

СЕКЦІЯ 1

ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ ТА ІСТОРІЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ДУМКИ

УДК 657.01

Шмиголь Н.М.*доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку і аудиту
Запорізького національного університету***Балака Т.***магістр спеціальності «Облік і оподаткування»
Запорізького національного університету*

ДОХІД ПІДПРИЄМСТВА: ІСТОРИЧНІ ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ КАТЕГОРІЇ В ОБЛІКУ ТА ЕКОНОМІЧНІЙ ТЕОРІЇ

ENTERPRISE INCOME: HISTORICAL STAGES OF THE CATEGORIES IN THE ACCOUNTING AND ECONOMIC THEORY

АНОТАЦІЯ

У статті проаналізовані історичні етапи становлення та розвитку категорії дохід підприємства, наведено найбільш узагальнююче, прийнятне з погляду використання в термінології, повною мірою відповідне чинному законодавству, враховуюче значення в розвитку діяльності підприємства, мікроекономічне визначення доходів. Виділені найважливіші завдання доходів, як фінансової бази розвитку діяльності підприємства.

Ключові слова: доходи підприємств, джерело доходу, економічні вигоди, непрямі доходи, структура доходів.

АННОТАЦІЯ

В статье проанализированы исторические этапы становления и развития категории доход предприятия, приведены наиболее обобщающее, приемлемое с точки зрения использования в терминологии, в полной мере соответствующее действующему законодательству, учитывающий значение в развитии деятельности предприятия, микроэкономическое определения доходов. Выделенные важнейшие задачи доходов, как базы развития деятельности предприятия.

Ключевые слова: доходы предприятий, источник дохода, экономические выгоды, косвенные доходы, структура доходов.

ANNOTATION

The article analyzes the historical stages of formation and development of the enterprise income category, presents the most general, acceptable from the point of view of use in terminology, fully in line with the current

legislation, taking into account the importance in the development of the enterprise, microeconomic definition of income. Dedicated the most important tasks of income, as a basis for the development of the enterprise.

Keywords: business income, source of income, economic benefits, indirect income, income structure.

Вступ. В умовах ринкової конкуренції основною метою діяльності будь-якої підприємницької структури є одержання найбільшого прибутку, що на пряму залежить від величини одержуваних доходів. Таким чином, доходи підприємств незалежно від галузі діяльності, форми власності та інших факторів одержують особливо важливе, ключове значення.

Функціонування підприємств в умовах ринкових перетворень, що торкнулися всі галузі народного господарства, на сьогоднішній день характеризується наступними особливостями:

- по мірі приватизації підприємств зацікавленість у збільшенні доходів від реалізації виготовлених товарів підвищується, стаючи необхідною умовою їхнього існування й подальшого розвитку;

- загострюється внутрішньогалузева ринкова конкуренція;

- у галузях і підприємствах об'єктивно складаються нові тенденції розвитку й назрівають протиріччя аналізу й регулювання діяльності на основі старих методів і підходів: формуються співвідношення попиту та пропозиції, з'являються нові види доходів, суттєвих розмірів досягає диференціація доходів під впливом дії ринкових механізмів, що, як слідство, відбивається й на структурі доходів;

- для використання резервів підвищення прибутковості з'являється прагнення до використання наукових методів аналізу й прогнозування фінансово-господарської діяльності;

- для ефективного управління підприємством необхідна поява не тільки управлінського обліку й аналізу доходів, але і якісно нового підходу до доходів - стратегічного аналізу та прогнозування.

В умовах ринкової економіки підприємства одержали можливість самостійно формувати тактику й стратегію свого розвитку. Проте, нові умови господарювання, необхідність забезпечення умов для виживання й конкурентоспроможності підприємства викликають потребу в зміні пріоритетів при розробці й обґрунтуванні економічної тактики й стратегії його розвитку, що, у свою чергу, спричиняється й необхідність зміни технології обґрунтування планованих і прогнозованих показників фінансово-господарської діяльності.

Вимоги до визначення стратегії розвитку підприємств висуваються, насамперед, ринковою ситуацією, конкуренцією, а також специфікою діяльності. Разом з тим, на нашу думку, розробка стратегії розвитку підприємства повинна будуватися починаючи з визначення основних орієнтирів комерційної діяльності (так званої філософії бізнесу), виходячи з яких устанавлюється форма реалізації стратегії. Підприємницька філософія у сполученні з мотиваційною ідеєю визначає основні напрямки розвитку підприємства, на основі яких можна висувати ті або інші пріоритети, завдання, орієнтири, що дозволяють досягти головної мети бізнесу - одержання максимального доходу.

Постановка завдання. При переході до ринкових відносин помітно зростає інтерес до керування процесом формування та використання доходів, основним джерелом фінансового благополуччя й подальшого розвитку суб'єктів підприємництва, а, отже, до інформації, необхідної для такого керування.

Реформування української економіки вважає за необхідне по-новому поглянути на теоретичні подання й концепції формування доходів. Помітно підсилюється потреба в більш глибокій і реалістичній з позицій практичної дійсності розробці методологічних питань формування й використання доходів.

Дохід - надзвичайно розповсюджене, широко застосовуване та, у той же час, край багатозначне поняття, уживане в різноманітних значеннях. У широкому змісті слово позначає будь-яке надходження коштів або одержання матеріальних цінностей, що мають грошову вартість. Дохід компанії можна характеризувати як збільшення її активів або зменшення зобов'язань, що приводять до збільшення власного капіталу. Поняття «дохід» стосовно до держави в цілому (національний дохід), до підприємства, фірми (валовий дохід, чистий дохід підприємства), до окремих осіб (грошові доходи населення, реальні доходи громадян, особистий дохід).

У різних умовах доходи починають здобувати більш широке значення й тлумачення: перше, як основне джерело прибутку (чистого доходу), друге, як складна за структурою категорія, що вимагає теоретичного й методологічного уточнення.

Тому метою роботи є історичний еккурс у теорію доходів, з метою визначити глибинну сутність цього поняття й застосувавши, історично сформовані трактування поняття «дохід» до сучасного етапу економічного розвитку українських підприємств, дати уточнене визначення категорії доходів.

Результати дослідження. Визначення сутності поняття «дохід» ускладнюється тим, що цей термін у вітчизняній економічній літературі був широко представлений лише до 1917 року. Під доходом

тоді розуміли результат господарської діяльності власника, що збільшує суму приналежних йому цінностей. Він складався із всіх надходжень грошима й іншими цінностями, з яких провадилися витрати на ведення підприємства. В 20-ті роки минулого сторіччя цей термін замінили поняттям «виторг». Під цим стали розуміти колишній зміст терміна «дохід», тобто ціннісне вираження всієї сукупності благ, які надходять від інших господарств в обмін на те, що їм пропонує дане господарство, і які відновлюють зроблені витрати.

Починаючи з 30-х років, ці терміни були трансформовані в поняття «реалізована продукція» з різними галузевими модифікаціями (валовий дохід, дохід від обороту й т.п.).

У контексті визначення поняття «дохід» неминучою супутньою умовою його одержання було здійснення витрат або видатків для його утворення. Цей оборот розглядався як двоєдиний процес – доходи розглядалися у взаємозв'язку з видатками.

Необхідно відзначити, що проблема визначення кінцевих результатів господарської діяльності, їхнього формування й використання не нова. Їй присвячені праці провідних вітчизняних і закордонних економістів.

Представники меркантилізму вважали джерелом доходу країни зовнішню торгівлю. А оскільки матеріал для експорту поставляється ремеслами, то процвітання ремесла є умовою багатства країни. Обґрунтовуючи значення промислового виробництва, Т. Мен висловлював думку про те, що виробництво готових виробів приносить більше доходу, чим видобуток тієї або іншої сировини.

У теорії вартості фізіократів Ф. Кенэ джерело доходу бачив в дії матеріальних чинностей природи — землі й води. Продуктивним вважалася праця селян, що створюють чистий продукт. У творах українських агрономів-економістів та випускників Києво-Могилянської академії М. Ліванова, А. Самборського, А. Прокоповича-Антонського [1, с. 129], також знайшли своє відображення принципи фізіократів.

Для класичної економічної теорії (У. Петти, А. Сміт, Ж.Б. Цей, Дж. Миль, Д. Риккардо) джерело вигоди представлявся не тільки на стадії виробництва продукції у формі скорочення витрат, але й у процесі обміну товарами у формі збільшення обсягу продажів. Звідси випливало, що будь-яка суспільно корисна праця могла сприяти росту доходу.

А. Сміт висловлював наступні думки щодо джерел доходів: «Заробітна плата, прибуток і земельна рента є трьома первісними джерелами всякого доходу, так само як і всякої мінової вартості. Усякий інший дохід в остаточному підсумку одержують із одного або іншого із цих джерел» [2, с. 153].

Д. Риккардо став продовжувачем ідей, що обґрунтовують закономірності створення й розподілу доходів. Він бачив основну проблему економічної науки в знаходженні закону, що регулює розподіл доходів. Він намагався вирішити проблему розподілу, тобто визначити відносні частки різних класів у суспільному продукті. Він показав, що частки продукту, що дістаються кожному класу у вигляді ренти, прибутку, заробітної плати, різні на різних стадіях суспільного розвитку.

Альтернативу класичному навчанню склала маржиналістська теорія, що досліджувала проблему формування доходу «не з боку пропозиції, через витрати, як це робила класична школа, а з боку попиту, через відношення людини до речі, що проявляється в області особистого споживання й обміну» [3, с. 90]. Вихідним було положення про те, що на дохід впливають не тільки особисті інтереси виробника, але також інтереси споживачів товарів і послуг. Це положення було розвинено в працях Э. Бем-Баверка Л. Вальраса, У. Джевонса, В. Парето, И. Фишера, Дж. Хикса.

М. Блауг з позицій неокласика-маржиналіста вважає, що в А. Сміта немає строгої теорії зарплати, ренти, прибутку, відсотка, тобто немає теорії доходів. Із цим не можна погодитися, оскільки Сміт чітко визначає доходи, отримані різними способами й дає їм відповідні назви. Однак основний упор

економіст робить саме на самій теорії доходів з позиції макроекономіки, розвитку продуктивних сил і виробничих відносин, не підносячи теорію зарплати, прибутку, ренти й відсотка в главу кута даного питання.

На думку Фішера, оцінка доходів через вартісне співвідношення послуг і капіталу показує єдину природу всіх доходів: земля і праця розглядаються як особливий вид капіталу, а рента й заробітна плата – як відсоток на нього, причому відсоток трактується Фішером не як структурний елемент доходу, а як «ланка між капіталом і доходом».

Сутність теорії Ф. Найта в наступному: у теоретичній моделі сучасної конкуренції валовий дохід повністю розподіляється для оплати відповідних виробничих чинників (праці, капіталу й землі), і не залишається ніякого надлишку, що відповідає поняттю про прибуток. Однак у реальній дійсності, на думку Найта, існує лише тенденція до урівнювання цін і витрат, і звичайно їх розмежовує «подушка» у вигляді прибутку.

А. Маршалл вибудував концепцію граничної ефективності, у якій економічне завдання зводилося до використання кожного виробничого фактору там, де він приносив найбільший прибуток. «Підприємець так розподіляє свої кошти, щоб вони в кожному випадку доставляли однаково граничну корисність, йому доводиться зважувати втрати, що можуть виникнути внаслідок невеликого скорочення витрат на одну ціль, і вигоду, яку можна одержати, не набагато збільшивши витрати на іншу ціль» [4, с. 44].

Кейнсіанська концепція розглядала як додаткове джерело доходу мотиви поведінки індивідів. «Виникнення й рух доходу... може бути пов'язане з поведінкою людей». Дж. М. Кейнс затверджував, що економічна система має потребу в державному регулюванні.

Засновник американської неокласики Дж. Кларк дав пояснення, формуванню доходів. Він сформулював закон природного порядку: «Кожному фактору – певна частка в продукті й кожному –

відповідна винагорода – ось природний закон розподілу» [3, с. 48]. Висновок Дж. Кларка, що стосується розподілу створеної вартості, був у тім, що дохід кожного фактору пропорційний кількості й вартості його граничного продукту.

Український вчений М. Туган-Барановський, на основі теорії Дж. Кларка, розробив соціальну теорію розподілу, де вказав на два чинники, від яких залежить заоблітна плата: економічний та соціальний. Економічний – зростання продуктивності суспільної праці, соціальний – соціальна дієвість робочого класу. Тими ж самими чинниками, що формують заробітну плату М. Туган-Барановський визначає і абсолютну величину прибутку, в той же час протиставляючи заробітну плату і прибуток, як трудові та нетрудові доходи. Дохід, заснований на експлуатації робітника капіталістом за М. Туган-Барановським – це прибуток, а нетрудовий дохід, який впливає з користування корисними властивостями землі – це рента. Зростання національного доходу відбувається за рахунок підвищення продуктивності суспільної праці, а її можна збільшити за рахунок науково-технічного прогресу. [1, с. 189].

У праці «До теорії збалансованості бюджету споживача» видатний економіст Є.Є.Слуцький розробив поняття основного рівня вартості. Він показав як зміна ціни товару X, впливає на попит індивіда на інший товар. Дж. Хікс назвав цей вплив, ефектом доходу та ефектом заміщення відповідно [1, с. 199].

Інші представники неокласики (С. Британ, Л. Мизес, Ф. Хайек) при розгляді проблеми формування й розподілу доходу опираються на гіпотезу про раціональне поведіння індивідуума, що націлено на досягнення максимальних результатів при відомих цілях і обмеженнях. Як цілі розглядаються: в індивідів – задоволення потреб (корисність), у підприємства – прибуток, у держави – суспільний добробут. Але ці цілі безмежні. Їх неможливо реалізувати через обмеженість ресурсів.

Марксистський підхід до формування доходів ґрунтується на теорії

трудою прибавочною вартості. Відповідно до теорії К. Маркса, джерелом доходу є праця. У створенні нової вартості бере участь тільки один фактор - робітник, власник робочої сили. Інші види доходів є лише результатом неоплаченої праці робітників. Справедливість розподілу доходів, по Марксові, у тім, що доходи учасників трудової діяльності формуються відповідно до суспільно-необхідних витрат праці на виробництво товарів. Вимір частки кожного працівника провадиться працею, що забезпечує рівність у розподілі трудових доходів.

У неоінституціональній економічній теорії питання формування доходу розглядається через призму поняття прав власності. Економічна теорія прав власності асоціюється в першу чергу з ім'ям А. Алчіана. Під системою прав власності в неоінституціоналізмі розуміється вся безліч норм, що регулюють доступ до рідких ресурсів. Ці норми можуть санкціонуватися не тільки державою, але й суспільством – у вигляді звичаїв, моральних установок, релігійних заповідей, і охоплювати як фізичні об'єкти, так і об'єкти безтілесні (результати інтелектуальної діяльності). Права власності регулюють доступ до ресурсів, право на використання ресурсу, право на одержання від нього доходу, право на передачу всіх повноважень. Чим ширше набір повноважень, закріплених за ресурсом, тим вище його цінність.

Сучасне трактування категорії дохід за останній час трохи спростилося. Дохід більшістю фахівців характеризується як найважливіший економічний показник роботи підприємств, що відображає їхні фінансові надходження від всіх видів діяльності, кінцевим результатом якої виступає зроблена й реалізована продукція (зроблені послуги, виконані роботи), оплачена покупцем [5, с. 458, 6, с. 337, 7, с. 509].

Перехід до ринкової економіки, адаптація вітчизняного обліку до міжнародних стандартів поставили в порядок денний відновлення поняття «дохід» як найважливішої економічної категорії. У цей час найбільш пра-

вильним для використання в бухгалтерському обліку визначенням доходів є, на нашу думку, визначення, дане в МСФЗ 18 «Доходи» («Revenue»). Під доходами розуміється збільшення економічних вигід у результаті надходження активів (коштів, іншого майна) і (або) погашення зобов'язань, що приводить до росту капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна). Хочеться відзначити, що таке визначення доходів є принципово новим для української науки. Ніколи раніше доходи не називали збільшенням економічних вигід. Ще одне нововведення даного визначення в тім, що доходами визнаються погашення зобов'язань.

В роботі Гоголь Т. А. «Облік та аудит доходів підприємств» проаналізовані тлумачення поняття доходу у бухгалтерському обліку, зіставлені визначення В. В. Сопко, Ф. Ф. Бутинця та Н. М. Ткаченко. Виділяючи переваги та недоліки визначень автор приводить уточнене трактування поняття доходу «...продаж виробленої продукції за ціною, що перевищує витрати на її виробництво та реалізацію, та різниця між отриманою виручкою від реалізації та собівартістю реалізованої продукції будуть становити дохід підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг)». Але дане уточнення стосується облікового визначення доходу.

Так, згідно принципів нарахування та відповідності доходи визнаються у звіті про фінансові результати, коли вони відбуваються на основі прямого зв'язку із ними визнаються затрати. Але ряд витрат (наприклад витрати на організаційну культуру, логістику, корпоративну соціальну відповідальність тощо) не приносять підприємству дохід на пряму та надходять зовсім не в період здійснення таких витрат. Тому обліковий зміст категорії дохід не завжди може співпадати із економічним змістом цієї категорії.

Категорія доходу, на мою думку, дотепер не знайшла стійкий значеннєвий відтінок в економічній літературі, нормативних документах, звітності підприємств і організацій. Практично від-

сутні розробки вчених-економістів із проблем особливостей галузевої диференціації доходів, механізмів їхнього формування й використання.

У зв'язку із цим представляється актуальним і доцільним розгляд категорій «дохід», як фактору забезпечення стійкого розвитку підприємств у ринкових умовах.

Більш повне економічну сутність категорії доходу подано в роботі Полянко В. В. «Стратегія управління доходами торговельних підприємств»: «Дохід підприємства – це надходження, одержані в результаті його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику, досягнутого рівня конкурентних переваг внаслідок інноваційної активності та відповідного конкурентного (монопольного) становища на певному сегменті ринку».

Проте, за цим визначенням внески учасників (власників майна) є також джерелом доходу, вони збільшують валюту балансу і поліпшують конкурентне становище підприємства на певному сегменті ринку. Також слід відмітити, що конкурентні переваги виникають не лише «...внаслідок інноваційної активності та відповідного конкурентного (монопольного) становища на певному сегменті ринку», а і в наслідок певного рівня організації реклами, логістики, організаційної культури тощо.

На нашу думку доходи є фінансовою базою розвитку діяльності підприємства, що забезпечує рішення наступних найважливіших завдань:

1. Основна частина доходів підприємства є джерелом відшкодування всіх поточних витрат, пов'язаних зі здійсненням його фінансово-господарської діяльності. Реалізацію цього завдання забезпечує діяльність підприємства.

2. Частина доходів підприємства слугує джерелом виплат податкових платежів, пов'язаних зі здійсненням діяльності. За рахунок цієї частини доходів

забезпечується формування коштів державних і місцевих бюджетів, позабюджетних фондів. Реалізація цього завдання забезпечує виконання фінансових зобов'язань підприємства перед державою.

3. Певна частина доходів є джерелом формування частин прибутку. За рахунок цієї частини доходів підприємство формує різні фонди виробничого й соціального розвитку, здійснює виплати власникам і т.п. Реалізація цього завдання забезпечує самофінансування розвитку діяльності підприємства в майбутньому періоді.

4. Існує частина непрямих доходів отримуваних за рахунок розвитку організаційної культури підприємства, підвищення його ділової репутації, формування іміджу компанії і тому подібного, оцінка яких носить емпіричний характер і залежить від специфіки бізнес-процесів компанії. Реалізація цього завдання забезпечує стійкий розвиток підприємства у ринкових умовах.

Тому найбільш узагальнюючим, прийнятним з погляду використання в термінології, повною мірою відповідним чинному законодавству, враховуючим значення в розвитку діяльності підприємства, мікроекономічним визначенням доходів, на мою думку, можна вважати наступне:

Дохід підприємства – це збільшення економічних вигід у результаті надходження активів і (або) погашення зобов'язань, що приводить до росту капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику.

Висновки. У сучасних умовах доходи починають здобувати більш широке значення й тлумачення: перше, як основне джерело прибутку (чистого доходу), друге, як складна за структурою категорія, що вимагає теоретичного й методологічного уточнення.

Категорія доходу, на нашу думку, дотепер не знайшла стійкий значеннєвий відтінок в економічній літературі,

нормативних документах, звітності підприємств і організацій.

Тому в даній роботі наведено найбільш узагальнююче, прийнятне з погляду використання в термінології, повною мірою відповідне чинному законодавству, враховуюче значення в розвитку діяльності підприємства, мікроекономічне визначення доходів. Дане визначення враховує і так звані непрямі доходи, що отримуються за рахунок розвитку організаційної культури підприємства, підвищення його ділової репутації, формування іміджу компанії і тому подібного та оцінка яких носить емпіричний характер.

Аналіз даної частки доходів, на мою думку, може служити темою для подальших наукових досліджень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Юхименко П.І., Леоненко П.М. Історія економічних учень: Навчальний посібник. – К.: Знання-Прес, 2000. – 514 с.
2. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов: Пер. с англ. – М.: Наука, 1993.
3. Автономов В.С. Модель человека в экономической науке. – СПб.: Экон. шк., 1998.
4. Маршал А. Принципы экономической науки. – М.: Прогресс, 1993.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: Підручник. – К.: А.С.К., 1998. – 800 с.
6. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
7. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП "Рута", 2003. – 726 с.