.Й. Радіонова, Є.Б. Хаустова [6] здійснюють групування доходів відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків.

Р.Ф. Бруханський [2] доходи класифікує за видами діяльності: операційної, фінансової та іншої.

Аналіз проведеного дослідження свідчить, що інформація, представлена на основі даних класифікацій доходу є обмеженою для задоволення управлінських потреб.

Для підвищення ефективності управління доходами велике значення має їх класифікація за різними ознаками.

Так, Н.В. Гуріна запропонувала 7 класифікаційних ознак для класифікації доходів деревообробних підприємств: форма отримання доходів; визнання; періодичність; ступінь суттєвості; центри доходів; географічний сегмент; з огляду на об'єкт реалізації [4].

Н.М. Носач запропонувала класифікацію доходів за такими трьома напрямками:

- для обліку та формування звітності: товарні групи, товарний класифікатор суб'єкта господарювання, період формування, термін представлення, сезонність реалізації, види торгової марки товарів, джерело формування, види реалізації, форма торгівлі, форма розрахунку;
- для аналізу та прогнозування: план (бюджет), фактори впливу, центри відповідальності, рівень отримання, ринки збуту, сегменти споживчого ринку, регулярність отримання доходу;
- для прийняття рішень: форма розрахункових операцій, релевантність, форми управління продажами, методом нарахування, ступінь суттєвості, можливість отримання, характер оцінки [13].

О.М. Саенко виділяє 12 ознак для класифікації доходів фармацевтичної галузі: характер діяльності; напрями господарської діяльності, джерела формування; види реалізації товарів; елементи формування доходів від реалізації товарів; період формування; ідентифікація в процесі бухгалтерського обліку; характер оподаткування доходу; ступінь податкового очищення; рівень для формування прибутку; податковий важіль; повнота та місце відображення доходів [14].

Узагальнивши напрацювання науковців пропонуємо доходи класифікувати за такими ознаками: вид діяльності; форма отримання доходів; період формування, визнання; географічний сегмент; ступінь суттєвості; форма розрахунку; джерело формування; галузь діяльності; характер оподаткування.

Отже, систематизація інформації про доходи у бухгалтерському обліку здійснюється на основі ознак, визначених їх науково обґрунтованою класифікацією. Вона повинна включати ознаки систематизації інформації, які забезпечують повноту її розкриття та корисність для внутрішніх та зовнішніх користувачів. Відображення в обліку доходів підприємства відповідно до запропонованих класифікаційних ознак забезпечить систематизацію облікової інформації та сприятиме підвищенню ефективності управління підприємством.

Список використаних джерел

1. Абрамчук М. Ю., Гуменна Ю. Г., І. В. Тютюник, Рубанов П. М. Фінансовий облік: конспект лекцій. Суми : Сумський державний університет. 2018. 395 с.
2. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бурденко І.М., Гольцова С.М., Макаренко І.О., Савченко Т.Г., Серпенінова Ю.С. Основи бухгалтерського обліку : навч. Посіб.. За заг. ред. Серпенінової Ю.С. Суми: Видавництво «Винниченко М.Д.». 2016. 266 с.
4. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип.12. Ч.1. С. 203 – 205.
5. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Харків: Видавничий дім «Гельветика». 2016. 392 с.
6. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч.посібник під заг. ред. М. І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури», 2017. 340 с.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (із змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

8. Міщук Г.Ю., Джигар Т.М., Шишкіна О.О. Економічний аналіз: навч. посібник. Рівне: НУВГП, 2017. 156 с.

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку I «Подання фінансової звітності» URL: 01.01.2012 https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку I8 «Дохід» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text

13. Носач Н.М. Класифікація доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. С. 220-223.

14. Саєнко О.М. Класифікація доходів фармацевтичної галузі. Ефективна економіка. 2015. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4812>

*Пилипенко Олексій Іванович,
доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ПРОГНОЗОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Умови господарювання, в яких доводиться функціонувати підприємствам України внаслідок масштабної воєнної агресії Росії з лютого 2022 року, є вкрай складними у зв'язку з невизначеними умовами зовнішнього середовища та непередбачуваністю динаміки подій воєнно-політичного характеру. Гостро постала загроза фізичного існування активів, стрімко активізувалися інфляційні процеси, виникла криза кадрового ресурсу та забезпеченості матеріальними ресурсами. Суб'єкти господарювання,