

УДК 338.433.4

ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ТОРГІВЕЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Онищенко Оксана Володимирівна,

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і фінансів

Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського

e-mail: oksanakremenchug@gmail.com

Бейгул Тетяна Олександрівна,

магістрант кафедри обліку і фінансів

Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського

e-mail: tanya.beigyl@gmail.com

Анотація. Досліджено теоретичні питання торговельної діяльності підприємств в Україні. Вивчено законодавчі та нормативні акти, які діють на території України, проаналізовано праці зарубіжних і вітчизняних науковців, щодо теоретичних та облікових аспектів торговельної діяльності. Досліджено суть та необхідність товарних запасів на підприємствах України.

Виокремлено розмежування оптової та роздрібно-ї торгівлі, їхніх спільних і відмінних рис. Проведено аналіз обліку товарів, витрат та отриманого доходу від їх реалізації. Надано рекомендації щодо удосконалення ведення обліку реалізації товарів на підприємстві.

Ключові слова: торговельна діяльність, товар, товарні запаси, оптова торгівля, роздрібна торгівля, облік, реалізація, підприємство.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економіки країни та світу вцілому спостерігаються кардинальні зміни у структурі та формах власності, а також в організації ведення обліку та управлінні підприємством. Проте процес реалізації продукції й надалі відіграє дуже важливу роль на сучасному економічному ринку.

Торговельна діяльність забезпечує збалансованість між виробництвом і споживанням товарів, задовольняючи попит споживачів та надаючи бажаного прибутку підприємству. Саме тому для ефективної організації роботи підприємства необхідно запровадити раціональне управління товарами (запасами), що були придбані, та їх подальшою реалізацію.

Зміни, що відбуваються в економічній системі, невизначеність умов функціонування суб'єктів господарювання зумовлюють зміну існуючих та виникнення нових завдань щодо ви-

Анотація. Исследованы теоретические вопросы торговой деятельности предприятий в Украине. Изучены законодательные и нормативные акты, действующие на территории Украины, проанализированы труды зарубежных и отечественных ученых относительно теоретических и учетных аспектов торговой деятельности. Исследована суть и необходимость товарных запасов на предприятиях Украины. Выделены разграничения оптовой и розничной торговли, их общие и отличительные черты. Проведен анализ учета товаров, расходов и полученного дохода от их реализации. Даны рекомендации по совершенствованию ведения учета реализации товаров на предприятии.

Ключевые слова: торговая деятельность, товар, товарные запасы, оптовая торговля, розничная торговля, учет, реализация, предприятие.

рішення проблемних питань обліку операцій з товарами в оптовій та роздрібній торгівлі.

Актуальність теми. Сьогодні однією з найпоширеніших форм підприємництва в Україні є торговельна діяльність, про що свідчать статутні документи організацій, у яких найчастіше як вид підприємницької діяльності зазначається торгівля.

Торговельна діяльність будь-якого підприємства передбачає отримання прибутку, який передусім залежить від асортименту товарів, що пропонуються продавцем та при продажу яких формується його дохід. Лише за допомогою створення та функціонування форм і методів бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю руху товарів може бути досягнутий максимальний ефект від проведеної діяльності.

Наявні на сьогодні напрацювання авторів базуються на класичному підході та не відображають роз'яснення усіх існуючих питань.

Саме тому відображення облікових операцій з надходження та вибуття товарів в оптовій торгівлі зумовлюють потребу дальшого їх дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням теоретичних і практичних аспектів торговельної діяльності підприємств займалися багато науковців, як вітчизняних, так і зарубіжних, а саме: В. П. Павлик [9], В. Б. Захожай [5], М. Ф. Базась [5], М. М. Матюха [6], А. В. Калина [5], М. Л. Конева [5], В. О. Яценко [5], Є. І. Свідерський [11], Я. В. Сливка [12], О. М. Чабанюк [13], Н. О. Юганович [13] та інші. Методичні підходи до оцінки ефективності діяльності підприємства розглядали у своїй праці А. О. Касич та І. Г. Хіміч [14]. Їхній внесок щодо наукового обґрунтування цієї проблеми є надзвичайно вагомим, проте праці названих науковців є надзвичайно дискусійними. Тому шляхи розв'язання даної проблеми потребують подальшого вдосконалення.

Мета дослідження. Головною метою дослідження є вивчення теоретичних питань торговельної діяльності підприємств та обґрунтування її видів. Аналіз основних видів і форм товарообороту та визначення їх впливу на організаційну діяльність підприємства. Вивчення особливостей ведення бухгалтерського обліку товарів на підприємстві. Дослідження цих питань надасть змогу систематизувати і виокремити основні науково-методичні та законодавчі підходи до їх розуміння.

Викладення основного матеріалу. На сьогодні найпоширенішою формою діяльності підприємств, а саме однією з важливих галузей економіки в Україні, є торговельна діяльність, що потребує чіткого, актуального механізму законодавчого регулювання.

Основними нормативно-правовими актами її регулювання є:

- Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України;
- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про захист прав споживачів»;
- Закон України «Про споживчу кооперацію»;
- Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»;
- Закон України «Про ціни та ціноутворення»;
- Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»;
- Постанова Кабінету Міністрів України «Про порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування населення».

Існують декілька підходів до визначення терміну «торговельна діяльність», аналіз основних законодавчих джерел та наукових праць наведено в *табл. 1*.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика визначення терміна «торговельна діяльність» згідно із законодавчими джерелами і науковими працями

Автор, джерело	Визначення
Господарський кодекс України [1]	Торговельною є діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання у сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг.
Податковий кодекс України [2]	Продаж (реалізація) товарів – 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.
ДСТУ 4303:2004 [3]	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.
Порядок провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення	Торговельна діяльність – це самостійна, ініціативна діяльність фізичних та юридичних осіб щодо здійснення купівлі та продажу товарів народного споживання з метою одержання прибутку.

Закінчення табл. 1

Автор, джерело	Визначення
Пальчук П. М. [10]	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.
Свідерський Є. І. [11]	Торговельна діяльність – самостійна діяльність юридичних і фізичних осіб зі здійснення операцій купівлі-продажу товарів споживчого призначення з метою отримання прибутку.

Підсумовуючи наведені вище визначення, тлумачимо термін «торговельна діяльність» – підприємницька діяльність, здійснювана суб’єктами господарювання шляхом купівлі-продажу товарів з метою отримання прибутку.

У п. 3 статті 263 цього Кодексу наведено форми господарсько-торговельної діяльності, які можуть здійснювати суб’єкти господарювання: матеріально-технічне постачання і збут; енерго-

постачання; заготівля; оптова торгівля; роздрібна торгівля і громадське харчування; продаж і передача в оренду засобів виробництва; комерційне посередництво у здійсненні торговельної діяльності, інша допоміжна діяльність із забезпечення реалізації товарів (послуг) у сфері обігу [1].

Торговельна діяльність підприємств на території України включає в себе оптову та роздрібну торгівлю (табл. 2).

Таблиця 2

Порівняльна характеристика визначення оптової та роздрібною торгівлі

Автор, джерело	Визначення	
	Оптова торгівля	Роздрібна торгівля
КВЕД	Оптова торгівля і посередництво у торгівлі включає перепродаж (продаж без внесення змін) нових або уживаних речей чи виробів роздрібним торговцям або споживачам у промисловості і в торгівлі, групам користувачів або професійним користувачам чи посередникам, які купують ці товари або вироби від імені роздрібних торговців, споживачів або груп споживачів.	Роздрібна торгівля як вид економічної діяльності включає перепродаж (продаж без видозмінення) населенню нових або уживаних товарів, призначених для особистого споживання або використання.
ДСТУ	Оптова торгівля – це вид економічної діяльності у сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів за договорами поставки партіями для подальшого їх продажу кінцевому споживачеві через роздрібну торгівлю або для виробничого споживання та надавання пов’язаних із цим послуг.	Роздрібна торгівля – це вид економічної діяльності в сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів кінцевому споживачеві та надавання йому торговельних послуг.

Основною відмінністю їх є те, що змістом діяльності за оптової торгівлі є перепродаж товарів іншим збутовим підприємствам, а роздрібною торгівлі – продаж товарів кінцевим споживачам.

Також значною відмінністю є їхня форма функціонування, адже за оптової торгівлі – це оптові бази, підприємства, склади, а за роздрібною – мережі супермаркетів, одиничні магазини, торгові ринки та інші окремі підприємства.

Спільною рисою в оптовій та роздрібній торгівлі визначено, що джерелом формування їх прибутку є торгова націнка на реалізований товар. Для отримання максимального прибутку постачальник повинен весь час бути у взаємодії зі споживачами, для розуміння який саме товар та у якій кількості їм є необхідним (рис. 1).

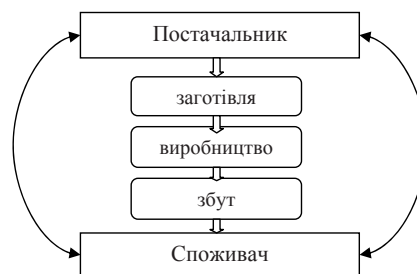


Рис. 1. Схема здійснення взаємодії між постачальником і споживачем

Законодавством України визначено такі об’єкти торговельної діяльності: а) товари, б) послуги, в) цінності, г) гроші. Проте головним серед них вважаються саме товари – матеріальні

цінності, що придбані або утримуються підприємством для подальшого продажу, а також супутні роботи та послуги, до яких належить фасування, пакування тощо [1]. Тож робимо

висновок про те, що торговельна діяльність не може існувати без наявності товару на складі.

Для забезпечення безперервного процесу товарообігу необхідні певні запаси товарів (рис. 2).

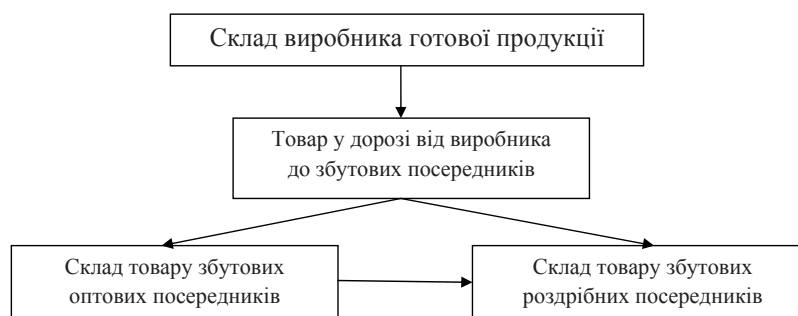


Рис. 2. Види складів товарних запасів сфери обігу

Необхідність їх утворення виникла з багатьох причин, основними з яких є існування непередбачених коливань попиту на товар, зміни та неритмічність виробництва, безперервність обертання товарів, потреба у створенні стартових резервів тощо.

Товарні запаси, залежно від особливостей обігу, поділяють на: а) товарні запаси поточно-го зберігання (призначені для задоволення повсякденної потреби торгівлі в безперебійному продажу товарів), б) запаси товарів сезонного нагромадження (пов'язане зі сезонністю виробництва і споживання окремих товарів).

Бухгалтерський облік та складання фінансової звітності на підприємствах України проводиться згідно із встановленими вимогами прийнятих законодавчих та нормативних актів, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Національного плану рахунків, внутрішніх уставних документів підприємства.

В організації обліку підприємства процес реалізації продукції є одним із останніх та вирішальних в оцінці ефективності роботи даного підприємства за рік. Успішною реалізацією товару на економічному ринку країни вважається продаж товарів за сформованою мінімальною собівартістю товару та за максимально можливою ціною продажу. Тобто джерелом формування прибутку підприємств є торгова націнка.

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» [4].

Організація їх обліку залежить від багатьох факторів: форми торгівлі, різниці та коливання цін на ринку тощо. Одним із рівнів регламентації обліку товарних запасів є облікова політика суб'єкта господарювання, питання важливості якої розглядали у своїх працях А. О. Касич [7] і О. В. Онищенко [8].

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку України, облік товарів тари в торговельних підприємствах ведеться на рахунку 28 «Товари». За дебетом цього рахунку відображають збільшення вартості придбаних (отриманих) товарів, за кредитом – зменшення вартості реалізованих (вибулих) товарів.

Товари в роздрібній торгівлі обліковуються за продажними цінами, а в оптово-збутових організаціях – за купівельними або продажними цінами. Інформація про витрати відображається за допомогою двох рахунків, а саме: 92 рахунок «Адміністративні витрати» і 93 «Витрати на збут».

Головним завданням будь-якого підприємства є отримання прибутку. Він є найважливішою фінансовою категорією, що відображає позитивний фінансовий результат господарської діяльності підприємства, характеризує ефективність виробництва і свідчить про обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. Науково-методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком підприємства розглядали у своїй праці А. О. Касич, Р. М. Циган, О. І. Карбан [15]. Прибуток на підприємствах торгівлі, а саме джерело його формування, обліковується на рахунку 285 «Торгова націнка». За кредитом рахунку 285 відображається нарахування націнки на товари (у кореспонденції з рахунком 282), а за дебетом – її списання наприкінці місяця.

У роздрібних підприємствах після проведення нарахування націнки на рахунку 282, товари обліковуються не за первісною вартістю, а за цінами продажу. Після реалізації товару торгова націнка за цим реалізованим товаром списується зворотним проведенням Дт 285 Кт 282.

Узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів, готової продукції, робіт і послуг, про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу здійснюється на рахунку 70 «Доходи від реалізації». За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, а за дебетом – належна сума податків, результат операцій перестрашування та списання у порядку закриття – на рахунок 79 «Фінансові результати».

Підприємствами оптової торгівлі при веденні обліку товарів за цінами реалізації додатково робиться запис з відображення товарної надбавки (оптово-збутової націнки) та суми ПДВ: Дт 282 Кт 285. Якщо підприємство веде облік товарів на складі за купівельними цінами: Кт 702 (вказується вартість реалізованих у фактичних цінах реалізації), Дт 902 (вказується собівартість реалізації товарів без ПДВ).

Для вдосконалення облікового процесу та вирішення проблем ведення обліку торгівлі на оптових та роздрібних підприємствах пропонуємо такі напрями:

- чітке дотримання законодавчих і нормативних актів України;
- установлення чіткої схеми документообігу та оформлення документів згідно з вимогами законодавства;
- деталізація оформлення документів (з включенням усіх необхідних пунктів, залежно від виду діяльності підприємства)

для можливості оперативного аналізу проведеної операції;

- закупівля необхідного програмного забезпечення для оперативності надання інформації та зменшення трудових витрат;
- проведення позапланових інвентаризацій як товарів на складах, так і наявності та правильності оформленої документації.

Висновки. У цій статті було проаналізовано законодавчу базу країни, наукові дослідження провідних учених щодо вивчення теоретичних питань торговельної діяльності підприємств та обґрунтування її видів. Зроблено висновок про те, що торговельна діяльність підприємств України забезпечує безперервний процес товарообороту на економічному ринку від виробника до кінцевого споживача.

Проаналізовано основні види і форми товарообороту, виокремлено причини утворення товарних запасів на підприємстві.

Вивчивши особливості ведення бухгалтерського обліку товарів на підприємстві, з'ясовано, що задля забезпечення ефективної торговельної діяльності підприємству доцільно встановити чіткий процес організації обліку. Запропоновані напрями вдосконалення облікового процесу та вирішення проблем ведення обліку торгівлі на оптових і роздрібних підприємствах сприятимуть збільшенню ефективності від відображення інформації щодо проведеної діяльності, а саме реалізації товарів.

Удосконалення облікового процесу сприяє можливості надання більш повної та об'єктивної інформації, що сприяє підвищенню ефективності роботи підприємства в цілому.

Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=156508.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=594896.
3. 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>.
4. Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку 9 «Запаси» Наказ міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.gov.ua>.
5. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень): [навч. посіб.] / [А. В. Калина, М. Л. Конєва, В. О. Яценко]. – К.: МАУП, 2011. – 272 с.
6. Захожай В. Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха та ін. – К.: МАУП, 2014. – 968 с.
7. Касич А. О. Еволюція наукових підходів до формування облікової політики підприємства / А. О. Касич, О. В. Онищенко // Вісник кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського. – Кременчук: КрНУ, 2013. – Вип. 1 (78). – С. 172–181.

8. Онищенко О. В. Формування податкової облікової політики підприємства // Проблеми системного підходу в економіці : збірник наукових праць. – К. : НАУ, 2013. – Вип. 45. – С. 61–64.
9. Павлик В. П. Собівартість і реалізація продукції у формуванні аграрного ринку / В. П. Павлик // Економіка АПК. – 2007. – № 5. – С. 147–152.
10. 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. – Київ, 2008. – 224 с.
11. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік у галузях економіки / Є. І. Свідерський. – К. : КНЕУ, 2004. – 233 с.
12. 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. – 2011. – Вип. 2 (20). – С. 434–447. – (Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.)
13. 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.
14. Касич А. О. Методичні підходи щодо оцінки ефективності діяльності підприємства / А. О. Касич, І. Г. Хіміч // Бізнес-Інформ. – 2012. – № 12. – С. 55–59.
15. Касич А. О. Науково-методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком підприємства / А. О. Касич, Р. М. Циган, О. І. Карбан // Проблеми економіки. – Харків : ВД «Інжек», 2013. – № 1. – С. 252–257.