

УДК 657.444:658.8

Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі

Кащена Н.Б.

кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри фінансів, аналізу та страхування
Харківського державного університету харчування та торгівлі

Носач Н.М.

аспірант кафедри фінансів, аналізу та страхування
Харківського державного університету харчування та торгівлі

Стаття присвячена актуальним питанням обліку реалізації товарів в підприємствах роздрібною торгівлі. Визначено сутність торговельної діяльності і операцій з продажу товарів. З огляду на їх особливості з'ясовано завдання організації обліку реалізації товарів в роздріб. Розглянуто практичні проблеми обліку товароруху. Дано рекомендації щодо удосконалення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

Ключові слова: торгівля, підприємство, товари, реалізація, облік, організація.

Кащена Н.Б., Носач Н.М. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ В ПРЕДПРИЯТИЯХ ТОРГОВЛИ

Статья посвящена актуальным вопросам учета реализации товаров в предприятиях розничной торговли. Определена сущность торговой деятельности и операций по продаже товаров. С учетом их особенностей определены задачи организации учета реализации товаров в розницу. Рассмотрены практические проблемы учета товародвижения. Даны рекомендации по совершенствованию учета реализации товаров в предприятиях торговли.

Ключевые слова: торговля, предприятие, товары, реализация, учет, организация.

Kaschena N.B., Nosach N.M. ACCOUNTING FOR THE SALE OF GOODS IN THE TRADE

The article is devoted to topical issues of accounting sales of goods in retail trade enterprises. The essence of trading activities and the sale of goods transactions. Given their characteristics defined organization of accounting problems sale of goods at retail. We consider the practical problems of registration of goods movement. Recommendations for the improvement of the sale of goods in trade enterprises.

Keywords: trading, company, products, sales, accounting, organization.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Торгівля як складова економічної системи країни забезпечує зайнятість її населення, збалансованість виробництва та споживання, задоволення попиту споживачів в різноманітних товарах, сприяє підвищенню ефективності економічних зв'язків між галузями народного господарства, обумовлює стійкість грошового обігу і бере активну участь у формуванні державного бюджету. Сьогодні основними формами торгівлі є оптова та роздрібна. Багатоаспектність взаємодії роздрібною торгівлі з усіма галузями економіки та інститутами суспільного життя, зміни обсягу циркулюючої в її каналах товарної маси, посилення впливу зовнішніх і внутрішніх дестабілізаційних факторів на результати господарювання підприємств, їх конкурентоспроможність та перспективи сталого економічного розвитку потребують реформування наявних і пошуку нових ефективних інструментів управління комерційною діяльністю підприємств роздрібною торгівлі. В

цьому контексті дедалі більшої актуальності набуває проблема створення якісної системи інформаційної підтримки управління, яка дасть змогу будь-якій управлінській ланці отримувати об'єктивну і своєчасну інформацію за будь-яким напрямом продажу товарів в режимі реального часу. Вирішальну роль у розв'язанні цієї проблеми відіграє удосконалення теоретичних, організаційно-методичних та прикладних аспектів обліку реалізації товарів у роздріб.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теорії, методології та організації обліку товарних операцій в підприємствах роздрібною торгівлі внесли такі вітчизняні вчені, як, зокрема, З.Л. Бандура, В.І. Бачинський, О.М. Брадул, Т.А. Бутинець, Ю.А. Верига, Н.Н. Грабова, В.Г. Горелкін, В.В. Євдокимов, Л.М. Котенко, А.М. Кузьмінський, Н.А. Рудецька, О.В. Сапоговська, а також такі представники зарубіжної наукової школи, як, зокрема, Х. Андерсон, С.І. Волков, Д. Колдуелл, Н.С. Макарова, Б. Нідлз,

А.Ш. Моргуліс, В.Ф. Палій, В.В. Патров, В.І. Подольський, Ю.А. Ратміров, Я.В. Соколов, Й.А. Шумпетер.

Окремі організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку реалізації товарів в контексті сучасної маркетингової політики, бонусних програм і знижок, документування товарних операцій на етапі первинного обліку, їх відображення на рахунках обліку та в звітності обґрунтовані у працях таких сучасних науковців і дослідників-початківців, як, зокрема, А.В. Амалян, Н.А. Букало, Л.І. Коваль, П.О. Куцик, Ф.Ф. Макарук, Л.Я. Підвисоцька, Т.О. Тарасова, О.В. Фоміна, Н.В. Чебанова, І.Л. Шерер, Л.М. Янчева.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених, слід відзначити, що за сучасних умов ведення бізнесу подальшого наукового розвитку потребують принципово важливі питання, що пов'язані із забезпеченням ефективності функціонування підсистеми обліку в інформаційній системі управління роздрібним товарообігом торговельного підприємства.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є поглиблення теоретично-методичних та практичних аспектів організації обліку реалізації товарів задля підвищення ефективності інформаційної системи управління роздрібним товарообігом.

Виклад основного матеріалу дослідження. Роздрібний товарообіг відображає останню, кінцеву стадію руху товарів, коли вони зі сфери обігу надходять у сферу особистого (індивідуального або спільного) споживання, і є одним з найважливіших показників, що відбиває результативність соціально-економічних процесів у діяльності окремого торговельного підприємства і країни загалом. До його складу входить виторг від продажу споживчих товарів безпосередньо населенню для особистого споживання як за готівку, так і за розрахункові чеки банків, через організований споживчий ринок, тобто спеціально організовану торговельну мережу усіма діючими підприємствами незалежно від відомчої підпорядкованості, форм власності та господарювання, а також виторг, одержаний через касу неторговельних підприємств, організацій, установ від продажу безпосередньо населенню товарів власного виготовлення, закуплених на стороні або одержаних за бартером [10, с. 300].

Важливою передумовою ефективного управління роздрібним товарообігом є наяв-

ність своєчасної та об'єктивної інформації про товари та напрями їх реалізації, що формується обліковою системою підприємства. Запорукою побудови ефективної та коректної системи обліку реалізації товарів є чітке розуміння економічної сутності торговельної діяльності та операцій з продажу товарів загалом.

Згідно з ДСТУ 4303:2004 торговельна діяльність – «ініціативна, систематична, виконувана на власний ризик для одержання прибутку діяльність юридичних і фізичних осіб щодо купівлі та продажу товарів кінцевим споживачам або посередницькі операції, або діяльність із надавання агентських, представницьких, комісійних та інших послуг у просуванні товарів від виробника до споживача» [1].

П.М. Пальчук ототожнює торговельну діяльність з торгівлею і зазначає, що «торгівля (торговельна діяльність) – діяльність, пов'язана із продажем товарів виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання на підставі різних цивільно-правових договорів, які передбачають передачу прав власності на такі товари, а також допоміжна діяльність, спрямована на забезпечення умов для їх продажу шляхом надання відповідних послуг» [4, с. 25].

Продаж (реалізація) товарів визначається у ст. 14.1.202 Податкового кодексу України як «будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів» [5].

Я.В. Сливка акцентує увагу на тому, що «продаж – перехід права власності на активи від одного підприємства до іншого, що супроводжується зустрічним рухом активів (грошових коштів або товарів при бартері)» [7].

В контексті дослідження обліку реалізації товарів в торгівлі найбільш вдало, на наш погляд, трактує продаж товарів О.В. Фоміна, яка зазначає, що «продаж – це тристоронній процес доведення товару до споживача, у якому в момент продажу, по-перше, передаються права власності на об'єкт продажу від продавця до покупця й визнається очікуване надходження економічних вигод – виручка, по-друге, визнаються витрати, а по-третє, здійснюється зіставлення доходів і витрат, що дає можливість визначити фінансовий результат від продажу – прибуток, збиток або беззбитковість» [9, с. 10].

З огляду на викладене пропонуємо розглядати реалізацію товарів у торгівлі як процес переходу права власності на активи від одного суб'єкта господарювання до іншого за плату.

За твердженням А.В. Калини, товаром є річ, яка призначена для продажу або обміну на інші цінності. У широкому значенні під товаром розуміють матеріальну або нематеріальну власність, яка реалізується на ринку. Товаром можуть бути продукти як фізичної, так і розумової праці, результат послуги, сама здатність до праці, земля та її надра, тобто все, що має споживчу та продажну вартість і може обмінюватись на інший товар (гроші) власником цієї споживчої вартості [3, с. 45].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку торговельного підприємства інформації про товари і розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», згідно з яким «товари – це матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством / установою з метою подальшого продажу» [6].

Бухгалтерський облік товарів та їх реалізації є основною ділянкою бухгалтерського обліку підприємства роздрібної торгівлі, яка забезпечує визначення і контроль за точністю і об'єктивністю основного показника його діяльності – обсягу роздрібного товарообігу та доходу як джерела покриття витрат обігу та створення прибутку. З огляду на це вважаємо, що для формування цілісної облікової системи, яка б повністю задовольняла інформаційні потреби й вимоги користувачів щодо ефективного управління реалізацією товарів, необхідними є врахування особливостей комерційної діяльності торговельних підприємств та відповідна організація облікового процесу.

На думку Г.Г. Іванова, характерні особливості комерційної діяльності торговельних підприємств полягають у таких положеннях:

1) асортимент товарів здебільшого залежить від характеру попиту й особливостей контингенту, що обслуговується, його професійного, національного, вікового складу, купівельної спроможності, умов праці та побуту;

2) підприємства організаційно та торговельно-технологічно досить автономні й самостійні в процесі реалізації товарів, і кожне має свої доходи та витрати, які можна врахувати і зіставити;

3) підприємства максимально наближені до споживачів, а за розміром порівняно невеликі,

що дає можливість швидко реагувати на зміни ринкової ситуації;

4) попит на товари та послуги торговельних підприємств з урахуванням профілю діяльності схильний до значних коливань за порами року, днями тижня і навіть годинами доби;

5) поряд з реалізацією товарів підприємства надають великий обсяг додаткових послуг з метою залучення покупців [2, с. 12].

Організація обліку реалізації товарів на підприємствах роздрібної торгівлі забезпечує:

– виконання плану товарообігу, підготовку інформації, необхідної для керування всіма службами підприємства;

– перевірку правильності документального оформлення, законності і цілеспрямованості операцій, своєчасне і повне їх відображення в обліку;

– правильність списання товарних втрат;

– дотримання правил проведення інвентаризацій, своєчасне виявлення і відображення в обліку їх результатів [8, с. 110].

Завдання організації системи обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі полягають у:

– оптимальному функціонуванні системи обліку, що створює умови для формування облікової, контрольної і аналітичної інформації в оптимальному режимі;

– визначенні важелів контролю і управлінні цими системами, а також у методах їх використання для різних рівнів від керівників підрозділів обліку, контролю та аналізу до керівництва підприємства;

– створенні сприятливих умов праці спеціалістів обліку (визначення обсягу робіт, конкретизація і розмежування відповідальності за виконання облікових, контрольних і аналітичних операцій та надання інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам);

– запровадженні наукових досягнень у практику технології обліку на суб'єкті господарювання будь-якого виду;

– наявності облікової, контрольної та аналітичної інформації за необхідними розрізами, у встановлені терміни для досягнення її корисності та забезпечення вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів [10, с. 299].

Вважаємо, що для забезпечення формування достовірної і точної інформації про обсяг реалізації товарів в обліковій системі підприємства роздрібної торгівлі доцільним є оптимальне поєднання комплексу умов та елементів облікового процесу з рівнями управління продажами товарів (вищий – управління обліковою системою і товарорухом загалом,

контроль і аналіз комерційної діяльності, розроблення альтернативних рішень щодо збуту товарів; середній – вирішення завдань на рівні комплексу задач бухгалтерського обліку реалізації товарів; нижчий – оброблення фактичних даних щодо товароруху в системі оперативного обліку), а також удосконалення діючої практики обліку реалізації товарів в частині документального відображення відповідних господарських операцій та їх відбиття на рахунках бухгалтерського обліку.

Вдосконалення облікової документації і документообігу, на наш погляд, має здійснюватися в таких напрямках:

- підвищення оперативності оформлення та обробки інформації щодо процесу реалізації товарів;

- збільшення рівня об'єктивності аналітичної інформації, яка знаходиться в первинних документах;

- зростання контролю з обліку вибуття товарів та виробничих запасів;

- забезпечення економії витрат ресурсів та праці на документування й оброблення документів.

Для забезпечення скорочення часу на виписку і облікову обробку товарно-транспортних накладних та виписаних на їх основі приймальних квитанцій організацій-покупців пропонуємо ліквідувати недоліки типових форм (зокрема, в частині відображення даних щодо тари в товарно-транспортних накладних, де вони наводяться двічі, а саме строки «відпустив» та «прийняв» розміщуються на зворотній стороні вказаного документа, в результаті чого бухгалтер має переписувати їх на лицьову сторону) і виразити у формі одного документа дані товарно-транспортних накладних і квитанцій. Має бути так, щоб дані приймальної квитанції продовжували зміст і доповнювали реквізити товарно-транспортної накладної, що не лише прискорить оброблення первинних документів, але й дасть змогу забезпечити відповідність даних товарно-транспортних накладних і квитанцій організацій-покупців, тим більше, коли на декілька накладних виписується одна квитанція.

В процесі реалізації товарів замість виписування накладних та рахунків-фактур доцільніше було б оформляти накладну-рахунок на відпуск товарно-матеріальних цінностей, яку слід виписувати в трьох примірниках, один з яких має залишатися на підприємстві, а два інших мають видаватися покупцеві, з яких один примірник використовується для оприбуткування цінностей, що надходять на

склад, а інший – разом з платіжним дорученням передається в обслуговуюче відділення банку з метою оплати. Накладна-рахунок має об'єднати основні реквізити тих документів, які вона заміняє, а саме найменування, місце знаходження і банківські реквізити відвантажувача і одержувача товарів, підставу для відпуску, ціну, суму до оплати [11].

Пріоритетним напрямом удосконалення діючої практики обліку в контексті формування системи інформаційної підтримки управління реалізацією товарів є також деталізація показників продажу для забезпечення накопичення інформації щодо отриманих доходів, здійснених витрат і фінансових результатів.

Аналітичну деталізацію інформації щодо продажу товарів для визначення фінансових результатів, доходів і витрат на торговельних підприємствах пропонується здійснювати за такими критеріями:

- 1) спрямованість інформаційних потоків (зовнішні, внутрішні);

- 2) об'єкти аналітики, товарні групи, товарні позиції, трендові компанії.

З огляду на те, що підприємство, згідно з діючим законодавством, має право самостійно приймати рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, вважаємо за доцільне ввести рахунки третього порядку до рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів»: 7021 «Дохід від реалізації товарів», 7022 «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками», 7023 «Дохід від реалізації товарів зі знижками», 7024 «Дохід від реалізації товарів в період розпродажу», 7025 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів», а також до рахунку 704 «Вирахування з доходу»: 7041 «Вирахування з доходу за товари, повернені покупцями»; 7042 «Сума знижок, наданих покупцям», 7043 «Інші вирахування з доходу». Це не лише забезпечить деталізацію облікової інформації щодо результатів продажу товарів, але й дасть змогу організувати дієву систему управлінського обліку та внутрішньої звітності на підприємстві, суттєво підвищити якісний рівень внутрішнього контролю й аналізу товароруху.

Висновки з цього дослідження. За результатами проведених досліджень можна визнати, що торговельна діяльність – це ініціативна, самостійна діяльність юридичних осіб і громадян щодо здійснення купівлі та продажу товарів народного споживання з метою отримання прибутку. Торговельна діяльність підприємств забезпечує безперервний про-

цес руху активів у формі товарів від виробничих підприємств різних форм власності до безпосередніх споживачів. Для забезпечення торговельної діяльності підприємства здійснюють операції купівлі-продажу товарів. Внесені пропозиції сприятимуть підвищенню

ефективності відображення реалізації товарів в обліковій системі підприємства роздрібною торгівлі і забезпечать формування релевантної інформації для прийняття ефективних і своєчасних управлінських рішень за кожним напрямом продажу.

ЛІТЕРАТУРА:

1. ДСТУ 4303:2004 «Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення понять» від 1 липня 2005 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/ru/directories1/dstu4303.html>.
2. Иванов Г.Г. Экономика и организация деятельности торгового предприятия : [учебное пособие] / Г.Г. Иванов и др. ; под общ. ред. А.Н. Соломатина. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 295 с.
3. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень) : [навч. посіб.] / [А.В. Калина, М.Л. Конева, В.О. Яценко]. – К. : МАУП, 2011. – 272 с.
4. Пальчук П.М. Ліцензування торговельної діяльності в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / П.М. Пальчук. – К., 2008. – 224 с.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20 жовтня 1999 р. № 246, втратив чинність [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Сливка Я.В. Проблематика використання термінів «продаж», «реалізація», «збут» / Я.В. Сливка // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2011. – Вип. 2 (20). – С. 434–447.
8. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : [підручник] / Н.М. Ткаченко. – 3-тє вид., перероб. та доп. – К. : Алерта, 2008. – 926 с.
9. Фоміна О.В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Фоміна ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2008. – 21 с.
10. Чабанюк О.М. Облік товарів у системі управління підприємств роздрібною торгівлі / О.М. Чабанюк, Н.О. Юганович // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.3. – С. 297–301.
11. Ярошенко А.С. До питання обліку товарів на підприємствах / А.С. Ярошенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/bitstream/123456789.pdf>.