

Носач Н.М.,
аспірант,

Харківський державний університет харчування та торгівлі

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

Носач Н.М. Організація обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі. Стаття присвячена організації обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі. Наведено авторський підхід до структури облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів та складу її елементів. Визначено складові елементи організаційного, методичного та технічного забезпечення обліку реалізації товарів. Розроблено інфологічну модель облікової політики за процесом реалізації товарів, яка враховує специфіку діяльності торговельних підприємств в умовах інформаціології, інтегрує функції фінансового й управлінського обліку та забезпечує створення ефективної системи інформаційної підтримки управління реалізацією товарів, що є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності та сталого розвитку торговельних підприємств в динамічному бізнес-середовищі.

Ключові слова: підприємство, реалізація товарів, управління, інформаційна підтримка, облікова політика, елементи.

Носач Н.М. Организация учета реализации товаров на предприятиях торговли. Статья посвящена организации учета реализации товаров на предприятиях торговли. Приведен авторский подход к структуре учетной политики касательно доходов и расходов по процессу реализации товаров и состава ее элементов. Определены составляющие элементы организационного, методического и технического обеспечения учета реализации товаров. Разработана инфологическая модель учетной политики по процессу реализации товаров, которая учитывает специфику деятельности торговых предприятий в условиях информациологии, интегрирует функции финансового и управленческого учета и обеспечивает создание эффективной системы информационной поддержки управления реализацией товаров, что является необходимым условием повышения конкурентоспособности и устойчивого развития торговых предприятий в динамической бизнес-среде.

Ключевые слова: предприятие, реализация товаров, управление, информационная поддержка, учетная политика, элементы.

Nosach N.M. Organization of accounting for the sale of goods in trade enterprises. The article is devoted to the organization of accounting for the sale of goods in trade enterprises. The author's point of view regarding the structure and elements of accounting policy in terms of income and expenses for the process of sales of goods is given. The organizational, methodical, and technical support of accounting for the sale of goods is substantiated. An informal model of accounting policy for the process of sales of goods is developed that takes into account the specifics of the activities of trading enterprises in the conditions of information, integrates the functions of financial and managerial accounting, and provides an effective system of information support for the management of the sales of goods, which is a prerequisite for increasing the competitiveness and sustainable development of trading enterprises in the dynamic business environment.

Key words: enterprise, sales of goods, management, information support, accounting policy, elements.

Постановка проблеми. Сталий розвиток торговельних підприємств на засадах економічної стійкості та підвищення конкурентоспроможності в динамічному бізнес-середовищі забезпечується створенням ефективної системи інформаційної підтримки управління реалізацією товарів. Дедалі більшої актуальності набувають цілеспрямоване формування та своєчасність передачі в режимі реального часу облікової інформації про наявність товарів, їх асортимент, форми реалізації та оплати за реалізовані товари в розрізах, що задовольняють потреби менеджменту підприємства. Вирішальну роль у розв'язанні цієї задачі відіграє ефективна організація обліку реалізації товарів у роздріб.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теорії, методології та організації обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі зробили як представники вітчизняної наукової спільноти,

зокрема М.Ф. Базась, В.І. Бачинський, Т.А. Бутинець, Ю.А. Верига, І.В. Височин, Н.Н. Грабова, В.О. Грезенталь, В.В. Євдокимов, В.Б. Захожай, Л.М. Котенко, А.М. Кузьмінський, В.Ф. Максимова, Н.А. Рудецька, О.В. Сапоговська, Т.Г. Степова, так і представники зарубіжної наукової спільноти, наприклад Х. Андерсон, С.І. Волков, А.Ю. Громова, Д. Колдуелл, Н.С. Макарова, Б. Нідлз, А.Ш. Моргуліс, В.Ф. Палій, О.В. Памбухчианц, В.В. Патров, В.І. Подольський, Ю.А. Ратміров, Я.В. Соколов, Й.А. Шумпетер. Не зменшуючи вагомості результатів наукового пошуку з вирішення означених проблем, зауважимо, що за умов постійної зміни ринкової кон'юнктури, поштовхами до яких переважно є зростання конкуренції на споживчому ринку та зміна вподобань і потреб споживачів внаслідок зменшення платоспроможного попиту, ефективна організація обліку реалізації товарів в контексті забез-

печення якісної інформаційної підтримки управління діяльністю підприємств торгівлі з урахуванням вимог ринку потребує подальших наукових досліджень.

Формулювання цілей статті. Метою статті є вдосконалення організації обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі шляхом розроблення рекомендацій щодо формування облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації та створення ефективної системи інформаційної підтримки управління продажами товарів.

Виклад основного матеріалу. Раціональна організація обліку реалізації товарів як провідна складова інформаційної системи управління підприємством впорядковує обліковий процес та забезпечує ефективність руху інформаційних потоків. Драйвером успішного вирішення організаційних питань бухгалтерського обліку реалізації товарів є облікова політика.

Моніторинг складу основних положень облікової політики 20 підприємств торгівлі Харкова та Харківської області свідчить про недостатню увагу бухгалтерів до розкриття в ній інформації щодо вибору методик, технік та форм організації обліку в розрізі доходів та витрат від реалізації товарів. Так, всі торговельні підприємства досліджуваної сукупності в обліковій політиці відображають метод нарахування амортизації, метод оцінювання реалізованих товарів та послуг, формування Робочого плану рахунків. Разом із наведеними лише 80% підприємств зазначають в обліковій політиці також елемент «Форми та подання фінансової звітності», 75% – «Програмно-технічне забезпечення», 70% – «Момент визнання доходів і витрат», 40% – елементи «Графік документообігу», «Склад доходів» та «Критерій суттєвості», 35% – «Розподіл обов'язків між особами, що відповідають за організацію обліку» та «Визначення строків корисного використання необоротних активів», 10% розкривають інформацію про метод списання спецодежды, створення резерву сумнівних боргів, методику обліку ремонтних робіт за його видами. Крім того, більшість підприємств торгівлі розкриває в Положенні про облікову політику інформацію про доходи та витрати без опису облікових процедур, не враховують сучасні інновації менеджменту торгівлі, що негативно впливає на якість обліково-аналітичного забезпечення системи управління суб'єкта господарювання. З огляду на це пропонуємо оптимізувати процес розроблення Положення про облікову політику щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів, виділити в цьому організаційному регламенті блок «Доходи та витрати процесу реалізації товарів» для формування інформаційного супроводу в прийнятті рішень.

Дослідження наукових видань свідчить про неоднозначність підходів до виокремлення складових та формування облікової політики. Так, Б.І. Валуев та О.Г. Дроздова вважають, що «вряд ли имеет смысл делить учетную политику на организационную, методическую и техническую составляющие» [1, с. 60]. Н.В. Гуріна пропонує формувати облікову політику за такими етапами, як організаційно-технічний, методичний та підсумковий [2, с. 196] В.О. Іваненко та А.В. Мейш виділяють методичний та технічний блоки в обліковій політиці [3, с. 78]. Процес утворення облікової політики, на думку О.Г. Дроздової, слід здійснювати з огляду на такі дії, як організація облікової політики та підготовка до її формування, змістовне

наповнення, документальне оформлення процесу впровадження облікової політики, контроль за виконанням та внесенням змін до облікової політики [4, с. 124–125]. Н.М. Пилипчук у своєму науковому дослідженні пропонує виділяти в Положенні про облікову політику загальні положення, організаційні положення, методичні положення, технічні положення, додатки [5, с. 8]. Всі запропоновані науковцями етапи формування та структуризації облікової політики мають сенс. Однак вимоги керівників управлінської ланки торговельного підприємства до обліково-аналітичної інформації про доходи та витрати відповідно до встановлених тактичних та стратегічних цілей постійно зростають, що потребує імплементації управлінських інструментів до методичного забезпечення облікової політики. Отже, виходячи з потреб організації обліку процесу реалізації товарів, пропонуємо формувати облікову політику щодо доходів та витрат відповідно до розробленої структурно-логічної моделі (рис. 1) в розрізі організаційного, методичного (фінансовий та управлінський аспекти) та технічного забезпечення за визначеними об'єктами з урахуванням специфіки діяльності сучасного торговельного підприємства.

В розділі «Організаційне забезпечення» вважаємо за необхідне визначати такі елементи, як підхід до організації обліку процесу реалізації, типи господарських операцій, сучасні форми реалізації товарів, форми облікової комунікації. Так, задля отримання своєчасної та релевантної інформації про доходи та витрати від реалізації товарів доречно застосовувати інтегрований підхід, який передбачає доповнення облікової політики щодо доходів та витрат торговельного підприємства додатковими елементами для організації управлінського обліку.

Для посилення аналітичності обліку й контролю за отриманими доходами та витратами в організаційному забезпеченні облікової політики слід визначати торговельні (зокрема, логістичні) та фінансово-розрахункові господарські операції з урахуванням інноваційних форм реалізації товарів. Доречно є також ідентифікація інтернет-торгівлі з конкретизацією пункту отримання товарів (зокрема, в офісі магазину) та напрямів доставки товарів покупцю (через кур'єрську службу або поштою), оскільки вибрані канали збуту безпосередньо впливають на організацію обліку витрат від продажу товарів, а також форм облікової комунікації. До останніх доречно віднести програмне забезпечення для обліку доходів та витрат за процесом реалізації товарів (синхронізація даних між структурними підрозділами), корпоративну та електронну пошту, телефон, факс, безособові статичні канали (фінансові та управлінські звіти), особові статичні канали (пояснювальні записки, довідки, листи), особисту бесіду.

В розділі «Методичне забезпечення» облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів пропонуємо виділяти фінансовий та управлінський аспекти, що забезпечить не тільки вибір із П(С)БО 15 «Доходи» і П(С)БО 16 «Витрати» способів оцінювання та прийомів відображення господарських операцій для організації фінансового обліку, але й найбільш прийнятого варіанта для ведення управлінського обліку. В контексті фінансового аспекту обліку доходів та витрат поряд з наявними на практиці доречно використовувати такі елементи, як методика обліку реалі-

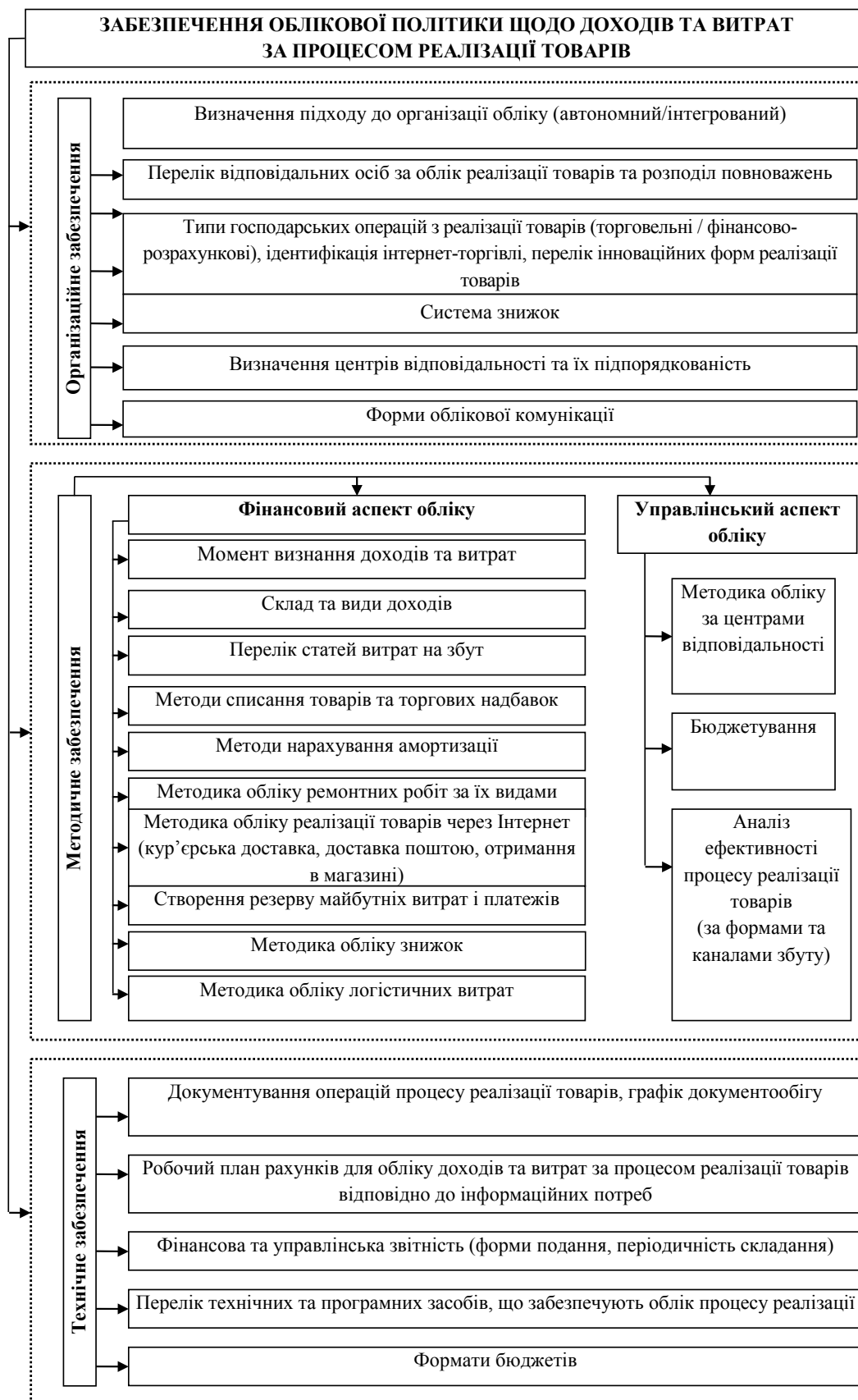


Рис. 1. Інфологічна модель облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів
 Джерело: сформовано автором на основі проведених досліджень

зації товарів через Інтернет (здійснюється доставка кур'єром або поштою, покупець отримує товар в офісі магазину), метод обліку знижок, метод обліку списання торгової націнки, методика обліку ремонтних робіт за їх видами, метод обліку логістичних витрат. Щодо управлінського обліку реалізації товарів, то для вирішення його пріоритетних завдань (планування та контроль за доходами та витратами структурних підрозділів і торговельного підприємства загалом, визначення оптимального співвідношення доходів та витрат тощо) й отримання релевантної інформації про доходи та витрати за процесом реалізації пропонуємо прописувати в обліковій політиці методичний підхід до обліку за центрами відповідальності (центрами доходів/витрат), а також методику бюджетування. Крім того, слід приділити увагу методиці аналізу показників ефективності інноваційних форм реалізації товарів, що вплине на обґрунтування рішень щодо використання більш перспективних та результативних форм продажів.

В розділі «Технічне забезпечення» слід конкретизувати такі елементи, як документування операцій з

реалізації товарів, форми облікових реєстрів, перелік субрахунків та аналітичних рахунків для обліку доходів та витрат, розкриття інформації у фінансовій та управлінській звітності, формати бюджетів, програмне забезпечення з визначенням комплексу процедур для організації обліку реалізації товарів. Для оптимізації процесу організації обліку реалізації товарів пропонуємо формувати масив документів за торговельними та фінансово-розрахунковими операціями (рис. 2). Визначений перелік первинних документів є доречним для складання графіку документообігу, дотримання якого допоможе контролювати дії як матеріально-відповідальних осіб на торговельному підприємстві, так і покупців з урахуванням вибраної форми реалізації товарів.

Стосовно такого важливого елементу технічного забезпечення облікової політики, як Робочий план рахунків, зазначимо, що в практичній діяльності підприємств торгівлі він здебільшого орієнтований на формування облікової інформації для складання фінансової звітності з нівелюванням управлінського аспекту. Для усунення цього недоліку та посилення аналітич-

Таблиця 1

Запропоновані формати управлінської звітності для підприємств торгівлі

Шифр	Назва	Інформація	Періодичність подання	Призначення
ВД-1	Відомість обліку доходів за каналами реалізації товарів та асортиментними групами	Дохід загалом по підприємству, дохід від реалізації товарів через магазин та через Інтернет в розрізі асортиментних груп, сума наданих знижок в розрізі їх видів.	Щомісяця, на 1 число місяця, наступного за звітним.	Для визначення найбільш ефективних видів знижок для кожної асортиментної групи товарів задля збільшення обсягу їх реалізації.
ВД-2	Відомість обліку доходів з урахуванням форм управління продажами товарів	Дохід від реалізації товарів з урахуванням знижок та без надання знижок, дохід від реалізації акційних товарів, дохід від реалізації товарів за дисконтними картками, під час використання соціальних та вечірніх знижок тощо.	Щомісяця, на 1 число місяця, наступного за звітним.	Для визначення динаміки отриманих доходів від реалізації товарів з урахуванням наданих знижок покупцям та прийняття рішень щодо збільшення обсягів роздрібного товарообігу.
ЗР-1	Управлінський звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту	Чистий дохід від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів та валовий прибуток за базисний та звітний періоди в розрізі каналів збуту, показники оптимізації структури каналів реалізації, їх дохідності та рентабельності.	Щомісяця, на 5 число місяця, наступного за звітним.	Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів.
ЗР-2	Управлінський звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами	Чистий дохід від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів та валовий прибуток за базисний та звітний періоди в розрізі форм управління продажами, показники оптимізації їх структури, дохідності та рентабельності.	Щомісяця, на 5 число місяця, наступного за звітним.	Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів.
ЗВ-3	Управлінський звіт про витрати на збут.	Витрати на збут в розрізі каналів збуту, а саме через стаціонарний магазин та через Інтернет, в розрізі номенклатури витрат за попередній та звітний періоди.	Два рази на місяць, на 1 та 15 число місяця.	Для визначення зміни витрат на збут та підготовки пропозицій щодо скорочення витрат за умов збереження належного рівня обслуговування кожного із замовників та часу на доставку товарів.

Джерело: розробка автора

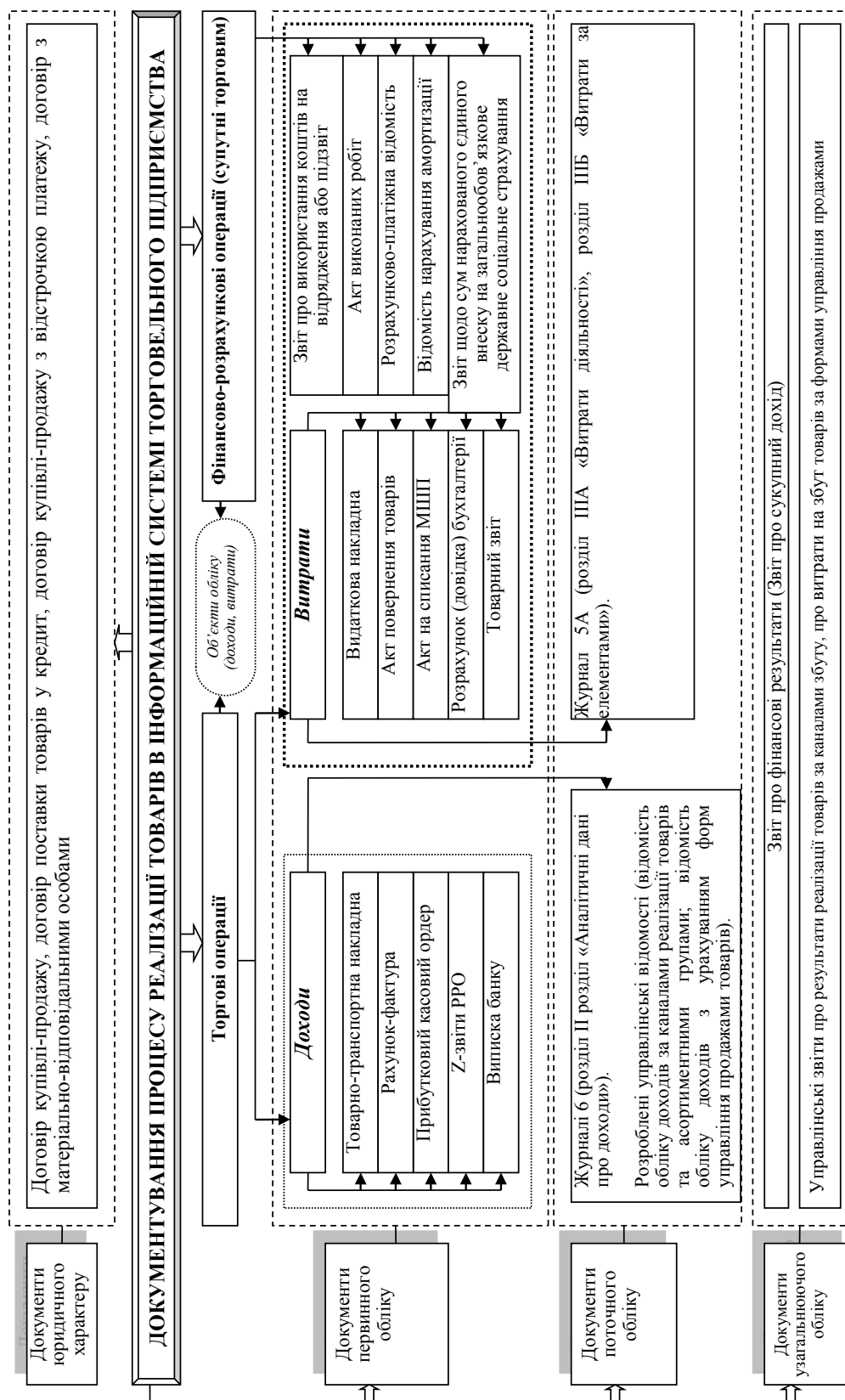


Рис. 2. Документування господарських операцій в процесі організації обліку реалізації товарів торговельних підприємств

Джерело: сформовано автором на основі проведених досліджень

ності інформації про доходи та витрати за процесом реалізації товарів слід відкривати аналітичні рахунки обліку до субрахунків 702 «Дохід від реалізації товарів», 902 «Собівартість реалізації товарів», а також рахунку 93 «Витрати на збут» з урахуванням аналітичних ознак запропонованої класифікації витрат і доходів [6, с. 221]. Щодо доданих субрахунків, то акцент зроблено перш за все на систематизації інформації про результати процесу реалізації відповідно до вибраних торговельним підприємством каналів продажу товарів (реалізація товарів через магазин, реалізація товарів через Інтернет).

Для обліку переданих товарів кур'єрам або організаціям з доставки товарів доречно використовувати рахунок 287 «Товари, передані службам доставки суб'єктам господарювання», який буде кореспондувати з кредитом 282 «Товари на складі» і дебетом 9022 «Собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет». Використання запропонованих субрахунків забезпечить формування та своєчасну передачу управлінській ланці інформації про те, які форми управління продажами найбільш суттєво впливають на формування загальної суми доходу підприємства, які групи товарів більш вигідно продавати через Інтернет, в яких центрах відповідальності формуються конкретні види доходів та витрат за процесом реалізації товарів, а також дасть змогу систематизувати та представити цю інформацію в управлінській звітності.

З огляду на те, що управлінська звітність за процесом реалізації товарів повинна інтегрувати інформацію для аналізу та обґрунтування альтернативних варіантів прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів та отримання прибутку, розроблено та рекомен-

довано до впровадження відповідні формати управлінської звітності (табл. 1), використання яких дасть можливість управлінському персоналу отримати деталізовану інформацію про результати процесу реалізації для прийняття рішень щодо зростання продажів товарів в розрізі асортиментних груп за умови оптимізації витрат на збут (зокрема, логістичних), а також каналів розподілу товарів.

Визначені елементи організаційного, методичного та технічного забезпечення облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів є найбільш прийнятними для підприємств торгівлі в сучасних умовах господарювання, а їх закріплення у відповідному організаційному регламенті, наприклад у Положенні про облікову політику підприємства, сприятиме підвищенню ефективності ведення як фінансового, так і управлінського обліку реалізації товарів, упорядкуванню, послідовності та субординації дій обліковців.

Висновки. Викладене доводить, що ефективність вирішення організаційних питань бухгалтерського обліку реалізації товарів визначається відповідною обліковою політикою. Запропонована інфологічна модель облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів враховує специфіку діяльності торговельних підприємств в умовах інформаціології, інтегрує функції фінансового й управлінського обліку та забезпечує своєчасне формування й передачу релевантної інформації про доходи та витрати (в розрізі каналів збуту та асортиментних груп) для досягнення цілей аналізу, планування та прийняття управлінських рішень, що є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності та сталого розвитку торговельних підприємств в динамічному бізнес-середовищі.

Список використаних джерел:

1. Валуев Б.И., Дроздова Е.Г. Учетная политика предприятия: спорность исходной концепции. *Економіст*. 2012. № 7. С. 58–62.
2. Гуріна Н.В. Формування облікової політики підприємства щодо витрат і доходів. *Бізнес-Інформ*. 2015. № 8. С. 194–199.
3. Іваненко В.О. Особливості організації бухгалтерського обліку фінансових результатів на торговельних підприємствах. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 1. С. 75–82.
4. Дроздова О.Г. Особливості формування облікової політики на підприємствах комісійної торгівлі. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2014. № 1. С. 120–127.
5. Пилипчук Н.М. Облік та внутрішній аудит доходів від основної діяльності (на прикладі підприємств торгівлі): автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»; ТНЕУ. Тернопіль, 2016. 20 с.
6. Носач Н.М. Класифікація доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління. *Економіка і менеджмент*. 2017. № 66.1(44). С. 220–223.