

РОЗДІЛ 8. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВАTHE ESSENCE AND CLASSIFICATION OF INCOME
OF THE AGRICULTURAL ENTERPRISE

У статті розглянуто основний підхід до визначення доходу підприємства у нормативно-правовій базі та сучасних наукових джерелах визначено його недолік та запропоновано уточнення дефініції. вважаємо, що визначення у нормативно-правовій базі доцільно доповнити уточненням – без врахування фактору збитковості підприємства. Розкрито особливості доходу саме сільськогосподарського підприємства, зокрема такі як джерела формування (дохід від реалізації сільськогосподарської продукції, результати оцінки первісної вартості біологічних активів), сезонний характер, можливість визнання до моменту реалізації, перехід доходу у категорію витрат. Узагальнено класифікаційні ознаки доходу та проаналізовано динаміку доходів сільськогосподарських підприємств у різних розрізах. Чітка та логічна структура класифікації доходів дає можливість організувати ефективну систему їх бухгалтерського обліку.

Ключові слова: дохід, економічні вигоди, сезонність, дохід від реалізації, операційна діяльність, фінансова діяльність, інвестиційна діяльність.

The main goal of the activity of any enterprise is to obtain the maximum profit, which cannot be realized without obtaining the necessary level of income. The income of the enterprise, regardless of the field of activity, form of ownership and other factors, is of exceptional importance not only for a separate subject of entrepreneurial activity, but also for the economy as a whole. The article examines the main approach to determining the income of an enterprise in the legal framework and modern scientific sources, identifies its shortcomings, and proposes clarification of the definition. We believe that it is advisable to supplement the definition in the legal framework with a clarification – without taking into account the factor of unprofitability of the enterprise. As for the income of the agricultural enterprise, it is necessary to point out its main features. The first feature of the formation of the income of an agricultural enterprise is that it includes not only directly the income from the sale of agricultural products, but also the results of the assessment of the initial value of biological assets and the growth of their fair value. The second feature is that the amount of income of an agricultural enterprise is influenced by the seasonality factor, especially in the field of crop production. The third feature of the formation of income of agricultural enterprises is that it is often recognized before the sale of agricultural products directly after their production. As a fourth feature, it should be pointed out that agricultural products, in respect of which income is recognized, may be transferred to the category of expenses in subsequent reporting periods. Classification characteristics of income are summarized and the dynamics of incomes of agricultural enterprises in different sections are analyzed. A clear and logical structure of income classification makes it possible to organize an effective system of their accounting. The study of the peculiarities of the formation of incomes of agricultural enterprises provides grounds for the conclusion of the need for further research and improvement of the process of formation of incomes of enterprises with a seasonal nature of production. In particular, in the accounting of the income of agricultural enterprises, it is necessary to take into account the time factor caused by the peculiarities of seasonal production, when applying the principle of accrual and correspondence of income and expenses.

Key words: income, economic benefits, seasonality, income from sales, operational activity, financial activity, investment activity.

УДК 338.435

DOI: <https://doi.org/10.32782/infrastructure75-35>

Залужня А.В.

магістр,

Дніпровський державний

аграрно-економічний університет

Zaluzhnyya Alyona

Dnipro State Agrarian and Economic

University

Постановка проблеми. Головною метою діяльності будь-якого підприємства є отримання максимального прибутку, яка не може бути реалізована без отримання необхідного рівня доходів. Доходи підприємства незалежно від галузі діяльності, форми власності та інших факторів мають виключне значення не лише для окремого суб'єкта підприємницької діяльності, а й для економіки в цілому. За рахунок вирахувань з доходу та податку на прибуток підприємств формується основна частина ресурсів держави, регіональних і місцевих органів влади. Тому дослідження сутності та класифікації доходу з метою ефективної організації бухгалтерського обліку цього об'єкту залишається актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблематику визначення сутності та класифікації доходів для потреб бухгалтерського обліку та управління піднімають у своїх дослідженнях такі науковці як Козаченко А.Ю., Кубіній Н.Ю., Данайканич О.В., Кубуній В.В., Мулик Т.О., Ткаченко Т.П., Тульчинська С.О. та інші. Попри це, залишається низка проблем визначення сутності та класифікації доходів, які потребують подальших досліджень, зокрема

Постановка завдання. Метою дослідження є розглянути теоретичні засади визначення сутності та класифікації доходів на сучасному етапі для потреб бухгалтерського обліку, особливості формування доходу у сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження.

В першу чергу, необхідно визначити досліджувану категорію «дохід». Слід зазначити, що дослідники, визначаючи дохід для потреб бухгалтерського обліку, використовують підхід близький до того, який визначений у нормативно-правовій базі, зокрема НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників [1]. Аналогічні визначення знаходимо у Концептуальній основі фінансової звітності [2], Міжнародному стандарті фінансової звітності для малих та середніх підприємств [3], МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [4].

Так, наприклад, Ткаченко Т.П. пропонує визначати дохід підприємства як отримання економічних вигід, як в грошовій, так і в майновій формі, які призводять до збільшення активів або зменшення зобов'язань підприємства, за винятком внесків власників за певний період [5]. Тобто дане визначення лише уточнює форму у якій можуть надходити доходи на підприємство. Схоже визначення дає дослідниця Козаченко А.Ю., яка визначає дохід як одержання підприємством певних активів (матеріальних ресурсів чи грошей) або зменшення сум зобов'язань, що призводять до збільшення суми власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників) [6]. На думку Мулик Т.О. дохід підприємства – це надходження активів одержаних внаслідок його діяльності за певний період часу у вигляді збільшення економічних вигід, що приводить до зростання капіталу суб'єкта господарювання [7]. Але це визначення не враховує, що дохід може формуватись і внаслідок та зменшення зобов'язань та не виключає випадок збільшення капіталу за рахунок внесків засновників. Але слід зазначити, що у цього підходу до визначення категорії «дохід» є суттєвий недолік, оскільки у випадку збитковості підприємства зменшення капіталу підприємства може відбуватись на фоні стабільної динаміки або навіть зростання доходу підприємства. Тому вважаємо, що визначення у нормативно-правовій базі доцільно доповнити уточненням – без врахування фактору збитковості підприємства.

Щодо доходів сільськогосподарського підприємства, то слід вказати на такі його основні особливості. Перша особливість формування доходу сільськогосподарського підприємства полягає у тому, що він включає в себе не тільки безпосередньо дохід від реалізації сільськогосподарської продукції, а також – результати оцінки первісної вартості біологічних активів та зростання їх справедливої вартості. Друга особливість полягає в тому, що обсяг доходу сільськогосподарського

підприємства перебуває під впливом фактору сезонності, особливо у галузі рослинництва. Третьою особливістю формування доходу сільськогосподарських підприємств є те, що часто його визнання відбувається до реалізації безпосередньо сільськогосподарської продукції після її виробництва. Як четверту особливість слід вказати на те що, що сільськогосподарська продукція щодо якої визнано дохід, у наступних звітних періодах може перейти в категорію витрат.

Наприклад, за статистичними даними щомісячної динаміки доходів у 2021 році, у порівнянні з динамікою обсягу реалізації тварин сільськогосподарських живих, яка є відносно стабільною щомісяця, динаміка обсягу реалізації зернових та зернобобових культур демонструє вплив фактору сезонності. Так у вересні-грудні формується 50,5% обсягу реалізації, а у липні обсяг реалізації сягнув мінімального значення. Динаміка формування доходу конкретного сільськогосподарського підприємства суттєво залежить від співвідношення виробництва різних видів сільськогосподарської продукції, а також ситуації на ринку збуту.

Чітка та логічна структура класифікації доходів дає можливість організувати ефективну систему їх бухгалтерського обліку. Так у НП(С)БО 15 «Дохід», доходи підприємства поділяють на доходи від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, інших активів та використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання відсотків, дивідендів, роялті [8]. У наукових джерелах доходи підприємства класифікуються за широким колом ознак – характером отримання, видами діяльності, повнотою, формою розрахунку, періодичністю надходження, за сегментами, за віднесенням до звітного періоду, за оподаткуванням, за валютою отримання та інші.

Основну частину доходу сільськогосподарського підприємства складає саме дохід від реалізації продукції. Його динаміка наведена на рис. 2. За даними рис. 2 можемо зробити висновок, протягом 2010–2021 років дохід від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств мав стійку тенденцію до зростання, зокрема за рахунок зростання експортної виручки. У 2022 році у зв'язку з введенням воєнного стану, окупацією територій, мінуванням сільськогосподарських угідь, блокуванням та обмеженням морських шляхів транспортування продукції відбулося скорочення обсягу реалізації продукції сільськогосподарських підприємств. Дохід від реалізації продукції обліковується на субрахунок 703 «Дохід від реалізації готової продукції».

У складі інших операційних доходів відображаються всі інші доходи, як не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від реалізації іноземної валюти, дохід від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних

За видами діяльності	<ul style="list-style-type: none"> Від операційної, фінансової, інвестиційної діяльності
За повнотою відображення	<ul style="list-style-type: none"> Валовий, необхідний, можливий
За формою розрахунку	<ul style="list-style-type: none"> Загальний, чистий
За періодичністю надходження	<ul style="list-style-type: none"> Поточний, капіталізований
За віднесенням до звітного періоду	<ul style="list-style-type: none"> Доходи минулих періодів, поточні, доходи майбутніх періодів
За оподаткуванням	<ul style="list-style-type: none"> Доходи, що враховуються і не враховуються при оподаткуванні
За валютою отримання	<ul style="list-style-type: none"> Монетарний, немонетарний
За сегментами	<ul style="list-style-type: none"> Продуктовими, географічними тощо

Рис. 1. Класифікація доходів [5; 6; 7]

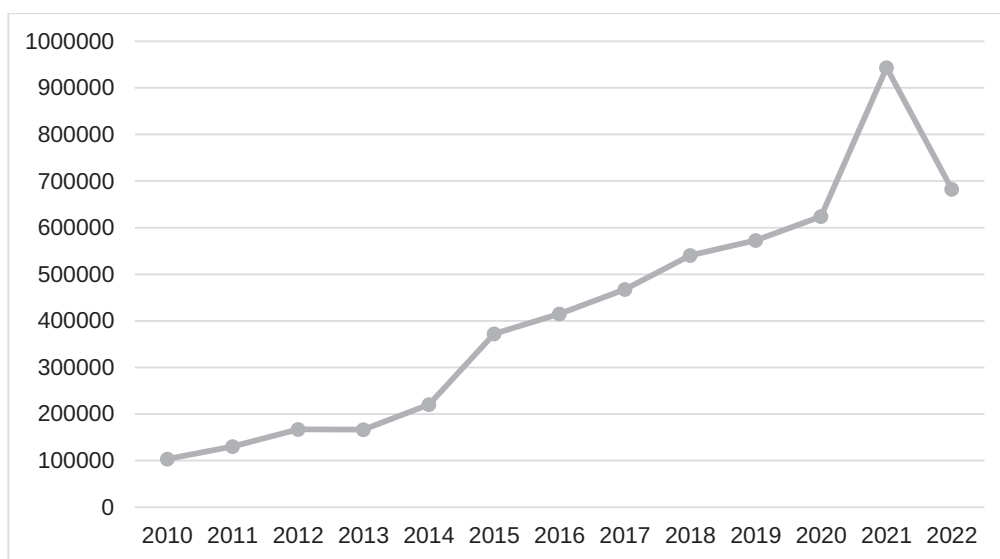


Рис. 2. Динаміка доходу від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств України у 2010–2022 роках, млн. грн. [9]

та швидкозношуваних предметів тощо), дохід від операційної оренди активів, дохід від операційної курсової різниці, пені, штрафи, неустойки, визнані боржником або щодо яких отримано рішення судових органів про їх стягнення, доходи від відшкодування раніше списаних активів, дохід від списання кредиторської заборгованості, яка виникла в ході операційного циклу після закінчення строку позовної давності, дохід від безоплатно одержаних

оборотних активів, інші доходи від операційної діяльності. Для сільськогосподарських підприємств на субрахунок 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» обліковується дохід від зростання вартості біологічних активів.

Основними видами доходів, які належать до фінансової діяльності, є доходи від інвестицій в асоційовані, спільні та дочірні підприємства,

дивіденди одержані, відсотки одержані, інші доходи від фінансових операцій [8].

До складу доходів від інвестиційної діяльності відносяться доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів (основних засобів, нематеріальних активів тощо), майнових комплексів, неопераційних курсових різниць, безоплатно одержаних необоротних активів, інші доходи від звичайної діяльності.

Висновки з проведеного дослідження.

Запропоновано визначення категорії «дохід» у нормативно-правовій базі доцільно доповнити уточненням – без врахування фактору збитковості підприємства. Дослідження особливостей формування доходів сільськогосподарських підприємств дає підстави для висновку про необхідність подальшого дослідження та удосконалення процесу формування доходів підприємств із сезонним характером виробництва. Зокрема у обліку доходів сільськогосподарських підприємств необхідно враховувати фактор часу, зумовлений особливостями сезонного виробництва, при застосуванні принципу нарахування і відповідності доходів та витрат. Включення фактору часу у систему чинників для аналітичної оцінки доходу сільськогосподарського підприємства дозволить підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення управління формуванням доходів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 17.11.2023).
2. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (дата звернення: 17.11.2023).
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_063#Text (дата звернення: 17.11.2023).
4. МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf (дата звернення: 17.11.2023).
5. Ткаченко Т.П., Тульчинська С.О., Бойчук Д.В. Управління доходами на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6192> (дата звернення: 17.11.2023).
6. Козаченко А.Ю. Доходи суб'єктів господарювання: економічна сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2021. № 6. Т. 2. С. 35–43.
7. Мулик Т.О. Методичні підходи до аналітичного забезпечення управління доходами. *Агросвіт*. 2020. № 6. С. 77–86.

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 14.12.1999 р. № 860/4153 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 17.11.2023).

9. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 17.11.2023).

REFERENCES:

1. NP(S)BO 1 «Zahal'ni vymohy do finansovoyi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 07.02.2013 № 73 iz zminamy i dopovnennyamy [General requirements for financial reporting]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (accessed November 17, 2023).
2. Kontseptual'na osnova finansovoyi zvitnosti [Conceptual basis of financial reporting]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (accessed November 17, 2023).
3. Mizhnarodnyy standart finansovoyi zvitnosti dlya malykh ta serednikh pidpryyemstv [International standard of financial reporting for small and medium-sized enterprises]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_063#Text (accessed November 17, 2023).
4. MSFZ 15 «Dokhid vid dohovoriv z kliyentamy» [IFRS 15 «Revenue from contracts with customers»]. Available at: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf (accessed November 17, 2023).
5. Tkachenko T.P., Tul'chyn's'ka S.O., Boychuk D.V. (2018) Upravlinnya dokhodamy na pidpryyemstvi [Income management at the enterprise]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, vol. 3. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6192> (accessed November 17, 2023).
6. Kozachenko A.Y. (2021) Dokhody sub'yektiv hospodaryuvannya: ekonomichna sutnist' ta klasyfikatsiya [Incomes of business entities: economic essence and classification]. *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu. Ekonomichni nauky – Bulletin of the Khmelnytskyi National University. Economic sciences*, vol 6(2). pp. 35–43.
7. Mulyk T.O. (2020) Metodychni pidkhody do analitichnoho zabezpechennya upravlinnya dokhodamy [Methodical approaches to analytical support of income management]. *Ahrosvit – Agroworld*, vol 6, pp. 77–86.
8. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 15 «Dokhid»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 14.12.1999 r. № 860/4153 iz zminamy i dopovnennyamy. [NP(S)BO 15 «Income»]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (accessed November 17, 2023).
9. Ofitsiyyny sayt Derzhavnoyi sluzhby statystyky Ukrayiny [Official website of the State Statistics Service of Ukraine]. Available at: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (accessed November 17, 2023).