

## ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті розглянуто проблеми вдосконалення обліку і контролю доходів та витрат роздрібною торгівлі, пошуку нових підходів до управління діяльністю торговельних підприємств. Надано рекомендації щодо удосконалення обліку, контролю та аналізу реалізації товарів у торговельних підприємствах.

In the article there are considered the problems of improvement of accounting and control of incomes and expenses of retail trade, as well as searches of new approaches to the management of the activities of trade enterprises.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** В сучасних умовах ринкових відносин економіка України потребує підвищення ефективності діяльності підприємств. Ринкова система вимагає принципово нових підходів до управління діяльністю підприємствами торгівлі, нових моделей господарювання, які ґрунтуються на саморегулюючих ринкових відносинах та різноманітності форм власності [1, с.231].

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Аналізуючи дослідження вітчизняних авторів та вчених щодо проблемних питань пов'язаних з обліком та контролем реалізації товарів, робіт, послуг, особливо у роздрібній торгівлі, автор статті дійшов висновку про те, що пропозиції до цих проблем потребують подальшого удосконалення [2, с.672].

Мета і завдання удосконалення обліку та контролю роздрібною торгівлі були об'єктом дослідження багатьох вчених і науковців. Найбільш цікавими для вирішення проблемних питань, можна назвати ідеї наступних авторів: М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Веріга, Г.В. Власик, С.Ф. Голов, В.І. Єфименко, Т.В. Крисенко, Л.В. Нападковська, В. Озеран, Н.М. Ткаченко, Н.В. Фірсова, С.І. Шкарабана та інших. [3, с.656; 4, с.105–112].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Як свідчать проведені дослідження, розвиток і ефективність діяльності підприємств торгівлі неможливі без удосконалення системи управління доходами та витратами, адже витрати є основним фактором впливу на отримання доходу.

**Постановка завдання.** Метою статті є надання рекомендацій щодо удосконалення обліку, контролю та аналізу реалізації товарів у торговельних підприємствах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Організація обліку та контролю у торговельних підприємствах є необхідністю оподаткування. Необхідно організувати облік таким чином, щоб облікова аналітична інформація могла бути отримана в будь-який час та за будь-якими напрямками управління продажем товарів в умовах роздрібною торгівлі.

Сьогодні невирішеними як і раніше залишаються проблеми належного аналітичного забезпечення, прийняття управлінських рішень з метою підвищення обґрунтованості та їх ефективності.

Спробуємо простежити як відображаються в обліку доходи, витрати та отримання фінансового результату в умовах сучасного нормативного законодавчого поля та запропонувати більш деталізовану систему обліку доходів та витрат для торговельних підприємств відповідно до джерел їх отримання та виникнення.

Відповідно до П(С)БО 3 та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку доходи діяльності поділяються на окремі види [5, с.338].

Чинна система класифікації доходів для потреб бухгалтерського обліку за П(С)БО 15 досить обмежена, оскільки тісно пов'язана з класифікацією витрат та призначена переважно

для потреб складання фінансової звітності, тому потребує вдосконалення [6, с.84–89].

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів і вирахування із цих доходів використовують рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».

Синтетичний облік доходу від реалізації товарів проводять на відокремленому рахунку 70 «Доходи від реалізації», який призначений для пооб'єктного обліку за окремими групами. Для цього відкривають такі субрахунки:

- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 704 «Вирахування з доходу».

За кредитом субрахунку 702 відображають загальну суму доходів і суму непрямих податків. За дебетом – списання у порядку закриття рахунку суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати» і належна до перерахування сума непрямих податків (ПДВ, акцизного збору та інших відрахувань при продажу).

Наприкінці звітного періоду рахунки сьомого класу закриваються й залишку на них немає, тому їх можна віднести до тимчасових, які виконують допоміжні функції та починають новий звітний період з нульового сальдо. Протягом звітного періоду на цих рахунках накопичується інформація про доходи й витрати, що дає змогу скласти проміжну звітність.

Проведене дослідження стану обліку процесу продажу на торговельних підприємствах дало змогу виявити проблеми, які потребують обґрунтованого вирішення. Так, потребує впорядкування бухгалтерський облік операцій щодо продажу товарів з можливістю аналітичної й синтетичної деталізації для раціональної організації їх контролю та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Оскільки метою ведення бухгалтерського обліку операцій з продажу товарів є надання користувачам інформації про результати діяльності торговельного підприємства для прийняття рішень, деталізацію рахунків варто здійснювати, максимально відображаючи інформаційну систему управління продажами товарів.

Так як підприємство самостійно приймає рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, автор вважає, що з метою деталізації інформації, доречно ввести дсг рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» та до рахунку 704 «Вирахування з доходу» рахунки третього порядку – субрахунки й аналітичні рахунки внутрішньогосподарського (управлінського) обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Синтетичні рахунки, субрахунки та аналітичні рахунки обліку торговельних доходів

Синтетичні рахунки, субрахунки (рахунки першого, другого порядків)	Аналітичні рахунки (субрахунки третього порядку)
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 у період розпродажу»
	7025 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів»
704 «Вирахування з доходу»	7041 «Вирахування з доходу за товари, повернені покупцями»
	7042 «Сума знижок, наданих покупцям»
	7043 «Інші вирахування з доходу»

За допомогою цих синтетичних рахунків з'являється можливість виділити з усього доходу торговельного підприємства дохід від реалізації товарів за методами активізації

продажу товарів, що дозволяє проводити поглиблений аналіз продажів, вирішувати питання доцільності застосування того чи іншого маркетингового інструмента. Це сприятиме прийняттю ефективніших управлінських рішень у процесі формування чистого доходу підприємства.

Питання обліку витрат діяльності підприємства роздрібної торгівлі потребує подальшого дослідження тому, що існуюча система обліку не задовольняє в повній мірі усіх цілей управління і не забезпечує зменшення їх рівня та абсолютної суми. Для обліку торговельних витрат Планом рахунків бухгалтерського обліку призначено клас 9 «Витрати діяльності», який включає рахунки першого порядку 90 «Собівартість» реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

До витрат операційної діяльності торгових підприємств належать витрати пов'язані з управлінням діяльністю (адміністративні витрати), зберіганням і реалізацією товарів (витрати на збут), інші витрати операційної діяльності.

Зазначені витрати не включаються до собівартості товарів, а списуються на фінансові результати (дебет рахунка 791 «Результат операційної діяльності»).

Дослідження доводять, що торговельним підприємствам часто недостатньо інформації про витрати у розрізі встановленої номенклатури статей. У цьому зв'язку з метою виділення ділянки обліку витрат за елементами у системі рахунків бухгалтерського обліку в торговельних підприємствах автором запропоновано застосовувати інтегровану методика фінансового й управлінського обліку.

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено «вмонтування» рахунків внутрішньогосподарського (управлінського) обліку до системи рахунків фінансового обліку підприємств і організацій. Автор вважає, що для цілей організації управлінського обліку торговельних витрат до рахунків фінансового обліку витрат, передбачених Планом рахунків, потрібно відкрити рахунки третього і четвертого порядків – субрахунки й аналітичні рахунки внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

У розвиток наведених вище пропозицій стосовно побудови обліку витрат на досліджуваних підприємствах споживчої кооперації автором запропоновано структуру субрахунків та аналітичних рахунків внутрішньогосподарського (управлінського) обліку торговельних витрат (табл. 2).

Таблиця 2

Синтетичні рахунки, субрахунки та аналітичні рахунки обліку торговельних витрат

Синтетичні рахунки, субрахунки (рахунки першого, другого порядків)	Аналітичні рахунки (субрахунки третього порядку)	Аналітичні рахунки (субрахунки четвертого порядку)
902 «Собівартість реалізованих товарів»	9021 «Собівартість реалізованих товарів оптової торгівлі» 9022 «Собівартість реалізованих товарів роздрібною торгівлі»	Витрати на товарозабезпечення за місцями зберігання товарів
		Витрати на товарозабезпечення за працівниками
		Витрати на товарозабезпечення за видами ТМЦ
		Витрати на товарозабезпечення за статтями витрат
911 «Витрати на зберігання товарів»	9111 «Витрати на зберігання товарів оптової торгівлі» 9112 «Витрати на зберігання товарів роздрібною торгівлі»	Витрати на зберігання товарів за місцями виникнення
		Витрати на зберігання товарів за відповідальними працівниками
		Витрати на зберігання товарів за статтями витрат

Продовження табл.2

92 «Адміністративні витрати»	9201 «Адміністративні витрати підприємств»	Адміністративні витрати за місцями виникнення
	9202 «Адміністративні витрати споживспілок»	Адміністративні витрати за відповідальними працівниками
93 «Витрати на збут»	9301 «Витрати на збут оптової торгівлі»	Витрати на збут за місцями виникнення
	9302 «Витрати на збут роздрібною торгівлі»	Витрати на збут за відповідальними працівниками
		Витрати на збут за статтями витрат

Аналізуючи рахунки, наведені у табл. 2, слід зазначити, що суттєвим є виділення на рівні аналітичного обліку торговельних витрат за місцями зберігання товарів та їх видами, за працівниками, що відповідають за формування витрат і статтями витрат підприємств роздрібною торгівлі.

**Висновки і перспективи подальших розробок.** Торговельна діяльність в умовах зростання конкурентної боротьби та глобалізації потребує удосконалення методів управління доходами та витратами.

Організація аналітичного обліку в запропонованих напрямках дозволить, на погляд автора, отримати більш повне розуміння щодо джерел доходів та поведінки витрат для їх оперативного контролю і визначити на цій основі фінансовий результат від здійснення операційної діяльності.

Наведені рекомендації сприятимуть більш повному розкриттю даних про доходи, витрати торговельних підприємств, що, в свою чергу, дозволить поліпшити інформаційне забезпечення процесу управління торговельними доходами та витратами на рівні роздрібних торговельних підприємств, а отже, більш ефективну їх діяльність.

#### Список використаної літератури

1. Налоговый кодекс: в вопросах и ответах. – Харьков: Фактор, 2011. – 231 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати». затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 (зі змінами та доповненнями) // В. М. Пархоменко. Бухгалтерський облік в Україні. Нормативи. Коментарі. 4.9. – Луганськ: Футура, 2006. – 672 с.
3. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік: нормативно-правові документи. Коментар: навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл.) / Ю. А. Верига, Г. І. Зима. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 656 с.
4. Верига Ю. А. Особливості фінансового обліку витрат в торговельних підприємствах споживчої кооперації / Ю. А. Верига., Н. В. Фірсова // фінанси, облік і аудит: зб. наук, праць / відп. ред. В. Г. Лінник. – К.: КНЕУ. – 2006. – С. 105–112.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затв. Наказ. Мін. фінансів України від 31.12.99р. № 318 (зі змінами та доповн.) // В.М. Пархоменко. Бухгалтерський облік в Україні. Нормативи. Коментарі. 4.9. – Луганськ: Футура, 2006. – 672 с.
6. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 13. – С. 33–37.

Стаття надійшла до редакції 30.05.2014.