

*Носач Н.М.,**аспірант кафедри фінансів, аналізу та страхування,  
Харківський державний університет харчування та торгівлі*

## КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ДЛЯ ПОТРЕБ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ

**Анотація.** У статті систематизовано наукові погляди сучасних дослідників до питань класифікації доходів і виокремлення нових типологічних ознак їх угруповання з огляду на особливості здійснення основної діяльності в торгівлі. Запропоновано систему класифікаційних ознак доходів від реалізації товарів, яка дає змогу вирішити проблеми, пов'язані з організацією їх обліку і прийняттям управлінських рішень в інформаційній системі підприємства.

**Ключові слова:** управління, реалізація, товари, доходи, класифікація.

**Постановка проблеми.** Сучасний стан торговельної галузі характеризується загостренням проблем підвищення конкурентоспроможності, забезпечення безперервної діяльності та сталого економічного розвитку підприємницьких структур в умовах мінливого бізнес-середовища. Вирішення питань досягнення стратегічного успіху, зумовленого конкурентними перевагами підприємства торгівлі, потребує серйозної реорганізації підходів до ведення бізнесу, зміни методів та форм управління, орієнтації їх на максимальне задоволення інформаційних потреб усіх зацікавлених сторін із питань безперервного підвищення та підтримання конкурентоспроможності, збільшення обсягів основної діяльності та прибутку. Забезпечення інформаційної підтримки управління, своєю чергою, потребує створення системи якісного облікового забезпечення цього процесу, яка включає збирання, зберігання, опрацювання і передавання в режимі реального часу необхідної інформації для підготовки, обґрунтування і прийняття управлінських рішень зі збільшення доходів від реалізації товарів. У контексті важливості створення такої системи актуальним є дослідження питань класифікації доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема ефективного управління доходами підприємств та облікового забезпечення цього процесу є предметом численних дискусій у вітчизняних і зарубіжних наукових колах. Управління доходами у різних розрізах досліджували І.О. Бланк, С.В. Захарін, В.А. Ільяшенко, В.В. Полянюк, Л.В. Семенов, В.А. Сідун, С. Сухарський, М.А. Теплюк, І.С. Чиж, О.М. Чубка, Л.І. Шваб, Г.О. Швиданенко, О.І. Ястремський та ін. Систему ведення обліку доходів підприємств відповідно до чинного національного та міжнародного законодавства вивчали: М.Т. Білуха, В.М. Бровко, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, Ю.А. Верига, В.В. Сопко, С.Ф. Голов, О.С. Карпачова, В.Н. Костюченко, Є.В. Липка, Н.О. Лоханова, С.П. Рогозний, Н.М. Ткаченко, Є.Ю. Шара, Н.М. Шмиголь, Г.А. Ямборко та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Віддаючи належне внеску попередників у дослідження зазначеної проблеми, зауважимо, що з огляду на перманентне ускладнення господарської діяльності і договірних відносин торговельних підприємств із контрагентами, а також на

постійне оновлення нормативної бази з обліку доходів на міжнародному рівні, деякі питання, що пов'язані з теорією і практикою облікового відображення доходів від реалізації товарів у торгівлі, залишаються недостатньо розглянутими, а отже, потребують подальшого поглибленого вивчення.

**Мета статті** полягає у формуванні системи класифікаційних ознак доходів від реалізації товарів, яка забезпечить вирішення проблем, пов'язаних з організацією їх обліку і прийняттям управлінських рішень в інформаційній системі торговельного підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ефективність прийняття управлінських рішень із підвищення доходів від реалізації товарів на всіх рівнях ієрархічної системи управління апріорі залежить від якості й аналітичності облікової інформації, що формується відповідно до запитів користувачів в інформаційній системі торговельного підприємства. Отримати впорядковану за різним ступенем деталізації інформацію про доходи від реалізації товарів у торгівлі дає змогу науково обґрунтована їх класифікація. Суттєвою передумовою якісного її формування є дослідження наукових поглядів щодо класифікації доходів, виокремлення нових типологічних ознак їх угруповання та оптимізація кількості аналітичних ознак класифікації доходів від реалізації товарів для забезпечення вирішення проблем, що пов'язані з організацією їх обліку і відображенням у звітності, аналізом, прогнозуванням та прийняттям управлінських рішень в інформаційній системі торговельного підприємства.

Як показали проведені нами дослідження, у сучасній нормативно-законодавчій базі та науковій літературі існують різні методичні підходи до класифікації доходів. Вони більшою мірою задовольняють вимоги фінансового обліку, складання фінансової звітності та оподаткування.

Так, для визнання доходів у фінансовому обліку, відповідно до ПСБО 15 «Дохід», розрізняють такі групи: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи, інші доходи [1]. Для цілей оподаткування доходи класифікують за двома групами: операційні – доходи, отримані від реалізації товарів (робіт, послуг), та позаопераційні [2].

У наукових колах (табл. 1) найчастіше акцентується увага на таких аналітичних ознаках класифікації доходів, як: види діяльності, періодичність (періоди визнання доходів по відношенню до звітного періоду), центри доходів (за місцем імовірного отримання доходу від реалізації), ступінь суттєвості (дохід вважається суттєвим, якщо його частка більше 5%), форма отримання (отримані у разі надходження грошей, матеріальних та нематеріальних активів), залежність від управлінських рішень (залежать або не залежать від прийняття управлінських рішень) тощо.

Оскільки прийняття виважених управлінських рішень неможливе без якісної і достовірної інформації, цілком логіч-

Систематизація класифікаційних ознак поділу доходів у науковій літературі [3–11]

Класифікаційні ознаки доходів	Автори	За видами діяльності	За періодичністю	За центрами доходів	За географічним сегментом	За ступенем суттєвості	За формою розрахунку	За можливістю планування	За формою отримання	За регулярністю отримання	За впливом управлінських рішень	За ступенем узагальнення	За ступенем ризику отримання
		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
	1												
	Н.В. Гуріна [3, с. 205]		X	X	X	X			X				
	Д.В. Карпенко [4, с. 282]	X	X	X	X	X		X		X	X	X	
	О.А. Лаговська [5, с. 37]	X	X	X				X					
	Ф.Ф. Макарук [6, с. 37]		X	X									
	Л.В. Нападівська [7, с. 135]	X	X					X					
	О.В. Павелко [8, с. 65]	X	X	X						X			
	О.А. Подолянчук [9, с. 44]	X				X			X		X		
	А.Л. Романчук [10, с. 335]	X	X					X					
	Н. Стефанович, О. Костенко [11, с. 122]	X					X			X	X	X	X

ним є твердження Н. Стефанович та О. Костенко стосовно того, що «доцільним в основу класифікації доходів підприємства покласти бухгалтерський та управлінський аспекти» [11, с. 122]. З огляду на це, в окремих наукових працях представлена авторами класифікація доходів знаходиться у тісному зв'язку з класифікацією витрат для цілей управлінського обліку. Так, Д.В. Карпенко пропонує класифікувати доходи за їх цільовим спрямуванням, зокрема для прийняття управлінських рішень, і виділяє релевантні та нерелевантні, дійсні та можливі, інкрементні та маржинальні доходи тощо [4, с. 282]. Для підвищення контрольної функції обліку доходів та для потреб управління О.А. Подолянчук виокремлює такі групи доходів: дійсні/можливі (характерною ознакою для яких є реальність здійснення), нараховані/отримані (оплачені), підлягають/не підлягають управлінню, грошові/негрошові, за видом продукції, способом отримання доходу, категорією покупців, ризику [9, с. 44]. Для підприємств, які мають у своєму складі дочірні підприємства або відокремлені підрозділи, Н.В. Гуріна пропонує додати до класифікації доходів аналітичну ознаку – за географічним сегментом, що є необхідним для їх управління [3, с. 205].

Розглянуті ознаки угруповання доходів та їх види є корисними і впливовими на прийняття рішень керівниками, а отже, можуть бути враховані в процесі формування системи класифікаційних ознак доходів від реалізації товарів у торгівлі.

Виходячи зі специфіки діяльності торговельних підприємств та необхідності оптимізації облікового процесу в частині збирання, зберігання, опрацювання і передавання у режимі реального часу необхідної інформації для підготовки, обґрунтування і прийняття управлінських рішень щодо доходів від реалізації товарів, пропонуємо вдосконалити їх класифікацію, яка:

- враховує вимоги чинного законодавства та інформаційні потреби системи управління;
- дає змогу підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів;
- є основою для організації обліку та формування звітності за доходами від реалізації товарів, їх аналізу і прогнозування та прийняття управлінських рішень (табл. 2).

Для посилення аналітичних можливостей обліку доходів від реалізації товарів в інформаційній системі торговельного підприємства пропонуємо розширити склад аналітичних ознак для їх систематизації та здійснювати накопичення інформації за: товарним класифікатором суб'єкта господарювання, видами торгової марки товарів, сезонністю реалізації, видами реалізації, формою торгівлі. Своєчасність та змістовність інформації про доходи, що відображаються у формах фінансової та управлінської звітності, забезпечать групування доходів за періодом формування, терміном представлення та формою їх розрахунку.

Для забезпечення пошуку заходів зі збільшення розміру доходів від реалізації товарів у підприємствах торгівлі та їх стабільного отримання в майбутньому вважаємо за доцільне розширити класифікацію доходів для цілей аналізу та процесу прогнозування додатковими ознаками угруповання: за планом (бюджетом), за факторами впливу, за регулярністю отримання доходу, за ринками збуту.

В частині систематизації доходів для прийняття рішень рекомендуємо розширити наявні класифікаційні ознаки і додатково виокремлювати доходи від реалізації товарів у розрізі:

- можливості отримання (визнані та можливі), що дасть змогу своєчасно реагувати на зміни в структурі цих доходів. Щодо визнаних доходів зазначимо, що вони відображаються за умови, що «покупцю передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію чи товар; підприємство не здійснює надалі управління й контроль над реалізованою продукцією; сума доходу може бути вірогідно визначена; є ймовірність, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства і витрати, пов'язані із цією операцією, можуть бути вірогідно визначені» [12, с. 15]. Однак у сучасних торговельних структурах у процесі реалізації товару покупцям надається пропозиція сплати додаткових коштів для отримання можливості заміни товару (сервісного обслуговування) внаслідок втрати його функціональних можливостей протягом означеного періоду (півроку, рік залежно від виду товару). Здебільшого це призводить до виникнення можливості отримання доходу в майбутньому, що й зумовлює доцільність виокремлення можливих доходів як групи, що

Рекомендована для формування обліково-аналітичного забезпечення підприємств торгівлі класифікація доходу від реалізації товарів

Класифікаційні ознаки	Види доходів
1	2
<b>Для обліку та формування звітності (фінансової і управлінської)</b>	
За товарними групами	Дохід від реалізації продовольчих товарів Дохід від реалізації непродовольчих товарів
За товарним класифікатором суб'єкта господарювання*	Дохід від реалізації товарної групи («Бакалія», «Риба», «Хлібобулочні вироби»...; «Канцтовари», «Білизна», «Товари побуту»...)
За періодом формування*	Попереднього періоду; звітного періоду
За терміном представлення*	День; місяць; квартал; рік
За сезонністю реалізації*	Дохід від реалізації сезонних товарів Дохід від реалізації позасезонних товарів
За видами торгової марки товарів*	ТМ «АВК»; ТМ «Рошен»; ТМ «Бісквіт Шоколад»...
За джерелом формування	Дохід від реалізації товарів Дохід від реалізації наданих послуг покупцям
За видами реалізації*	Дохід від реалізації товарів у кредит Дохід від реалізації товарів у розстрочку Дохід від реалізації товарів за договором комісії (консигнації)
За формою торгівлі*	Дохід від реалізації товарів через магазин Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет
За формою розрахунку	Валовий дохід Чистий дохід Маржинальний дохід
<b>Для аналізу та прогнозування</b>	
За планом (бюджетом)*	Фактичні; планові; бюджетні
За факторами впливу*	Доходи, що знаходяться під впливом зовнішніх факторів Доходи, що знаходяться під впливом внутрішніх факторів
За центрами відповідальності	ЦВ-1; ЦВ-2; ЦВ-п
За рівнем отримання	У цілому по підприємству В розрізі структурних підрозділів
За ринками збуту*	За сегментами споживчого ринку
За регулярністю отримання доходу*	Постійні; епізодичні
<b>Для прийняття рішень</b>	
За формою розрахункових операцій*	Дохід від реалізації товарів за готівку Дохід від реалізації товарів під час використання БПК
За релевантністю	Релевантні; нерелевантні
За формами управління продажами	Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками Дохід від реалізації акційних товарів Дохід від реалізації подарункових сертифікатів Дохід від реалізації товарів у період розпродажу
За методом нарахування*	Нараховані; отримані (оплачені)
За ступенем суттєвості	Суттєві; несуттєві
За можливістю отримання*	Дійсні (визнані); можливі
За характером оцінки*	Матеріальні; соціальні

\*Доповнено автором

запропонована для класифікації доходів від реалізації товарів у підприємствах торгівлі. Можливі доходи пропонуємо визначати як економічну вигоду, що втрачається у разі виконання зобов'язань підприємством за визначеними з покупцем умовами угоди після передачі контролю, ризиків та переваг на товар;

– форм розрахункових операцій (доходи, отримані за готівку та внаслідок безготівкових розрахунків), що забезпечить можливість виявлення впливу на зміну доходів від реалізації товарів зміни форм розрахунку за них);

– методів нарахування (нараховані, отримані), що дасть змогу відстежувати момент передачі права власності реалізованих товарів та отримання грошових коштів. Нарахованими доходами слід уважати економічну вигоду внаслідок реалізації товарів, оцінка якої в грошовому вимірюванні зроблена, але грошові кошти від покупця не отримані, а отриманими, відповідно, – економічну вигоду внаслідок надходження готівки в касу або грошових коштів на рахунок у банку підприємства за реалізовані товари (надані послуги) та передачі прав власності на товар;

– форм управління продажами, що дасть змогу обґрунтувати рішення з підвищення ефективності процесу реалізації. Так, активізація продажу товарів та посилення ефективності процесу реалізації можливі у разі використання в підприємствах торгівлі програм лояльності для покупців, які впливають на регулювання величини доходу. У цьому зв'язку доречно класифікувати доходи залежно від виду наданих знижок та економічних пропозицій на товари суб'єкта господарювання покупцям;

– характеру оцінки доходу (матеріальні та соціальні), що дасть змогу впливати на вирішення окремих соціально-економічних питань результативності діяльності торговельних підприємств. Матеріальними слід уважати доходи, які виникають унаслідок отримання економічної вигоди в грошовій або натуральній формі, а соціальними – доходи, одержання яких пов'язане з виконанням благодійних програм та проєктів.

Визначені аналітичні ознаки групування доходів дадуть змогу отримати достатню вагому для прийняття рішень інформацію і забезпечать організацію її накопичення в обліково-аналітичній системі підприємства.

**Висновки.** Передумовою вирішення проблем, пов'язаних з організацією обліку доходів від реалізації товарів в інформаційній системі торговельного підприємства і прийняттям управлінських рішень щодо них, є науково обґрунтована класифікація. Запропонований підхід до групування доходів від реалізації товарів на відміну від наявних передбачає систематизацію класифікаційних ознак за трьома напрямками: для обліку та формування звітності (фінансової та управлінської), для аналізу та прогнозування, для прийняття рішень. Це дасть змогу формувати в інформаційній системі торговельного підприємства певні масиви даних про доходи від реалізації товарів із різним ступенем їх деталізації для забезпечення можливості поглибленого аналізу і прогнозування, а також обґрунтування на цій основі заходів із підвищення доходів. Окрім того, це сприятиме економії робочого часу працівників бухгалтерської служби на розроблення Робочого плану рахунків доходів у потрібних аналітичних розрізах і дасть змогу підвищити рівень організації облікового процесу. Перспективним вектором подальших досліджень є побудова облікових моделей за центрами доходів в управлінській інформаційній системі суб'єкта господарювання, організація і безпосередньо аналіз та прогнозування доходів від реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

#### *Література:*

1. Дохід: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. (зі змінами та доп.). URL: zakon.rada.gov.ua/go/z0860-99.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доп.). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2015. Вип. 12. Ч. 1. С. 203–205.

4. Карпенко Д.В. Облікова інтерпретація класифікації доходів підприємств ресторанного господарства. Науковий вісн. Полтав. ун-ту економіки і торгівлі. 2011. № 6(51). Ч. 2. С. 278–284.
5. Лаговська О.А. Доходи як соціально-економічна категорія: класифікаційний підхід. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2008. Вип. 1(10). С. 158–169.
6. Макарук Ф.Ф. Облік і внутрішній контроль діяльності ринків: дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09. Львів, 2016.
7. Нападівська Л.В. Управлінський облік: монографія. Дніпропетровськ, 2000. – 450 с.
8. Павелко О.В. Доходи і витрати основної діяльності будівельних підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Рівне: НУВГП, 2012. – 236 с.
9. Подольчук О.А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика: монографія. Вінниця: Едельвейс і К, 2010. 272 с.
10. Романчук А.Л. Облік доходів підприємств промисловості будівельних матеріалів як дієва підсистема менеджменту. Вісник Львівської комерційної академії. 2011. Вип. 36. С. 332–338.
11. Стефанович Н., Костенко О. Підходи до сутності і класифікації доходів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. 2014. Вип. 2. С. 120–123.
12. Доходи і витрати в бухгалтерському обліку підприємства: Практичне керівництво. – Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2015. – 112 с.

#### **Носач Н.М. Классификация доходов от реализации товаров для потребностей учета и управления**

**Аннотация.** В статье систематизированы научные взгляды современных исследователей по вопросам классификации доходов и выделения новых типологических признаков их группировки с учетом особенностей осуществления основной деятельности в торговле. Предложена система классификационных признаков доходов от реализации товаров, которая позволяет решить проблемы, связанные с организацией их учета и принятием управленческих решений в информационной системе предприятия.

**Ключевые слова:** управление, реализация, товары, доходы, классификация.

#### **Nosach N.M. Income classification from sale of goods for accounting and management purposes**

**Summary.** The scientific views of modern researchers on the income classification and the allocation of new typological features of their grouping in view of the carrying out peculiarity of the main activities in trade are systematized in the article. The feature classification system of income from good sale is proposed, which allows solving problems associated with the organization of their accounting and the adoption of management decisions in the enterprise information system.

**Keywords:** management, sale, goods, income, classification.