

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ІЗ НАДАННЯМ ЗНИЖОК

© Князь С. В., Залуцький В. П., Яворська Н. П., 2017

У статті досліджено сутність поняття «знижка». Виділено мету та завдання надання знижок у процесі реалізації товарів, охарактеризовано їхні найпоширеніші різновиди. Дослідження дало змогу виокремити характерні особливості відображення у вітчизняній системі обліку торговельних підприємств надання знижок під час реалізації товарів.

Ключові слова: знижка, реалізація товарів, торговельне підприємство, облік, рахунок.

S. V. Kniaz, V. P. Zalutskyi, N. P. Yavorska
Lviv Polytechnic National University

FEATURES ACCOUNTING IMPLEMENTATION GOODS WITH THE GRANTING OF DISCOUNTS

© Kniaz S. V., Zalutskyi V. P., Yavorska N. P., 2017

The process of selling goods (products and services), based on which determined that it plays a significant role in the commercial enterprises as directly affect the financial results of the enterprise – profit. This primarily concerns trade margins and discounts. In this scientific paper, by analyzing the research of domestic and foreign authors, defined the essence of discount. Allocated the goal and objectives of providing discounts in the process of sale of goods described their the most common differently species. The research made it possible to distinguish the characteristic features of reflection of providing discounts during the realization of goods in the national accounting system of commercial enterprises.

Proved that correctly reflect the accounting process of sale of products (goods and services) with discounts accountants requires adequate knowledge about their features.

Analyzed the order of accrued discounts in the sale of goods accounting company-seller and found that the accounting method depends on when and what discounts are applied. It is established that the use of trade discounts on the sale of goods is a way to attract more customers, increase sales and consequently increase income trading businesses. Argued that no reasonable amount of discounts could lead to discounts, which not only increase revenue, but also the cause of loss.

It is advisable to note that the characteristics of the display of goods with discounts depending on when and applicable discounts – before or after the sale of goods; at prices higher or lower than their purchase price. Therefore, before modern accountants commercial enterprises face some problems when displaying the trade discount granted to the sale of goods who need to know the specifics of their account. A clear and proper display and writing accounting process, trade margins and selling goods with discounts and registration of all necessary documents will improve relationships with customers, increase the productivity of accounting personnel, their efficiency and reliability of accounting data and settlements with customers.

Key words: discount, realization of goods, commercial enterprises, accounting, account.

Постановка проблеми. За останнє десятиріччя реалізація товарів із наданням знижок набула надзвичайної популярності як інструмент залучення нових покупців, збільшення обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та відповідно збільшення прибутку торговельних

підприємств. Це може бути надання сезонних чи святкових знижок, або знижок при придбанні товарів одночасно на велику суму. Саме тому, вивчення особливостей обліку процесу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) із наданням знижок, згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку, є одним із важливих завдань сьогодення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загальні питання обліку реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) із наданням знижок висвітлювались у працях відомих вітчизняних учених-економістів. Багато уваги цим питанням приділяли: Ф. Бутинець, О. Бровко, О. Височан, В. Завгородній, Л. Івченко, О. Прохорова, М. Підкопай, І. Попов, Я. Сливка, Н. Смирнова, Т. Старцева, О. Сухарська та ін. Втім, незважаючи на значний доробок авторів, окремі аспекти обліку процесу реалізації продукції з наданням знижок все ще залишаються дискусійними та потребують уточнення.

Мета дослідження – висвітлити методологічні особливості відображення у бухгалтерському обліку процесу реалізації товарів із наданням знижок.

Основний матеріал. Реалізованою вважають продукцію, яка передана покупцеві з оформленням відповідних розрахункових документів. Процес реалізації продукції в обліку відображається на рахунках класу 7 і 9. Основними завданнями обліку реалізації товарів торговельними підприємствами є визначення:

- кількості, отриманої від постачальника продукції та вартості, що належить сплатити постачальнику;
- розміру торговельної націнки на одержані товари;
- собівартості реалізованої продукції;
- фінансового результату від реалізації продукції.

Метою діяльності будь-якого торговельного підприємства є збільшення обсягів реалізації, що пояснює набуття поширення в торгівлі таких важелів заохочення покупців, як знижка.

В Україні реалізація товарів із наданням знижок регламентується Законом України «Про рекламу» від 03.07.95 р. № 270/96-ВР [1] та Законом України від «Про захист прав споживачів» 12.05.91 р. № 1023-ХІІ [2]. У науково-методичній, довідковій та економічній літературі можна зустріти різноманітне тлумачення поняття «знижка» (discount). Найчастіше під знижкою розуміють деяке тимчасове зменшення ціни товару чи послуги. Відповідно до Закону України «Про захист прав споживачів», знижкою є тимчасове зменшення ціни товару для його покупців. Цим законом дозволяється вживати поняття «знижка» за таких умов:

- товар реалізується безпосередньо цим підприємством;
- зменшення ціни застосовуються тимчасово;
- знижена ціна повинна бути меншою, ніж ціна, за якою товар продавався до встановлення знижки [2].

Надання знижки будь-яким торговельним підприємством є стимулювання збуту, що спричиняє зменшення товарних запасів та збільшення надходжень грошових коштів. Отже, найчастіше знижки є маркетинговим заходом, який використовують для:

- привертання уваги покупців до певної торговельної марки, товаровиробника чи підприємства торгівлі;
- згладжування сезонного попиту на ринку товарів (робіт, послуг) у період падіння обсягів продажу;
- скорочення рівня товарних запасів, схильних до впливу модних тенденцій, товарів, що не користуються попитом та товарів із терміном придатності, що закінчується;
- реалізації експериментальних моделей і зразків нових товарів з метою ознайомлення й апробації.

Дослідження науково-методичної літератури дало змогу виділити основні, найпоширеніші різновиди торговельних знижок, наведених на рисунку.



Основні різновиди торговельних знижок [2, 3, 5, 6]

Надання знижок під час реалізації товарів торговельним підприємством повинно бути документально обґрунтованим, тобто проводитись на підставі відповідного розпорядчого документа. Зокрема, для проведення будь-якої акції з надання покупцям знижок торговельним підприємством має бути виданий відповідний наказ (розпорядження), в якому необхідно відобразити: перелік товарів, на які поширюються знижки; розмір обраних знижок; умови їх надання; період часу дії знижок тощо.

У разі застосування торговельним підприємством складної системи знижок, окрім розпорядчого документа, необхідно оформити положення про надання знижок, що також повинно бути відповідним чином затверджено керівником підприємства. Після повідомлення про реалізацію товарів із наданням знижок торговельне підприємство повинно довести до відома покупців інформацію щодо зміни ціни на ці товари. Згідно із Інструкцією № 2 «Про порядок позначення роздрібних цін на товари народного споживання в підприємствах роздрібної торгівлі та закладах ресторанного господарства» від 04.01.1997 р. після проведення переоцінки товарів торговельне підприємство повинне перемаркувати ціни, закреслюючи попередню ціну і позначаючи нову ціну на цінниках [3, 4].

Проаналізовано порядок відображення нарахованих знижок під час реалізації товарів у бухгалтерському обліку підприємства-продавця й встановлено, що облікова методика залежить від того, коли та які знижки застосовано [5, 6]:

1. Знижки, виплачені за певні дії покупця в інтересах продавця, і котрі розглядаються як надання послуг;
2. Знижки, не пов'язані з наданням послуг, серед яких виділяють:
 - знижки, які надаються у момент реалізації товарів;
 - знижки, котрі надаються після реалізації товару.

Знижки, які надаються у момент реалізації товарів є характерними для підприємств роздрібної торгівлі та на рахунках бухгалтерського обліку фактично не відображаються – припиняють своє існування після продажу товару покупцеві (табл. 1).

Відображення в обліку знижок, які надаються у момент реалізації товарів

| № з/п | Зміст операції | Кореспонденція | |
|-------|---|----------------|------------|
| | | Дт | Кт |
| 1 | Одержання товарів від постачальника | 281 | 631 |
| 2 | Відображення суми податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих товарів | 641 | 631 |
| 3 | Сплатення коштів за одержані товари | 631 | 311 |
| 4 | Передавання товару із складу в магазин | 282 | 281 |
| 5 | Нарахування торговельної націнки на одержані товари | 282 | 285 |
| 6 | Відображення доходу від реалізації товарів (із врахуванням знижки) | 301 | 702 |
| 7 | Нарахування податкових зобов'язань | 702 | 641 |
| 8 | Списання суми торговельної націнки, що припадає на реалізовані товари | 285 | 282 |
| 9 | Відображення собівартості реалізованих товарів | 902 | 282 |
| 10 | Відображення фінансового результату: – дохід від реалізації товарів; – собівартість реалізованих товарів. | 702 791 | 791 902 |

При цьому сума торговельної націнки (відповідно до Закону України «Про ціни і ціноутворення», торговельною націнкою є сума витрат підприємства, що пов'язані з обігом товару та здійснюють у процесі його реалізації та прибутку), що припадає на реалізовані товари, визначається у такій послідовності [5, 7]:

1. Визначення середнього відсотка торговельної націнки за формулою (1):

$$N_{\text{торг}} = \frac{N_0 + N_1}{V_0 + V_1} * 100 \%, \quad (1)$$

де N_0 – торговельна націнка на початок певного періоду (сальдо за Кт 285); N_1 – торговельна націнка на одержані товари певний за період (оборот за Кт 285); V_0 – реалізаційна вартість товарів на початок певного періоду (сальдо за Дт 282); V_1 – реалізаційна вартість товарів, які одержані за певний період (оборот за Дт 282).

2. Визначення суми торговельної націнки реалізованих товарів за формулою (2):

$$N_{\text{реал}} = N_{\text{торг}} * (V + Z_1), \quad (2)$$

де $N_{\text{торг}}$ – середній відсоток торговельної націнки; V – реалізаційна вартість проданих товарів (оборот за Кт 702); Z_1 – сума наданої знижки за певний період (оборот за Дт 282).

Тоді собівартість реалізованих товарів визначають за формулою (3):

$$S_{\text{реал}} = (V + Z_1) - N_{\text{реал}} \quad (3)$$

Особливістю реалізації товарів із наданням знижок є те, що сума знижки може бути і меншою за суму торгової націнки, і більшою – що спричиняє відмінності у відображенні знижок в обліку. Реалізація товарів зі знижкою в межах торговельної націнки здійснюється у порядку, описаному у табл. 1, а саме: торговельне підприємство відображає фактично отриманий дохід від реалізації товарів з урахуванням суми, наданої знижки на Дт субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів».

Отже, у випадку, коли сума знижки перевищує суму торгової націнки, а націнка зменшується на суму знижки повністю, то залишок невикористаної суми знижки збільшує витрати торговельного підприємства, що потребує особливого відображення у бухгалтерському обліку з метою уникнення викривлення даних обліку (табл. 2).

**Відображення в обліку реалізації товарів зі знижкою
(за цінами нижчими, ніж ціна їх придбання)**

| № з/п | Зміст операції | Кореспонденція | |
|-------|--|----------------|-----|
| | | Дт | Кт |
| 1 | Оприбуткування товарів і передавання товару із складу в магазин | 281 | 631 |
| | | 282 | 281 |
| 2 | Відображення суми податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих товарів | 641 | 631 |
| 3 | Нарахування торговельної націнки | 282 | 285 |
| 4 | Здійснення уцінки акційного товару на суму: – уцінки методом «сторно» – перевищення первісної вартості товару над чистою вартістю реалізації товарів | 282 | 285 |
| | | 946 | 282 |
| 5 | Відображення доходу від реалізації товарів (із врахуванням знижки) | 301 | 702 |
| 6 | Нарахування податкових зобов'язань з ПДВ з вартості реалізованих товарів | 702 | 641 |
| 7 | Нарахування податкових зобов'язань з ПДВ з різниці між ціною придбання та ціною реалізації товарів | 949 | 641 |
| 8 | Списання суми торговельної націнки, яка належить до реалізованих товарів | 285 | 282 |
| 9 | Відображення собівартості реалізованих товарів | 902 | 282 |
| 10 | Відображення фінансового результату: – дохід від реалізації товарів; – собівартість реалізованих товарів; – витрати. | 702 | 791 |
| | | 791 | 902 |
| | | 791 | 949 |
| | | 791 | 946 |

Отже, якщо ціна реалізації товарів з урахуванням знижки менша від ціни придбання або звичайної ціни, то продавець – платник ПДВ – повинен дорахувати податкові зобов'язання на різницю. Для цього останній повинен виписати податкову накладну із типом причини 15 або 17 на дату продажу товару.

Знижки, котрі надаються після реалізації товару, у бухгалтерському обліку відображаються за допомогою субрахунку 704 «Вирахування з доходу» [5, 6]. Сума наданої знижки знаходить своє відображення за Дт субрахунку 704 «Вирахування з доходу» у кореспонденції з Кт рахунку 36 «Розрахунки із покупцями і замовниками» (Кт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»). За Кт субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» (табл. 3).

Таблиця 3

Відображення в обліку знижок, які надаються після реалізації товару

| № з/п | Зміст операції | Кореспонденція | |
|-----------------------|---|----------------|---------|
| | | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Облік продавця | | | |
| 1 | Відвантаження товару покупцю, відображення доходу від реалізації товарів | 361 | 702 |
| 2 | Відображення податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості відвантажених товарів | 702 | 641/ПДВ |
| 3 | Списання собівартості реалізованих товарів | 902 | 281 |
| 4 | Отримання коштів за відвантажені товари (із врахуванням знижки) | 311 | 631 |
| 5 | Коригування відображеного доходу від реалізації товарів на суму наданої знижки | 704 | 361 |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---------------|--|-------------------|-------------------|
| 6 | Коригування відображених податкових зобов'язань методом «сторно» | 704 | 641 |
| 10 | Відображення фінансового результату: – дохід від реалізації товарів без врахування знижки; – вирахування з доходу від реалізації товарів (суму наданої знижки без ПДВ) – собівартість реалізованих товарів. | 702 791 791 | 791 704 902 |
| Облік покупця | | | |
| 11 | Отримання товару від постачальника | 281 | 631 |
| 12 | Відображення суми податкового кредиту | 641 | 631 |
| 13 | Сплатення коштів за одержані товари з урахуванням знижки | 631 | 311 |
| 14 | Коригування вартості товарів на частину суми наданої знижки | 281 | 631 |
| 15 | Коригування податкових зобов'язань на частину суми наданої знижки методом «сторно» | 641 | 631 |

Дохід від реалізації товарів знаходить своє відображення в бухгалтерському обліку на суму справедливої вартості отриманих активів, а саме за Кт субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» відображається з урахуванням суми наданої знижки. Собівартість проданих товарів відображається за Дт субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів».

Висновки. Отже, застосування торговельних знижок у реалізації товарів є особливим способом залучення більшої кількості покупців, збільшення обсягів продажу та, як наслідок, збільшення доходу торговельних підприємств. Проте, необгрунтований розмір знижок може призвести до надання знижок, які не тільки не підвищать доходи, а й спричинять отримання збитків.

Доцільно зазначити, що особливості відображення реалізації товарів із наданням знижок залежать від того, коли і які застосовуються знижки – до чи після реалізації товару; за цінами вищими чи нижчими, ніж ціна їхнього придбання. Саме тому перед сучасними обліковцями торговельних підприємств постають певні проблеми у відображенні торговельних знижок наданих при реалізації товарів, котрим необхідно знати особливості їх обліку. Чітке й належне відображення та списання у бухгалтерському обліку торговельної націнки і процесу реалізації товарів із наданням знижок, а також оформлення усіх необхідних документів покращить взаємовідносини з покупцями, підвищить продуктивність праці облікових працівників, їх оперативність та достовірність облікових даних та взаєморозрахунків з покупцями.

1. Закон України «Про рекламу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/270/96-%D0%B2%D1%80>. 2. Закон України «Про захист прав споживачів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1023-12>. 3. Сухарська О. Реалізація товарів зі знижкою [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://spec.od.ua/files/bae23390fdd72175fd849962c03d02af.pdf>. 4. Омельницькая З. Знижки та бонуси покупцям: облік у продавця [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/Skidki-i-bonusy-rokupatelyam-uchet-u-prodavca>. 5. Білова Н. Знижки та розпродажі: правила відображення в обліку. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-03/article-10485.html>. 6. Букало Н. А. Особливості обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі та відображення їх у фінансовій звітності / Н. А. Букало, Ю. В. Новицька // Економіка і суспільство. – 2016. – № 2. – С. 715–719. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/127.pdf. 7. Закон України «Про ціни і ціноутворення» № 5007-VI від 03.08.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>