



Ефективна економіка № 2, 2017

УДК 657:339

С. В. Князь,
д. е. н., професор, завідувач кафедри підприємництва та екологічної експертизи товарів,
Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів
В. П. Залуцький,
к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки підприємства та інвестицій,
Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів
Н. П. Яворська,
к. е. н., доцент кафедри підприємництва та екологічної
експертизи товарів Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

S. V. Kniaz,
DSc in Economics, Professor, Head of entrepreneurship and environmental expertise of goods department,
Lviv Polytechnic National University, Lviv
V. P. Zalutskyi,
PhD in Economics, Associate Professor, Assistant Professor of economy of the enterprise and investment,
Lviv Polytechnic National University, Lviv
N. P. Yavorska,
PhD in Economics, Associate Professor of entrepreneurship and environmental expertise of goods,
Lviv Polytechnic National University, Lviv

THE PROBLEMS OF INCOME AND EXPENSES ACCOUNTING TRADING ENTERPRISES

У статті досліджуються теоретичні та практичні аспекти відображення в бухгалтерському обліку доходів і витрат торговельних підприємств, зокрема висвітлено порядок визнання і відображення доходів і витрат, що виникають на підприємстві. Проведений огляд законодавчих і нормативних джерел дозволив стверджувати, що існують певні розбіжності в окремих концептуальних положеннях щодо обліку доходів та витрат, зокрема неоднозначність у трактуванні понять «дохід» та «витрати». Окреслено основні проблеми щодо обліку доходів та витрат торговельних підприємств, зокрема: не повне та не своєчасне відображення доходів у системі обліку; не повне відображення витрат у системі обліку (зокрема витрат на оплату праці); відсутність нормативного документу, яким було б регламентовано норми і нормативи для обліку доходів та контролю за ними. Обґрунтовано необхідність достовірної, релевантної інформації про результати діяльності торговельного підприємства, основними складовими яких є доходи і витрати, для прийняття ефективних управлінських рішень.

The article investigates the theoretical and practical aspects reflection in the accounting of income and costs trading enterprises, in particular highlighted the procedure for recognition and reflection of income and costs that arise at the enterprise. The performed overview of legislative and regulatory sources allowed claiming that there were some disagreements in some conceptual provisions on accounting for income and costs, including ambiguity in the interpretation of the concepts of «income» and «costs». Are outlined the main problems on account of income and costs trading enterprises, namely, not complete and not timely reflection of in incomes accounting system; not fully reflected in costs accounting system (particularly labor costs); the lack of normative document which would be regulated by the rules and regulations for the accounting incomes and control over them. Grounded necessity of accurate, relevant information on results activities of trade enterprises, the main components of which are income and costs for making efficient management decisions.

Ключові слова: *дохід, витрати, фінансові результати, торговельне підприємство, бухгалтерський облік, рахунок.*

Keywords: *income, costs, financial results, commercial establishment, accounting, account.*

Постановка проблеми. Важливою складовою економіки України є торгівля, яка функціонує в умовах різких динамічних змін економічного середовища. Діяльність підприємств у будь-якій сфері, зокрема торгівлі, спрямована на отримання позитивних фінансових результатів. Результат діяльності торговельного підприємства це порівняння доходів від реалізації товарів і витрат на їх створення. Визначення доходів та витрат торговельних підприємств залежить від методології їх формування й обліку. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про результати діяльності торговельного підприємства, сформована з урахуванням специфіки господарювання підприємства та правил ведення бухгалтерського обліку. Проведений огляд законодавчих і нормативних джерел дозволяє стверджувати, що існують певні розбіжності в окремих концептуальних положеннях щодо обліку доходів та витрат, зокрема неоднозначність у трактуванні понять «дохід» та «витрати». Саме тому, перед торговельними підприємствами постає завдання організувати достовірне і своєчасне відображення у обліку доходів та витрат діяльності торговельного підприємства, що дозволить коректно формувати фінансові результати та допоможе приймати обґрунтовані фінансові та управлінські рішення з метою забезпечення фінансової стійкості підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розробці питань організації бухгалтерського обліку торговельних підприємств та формування облікової політики присвячено праці: З.Бандури, О. Будько, Ф. Бутинця, І.Бланка, О. Войналович, Л. Вороніної, Н.Гаркуші, Н. Гури, І.Давидовича, А. Єфремової, П. Житнього, В.Захожай, Ю.Зінової, С.Іванюти, С. Івахненко, О.Ісая, С. Ніколаєвої, В. Озеран, О. Пилипенка, І. Поліщук, М. Пушкаря, С. Свірко, Л. Скакун, В. Сопко, Л.Тринька, В. Швеця та ін. Проте, питання організації облікової політики щодо обліку доходів та витрат торговельних підприємств потребують подальшого дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження особливостей та виявлення основних проблем, що виникають при відображенні в обліку доходів і витрат торговельних підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування доходів та витрат торговельних підприємств на внутрішньому ринку є визначальним для розвитку національної економіки. Отримані в процесі здійснення торговельної діяльності доходи та співставленні з ними понесені витрати мають бути коректно відображені в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності.

Аналіз наукового доробку вчених дозволив встановити неоднозначність у трактуванні понять «дохід» та «витрати». Найбільш точним є визначення доходу та витрат у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (П(С)БО), як збільшення (дохід) чи зменшення (витрати) економічних вигід підприємства за рахунок надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання (дохід) чи зменшення (витрати) власного капіталу (крім збільшення капіталу за рахунок внесків учасників підприємства)[1,2].

Облік витрат торговельних підприємств здійснюється у відповідності до П(С)БО 16 «Витрати» [3], на рахунках двох класів: 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності». Витрати торговельних підприємств за характером виникнення поділяються на: поточні та довготривалі. До поточних витрат торговельного підприємства належать витрати, які пов’язані з його торговельно-виробничою діяльністю, тобто витрати обігу. Витрати обігу класифікуються як за економічним змістом (елементами), так і за статтями витрат. За елементами виокремлюють матеріальні витрати; витрати на заробітну плату; відрахування на соціальні заходи; амортизаційні відрахування; інші витрати; їх облік здійснюють на рахунках 8-го класу. Із врахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств, можна виділити такі статті витрат: транспортні витрати; витрати на оплату праці; витрати на оренду і утримання основних засобів; амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів і нематеріальних активів; витрати на паливо, газ і електроенергію для виробничих потреб; витрати на зберігання, підсортування, обробку, упаковку і передпродажну підготовку товарів; витрати на рекламу; втрати товарів в межах норм природних втрат під час перевезень, зберігання і реалізації; витрати на тару; відрахування на соціальні заходи; витрати на обов’язкове страхування майна; інші витрати. Торговельним підприємством самостійно визначається номенклатура статей витрат, яку доцільно використовувати для формування інформаційної бази з метою прийняття подальших управлінських рішень [4, с. 53–54; 5].

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» ведеться облік загальногосподарських витрат торговельних підприємств, які пов’язані із торговельно-виробничою діяльністю. Витрати обігу торговельних підприємств, у відповідності до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», не включаються до собівартості товарів, а списуються на фінансові результати (Дт 791 «Результат операційної діяльності»), як правило щомісяця.

Інші операційні витрати, що не пов’язані безпосередньо із торговельно-виробничою діяльністю торговельних підприємств, відображаються на рахунку 94 «Інші операційні витрати» (втрати від знецінення запасів; втрати від псування цінностей; штрафи та інші витрати).

Специфіка торговельних підприємств зумовлює особливості формування доходу, що необхідно враховувати при відображенні в бухгалтерському обліку, оскільки товари можуть бути відвантажені, реалізовані на різних умовах та формах оплати (за готівку, платіжними картками, з розстрочкою платежу, в кредит тощо) або перебувати у запасах, що впливає на момент визнання доходу. Окрім того, продаж товарів може починатись в одному звітному періоді і закінчуватись в іншому [5, 7].

У відповідності до П(С)БО 15 «Дохід» [2] виділяють такі види доходів: дохід виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (Кт 70); інші операційні витрати (Кт 71); доходи від участі в капіталі (Кт 72); інші фінансові доходи (Кт 73); інші доходи (Кт 74).

Згідно із П(С)БО 15 «Дохід», дохід виручка від реалізації продукції(товарів, робіт, послуг) торговельного підприємства визнається за таких умов: покупцю передано ризики та вигоди, що пов’язані із правом власності на товар; торговельне підприємство не здійснює подальший контроль та управління реалізованим товаром; сума доходу визначена достовірно; впевненості торговельного підприємства у збільшенні економічних вигод та коректному визначенні витрат, що супроводжують продаж товару [2].

Облік доходів торговельних підприємств здійснюється у відповідності до П(С) БО 15 «Дохід» [2], з використанням рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності», а саме на відокремленому рахунку 70 «Доходи від реалізації» із подальшим відкриттям субрахунків 702 «Доход від реалізації товарів», 703 «Доход від реалізації робіт і послуг» та 704 «Вирахування з доходу». Для деталізації інформації з відповідного виду діяльності торговельних підприємств, відкривають рахунки: 70211 – для реєстрації доходів від торгівлі оптом (з вітчизняними покупцями); 70212 – для реєстрації доходів від торгівлі оптом (на експорт); 7022 – для реєстрації доходів від роздрібно́ї торгівлі. Загальну суму доходів і суму непрямих податків відображають на Кт 702. Списання у порядку закриття рахунку суми чистого доходу відображають на Дт 702 [6, 7].

Особливості відображення в обліку доходів та витрат від операційної діяльності торговельного підприємства наведено у таблиці 1.

Таблиця 1. Відображення в обліку доходів та витрат від операційної діяльності торговельного підприємства			
№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
1	Відображення доходу від реалізації товарів	301(361)	702
2	Відображення податкових зобов’язань з ПДВ у складі вартості відвантажених товарів	702	641
3	Списання суми наданої знижки	285	282
4	Списання собівартості реалізованих товарів	902	282
5	Списання суми торговельної націнки	902	285
6	Відображення фінансового результату: - дохід від реалізації товарів; - собівартість реалізованих товарів.	702 791	791 902

Таким чином, для коректного відображення доходу у бухгалтерському обліку торговельне підприємство повинне пересвідчитись щодо наявності всіх необхідних умов для визнання доходу; визначити вид отриманого доходу та мати достовірно оформлені первинні документи, які підтверджують отримання доходу (накладна, акт приймання-передачі, акт виконаних робіт і т.д.). Що стосується також і витрат, які визначаються та визнаються на підставі первинних документів. Витрати визнаються при зменшенні активів або збільшенні суми зобов’язань. Склад витрат торговельних підприємств має певні особливості, зокрема собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між вартістю реалізованих товарів та сумою торговельної націнки, а також до складу витрат на збут включаються витрати обігу (крім адміністративних, інших операційних та фінансових витрат).

Проведене дослідження стану обліку доходів та витрат торговельних підприємств дозволило виявити ряд проблем: не повне та не своєчасне відображення доходів у системі обліку; не повне відображення витрат у системі обліку (зокрема витрат на оплату праці); відсутність нормативного документу, яким було б регламентовано норми і нормативи для обліку доходів та контролю за ними; не достатність інформації про витрати за встановленою номенклатурою витрат; обмеженість системи класифікації доходів у П(С)БО 15 «Дохід»; нарахування суми доходу за умови надання знижки покупцеві при погашенні дебіторської заборгованості у встановлений термін.

Доцільно відмітити, що в бухгалтерському обліку відображаються лише деякі сторони основної діяльності торговельного підприємства, зокрема: обсяг та собівартість реалізованих товарів, витрати на збут, торговельна націнка та надана знижка, дохід від реалізації товарів, прибуток та збиток. Таким чином, специфіка діяльності торговельних підприємств потребує впорядкування та удосконалення бухгалтерського обліку, зокрема щодо визнання доходів та витрат.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. На основі критичного аналізу нормативно-правової бази визначено ряд проблем законодавчого характеру, які ускладнюють об’єктивне визначення доходів та витрат торговельного підприємства та як наслідок – фінансового результату діяльності, що зумовлено неоднозначним тлумаченням необхідних для їх визначення понять. Проведено оцінку чинного порядку відображення доходів та витрат у вітчизняній практиці, в результаті якого зроблено висновок про необхідність впорядкування та відповідно удосконалення бухгалтерського обліку операцій з надходження, продажу товарів та визнання доходів та витрат основної діяльності для раціональної організації контролю та прийняття обґрунтованих управлінських рішень у межах здійснення основної діяльності.

Отже, отримання своєчасної, достовірної інформації про отримані доходи та понесені витрати торговельних підприємств є необхідним не лише задля визначення прибутковості діяльності, але й для визначення стратегічних напрямів подальшого успішного функціонування підприємства, що потребує подальших досліджень у заданому напрямку.

Література.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>)

4. Лень В.С. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – Чернігів: ЧДТУ, – 2013. – 451 с.

5. Голуб Н.М. Вдосконалення обліку доходів відповідно до вимог міжнародних стандартів / Н. М. Голуб // Вісник Житомирського державного технологічного університету (Економічні науки). – 2009. – № 4 (50). – С. 31–32.

6. Височин І. В. Особливості товарообороту підприємства як економічного показника [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.m.nayka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=ua&z=542>

7. Ілюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах / Н. П. Ілюхіна // Вісник соціально-економічних досліджень (http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUJ_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9669469). - 2014. - Вип. 2. - С. 61-64. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2014_2_12 (http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=Vsed_2014_2_12)

References.

1. Ministry of Finance of Ukraine (2013), Provisions (standard) of Accounting 1 “General Requirements for Financial Reporting”, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 7 february 2013).

2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Provisions (standard) of Accounting 15 “Income”, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 29 november 1999).

3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Provisions (standard) of Accounting 16 “Costs”, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Accessed 31 december 1999).

4. Len', V.S. and Hlyvenko, V.V. (2013), “Bukhhalters'kyj oblik u haluziakh ekonomiky”, [Accounting in economical branches], ChSTU, Chernigov, Ukraine.

5. Holub, N.M. (2009), “Improvement of income in accordance with international standards”, Bulletin Zhytomyr State Technological University (Economics), vol. 4(50), pp. 31–32.

6. Vysochyn, I.V. (2011), “Features turnover of enterprises as economic indicator”, Efektyvna ekonomika, [Online], available at: <http://www.economy.nayka.com.ua> (Accessed 30 April 2011).

7. Iliukhina, N.P. (2014), “Ways of improvement of income and expenses for trade enterprises”, Journal of Social and Economic Research, vol.2, pp. 61–64.

Стаття надійшла до редакції 17.02.2017 р.