

DOI: [10.32702/2307-2105-2020.12.91](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.12.91)

УДК: 338.314

*В. С. Белозерцев,
к. е. н., доцент, доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики,
Дніпропетровський національний університет ім. Олесь Гончара*

ORCID ID: 0000-0003-4191-9382

*І.С. Гринько,
студентка магістратури,
Дніпропетровський національний університет ім. Олесь Гончара*

ORCID ID: 0000-0003-2717-6930

ОБЛІК ДОХОДІВ НА ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

V. Belozertsev

*PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Statistics, Accounting and Economic Informatics,
Dnipropetrovsk National University named after Oles Honchar*

I. Hrynko

Master's student, Dnipropetrovsk National University named after Oles Honchar

INCOME ACCOUNTING AT TRADING ENTERPRISES

У статті висвітлено теоретичні та практичні аспекти відображення в бухгалтерському обліку доходів на торговельних підприємствах, а саме досліджено порядок визнання і відображення доходів, що виникають у процесі господарської діяльності на підприємстві. На основі проведеного огляду законодавчих і нормативно-правових джерел можна стверджувати, що існують деякі розбіжності в окремих концептуальних положеннях з обліку доходів. Виявлено основні проблеми щодо обліку доходів торговельних підприємств, зокрема: не своєчасне та не повне відображення доходів у обліку; відсутність законодавчого документу, який би регламентував норми і нормативи щодо обліку доходів та контролю за ними. В свою чергу, було удосконалено ведення аналітичного обліку щодо формування доходів відповідно до потреб зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації.

Trading is important component of the economy of Ukraine, which at the present stage of development is in dynamic transformation process. Operation of trade enterprises in market relations is aimed at obtaining commercial benefit, and the result for businesses is income and profit. Ensuring sustainable trade development sphere remains an important task, especially in the context of strengthening competition and implementation of European integration policy in the country. The article highlights the theoretical and practical aspects of the reflection in the accounting of income at commercial enterprises, namely, the order of recognition and reflection of income arising in the course of economic activity at the enterprise. Based on the review of legislative and regulatory sources, it can be argued that there are some differences in some conceptual provisions for income accounting. The main problems concerning the accounting of

incomes of trade enterprises are revealed, in particular: not timely and incomplete reflection of incomes in the account; lack of a legislative document that would regulate the norms and standards for income accounting and control over them. Providing timely, objective, complete and accurate information about the formation of income of trade enterprises is necessary not only for measurement economic feasibility, but also to determine the development strategy trade activities. Such information is the basis for the development and implementation of effective measures to create favorable conditions development of trade not only through the system of state incentives and regulation, but also the formation of an effective mechanism and tools internal management influence, marketing activities. And that is why trade enterprises face the task of organizing a reliable and timely reflection in the accounting of income and expenses of the trading enterprise, which will correctly form the financial results and help to make sound financial and management decisions to ensure the financial stability of the enterprise. Analytical accounting for revenue generation in accordance with the needs of interested internal and external users of accounting information has been improved. These sections of analytical information, taking into account the specifics of trade enterprises will provide information on the volume of turnover in various forms of trade, product groups and methods of intensifying the sale of goods.

Ключові слова: дохід; фінансові результати; торговельне підприємство; бухгалтерський облік; рахунок.

Key words: income; financial results; trade enterprise; accounting; account.

Постановка проблеми. Торгівля є важливою складовою економіки України, яка функціонує в умовах нестабільного 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 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. На основі проведеного огляду законодавчих і нормативно-правових джерел можна стверджувати, що існують деякі розбіжності в окремих концептуальних положеннях з обліку доходів, зокрема неоднозначність у трактуванні поняття «дохід». Саме через це торговельні підприємства мають вирішити завдання щодо організації достовірного і своєчасного відображення у обліку доходів, що в свою чергу дозволить коректно формувати фінансові результати діяльності та надасть змогу приймати неупереджені фінансові та управлінські рішення з ціллю забезпечення фінансової стійкості підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розробці питань організації бухгалтерського обліку торговельних підприємств та формування облікової політики присвячено праці: О. Будько, Ф. Бутинця, О. Войналович, Л. Вороніної, Н.Гаркуші, В.Захожай, Ю.Зінової, С. Івахненкова, О.Ісає, С. Ніколаєвої, І. Поліщук, М. Пушкаря, С. Свірко, Л. Скакун, В. Швеця та ін. Проте, питання організації облікової політики щодо обліку доходів торговельних підприємств потребують подальшого дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає у виявленні основних проблем, що виникають при веденні обліку доходів торговельних підприємств. Здійснено узагальнення викладеної інформації та запропоновано певні рекомендації щодо деталізації аналітичного обліку доходів задля підвищення ефективності управління продажами товарів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Найважливіше місце і значення в діяльності будь-якого підприємства в умовах ринкової економіки є отримання доходу. Доходи є узагальнюючим показником роботи підприємства, що виражає результати його виробничої, фінансової та інвестиційної діяльності. Від отримання доходів в кінцевому підсумку залежить можливість функціонування підприємства, його конкурентоспроможність та фінансовий стан. Тому отримані в процесі здійснення торговельної діяльності доходи та співставленні з ними понесені витрати мають бути коректно відображені в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності.

Багато вчених-економістів присвятили свою увагу дефініції «дохід». Однак і досі немає єдиної думки щодо трактування сутності даного поняття. 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].

Слід зазначити, що торгівля є однією з провідних галузей економічної діяльності України, а також найрозвинутішою формою підприємництва. Вона має визначальний вплив на розвиток економіки країни, доля у валовій доданій вартості за видами економічної діяльності складає 16–17%. Водночас діяльність суб'єктів підприємництва торгівлі характеризується високим показником збиткових підприємств (2016 р. – 23,9% від загальної кількості підприємств, що працюють у галузі; 2017 р. – 24,2%; 2018 р. – 22,8%; 2019р. – 24,8%) [2].

Основними проблемами, що погіршують економічний стан та стримують розвиток торговельних підприємств в Україні, є інфляція та заростання роздрібних цін, зниження платоспроможного попиту населення, збільшення витрат обігу, що негативно впливає на задоволення потреб споживачів у товарах, що призводить до зменшення обсягів гуртового та роздрібногo товарообігу, а також показників прибутковості.

Згідно з даними Державного управління статистики з 2016 р. підприємства оптової та роздрібногo торгівлі (включаючи ремонт автотранспортних засобів та мотоциклів) мають позитивну динаміку зміни фінансових результатів (табл. 1).

Таблиця 1.

Динаміка зміни фінансового результату українських підприємств за видами економічної діяльності, млн. грн

Види діяльності	2 015р.	2 016р.	2 017р.	2 018р.
Сільське, лісове та рибне господарство	103137552,7	91109468,0	69344077,3	71478504,8
Промисловість	-181360920,7	-7569560,0	87461665,0	154138247,7
Будівництво	-25074075,6	-9342925,0	-3535818,9	6433866,9
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	-80564311,8	7277004,8	39296292,9	86290522,6

Джерело: [2]

Збитковість підприємницького сектору основних галузей економіки, за винятком сільського господарства та оптової і роздрібногo торгівлі, пов'язується як з кризовими явищами, що спіткали Україну останніми роками, так і з недосконалістю системи управління фінансовим результатом, на яку впливають як зовнішні, так і внутрішні чинники.

Під час визначення фінансових результатів підприємства кожного з видів діяльності необхідно враховувати особливості їх формування, зумовлені специфікою того чи іншого виду діяльності. При цьому найбільш суттєву увагу приділяють фінансовому результату від основної діяльності підприємства, що є головною метою його створення, яка дає змогу підприємству отримати основну частку доходу.

Специфіка діяльності торговельних підприємств має певні особливості щодо формування доходу, які слід враховувати при відображенні в бухгалтерському обліку, так як товари можуть бути відвантажені, реалізовані на різних умовах та в різних формах оплати (за готівку, платіжними картками, з розстрочкою платежу, в кредит тощо) або перебувати у запасах, що впливатиме на момент визнання доходу. Окрім того, продаж товарів може починатись в одному звітному періоді і закінчуватись в іншому.

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 [3].

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).

Наприкінці звітнього 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 звітнього періоду на цих рахунках накопичується інформація про доходи, що дає змогу складати проміжну звітність.

Проведене дослідження стану обліку процесу продажу на торговельних підприємствах дало змогу Н.П. Ілюхіній 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.

Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи зі специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління і контролю. Управлінські рішення щодо того, за допомогою яких методів продажу здійснювати торговельну діяльність, які методи активізації продажу при цьому застосовувати, які види дисконтних карток вводити, за яких умов їх видавати, які знижки надавати власникам дисконтних карток, проводити розпродаж шляхом уцінки чи запровадження знижок, мають базуватися на аналізі оперативної бухгалтерської інформації. За допомогою додаткових аналітичних субрахунків з'являється можливість виділити з усього виторгу підприємства доходи від реалізації товарів із застосуванням різних методів активізації продажу, що дає змогу проводити поглиблений аналіз товарообігу та вирішувати питання доцільності застосування того чи іншого маркетингового інструмента [4, с. 62].

З метою деталізації інформації за методами активізації продажу товарів на підприємствах роздрібногo торгівлі доречно ввести до рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» такі субрахунки:

– 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».
- До рахунку 704 «Вирахування з доходу» необхідно ввести такі рахунки третього порядку:
- 7041 «Вирахування з доходу за товари, повернені покупцями»;
 - 7042 «Сума знижок, наданих покупцям»;
 - 7043 «Інші вирахування з доходу».

Застосування окремих субрахунків для відображення сум, що зменшують дохід підприємства, допоможе підвищити аналітичність даних для визначення їх впливу на фінансові результати. Зокрема, виділення окремих субрахунків для накопичення інформації щодо наданих знижок забезпечить керівників інформацією про загальний обсяг наданих покупцям знижок та дасть змогу без додаткових вибірок мати дані для аналізу ефективності маркетингової та цінової політики підприємства.

Отже, сучасна практика аналітичної деталізації обліку доходів і фінансових результатів діяльності торговельного підприємства з продажу товарів має забезпечувати можливість оперативного аналізу отриманих від продажу товарів доходів і бути зручною та надійною базою для прийняття ефективних рішень в управлінні продажами товарів. Розглядаючи управління продажами в умовах активізації ринкових відносин, необхідно зазначити, що ключовим завданням підприємств торгівлі на сучасному етапі стає орієнтація на споживача. Це означає, що будь-яке управлінське рішення щодо того, за допомогою яких методів продажу здійснювати торговельну діяльність, має базуватися на аналізі оперативної бухгалтерської інформації щодо формування доходів та фінансових результатів підприємства.

Висновки. Таким чином, узагальнення наявних науково-методичних основ обліку фінансових результатів торговельних підприємств з урахуванням особливостей їх діяльності дало змогу визначити основні проблемні аспекти та шляхи їх вирішення в контексті удосконалення аналітичного обліку формування доходів відповідно до потреб зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації.

Зазначені розрізи аналітичної інформації з урахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств дадуть змогу отримати інформацію про обсяг товарообігу за різними формами торгівлі, товарними групами та методами активізації продажу товарів. Отже, удосконалення обліково-аналітичного забезпечення формування фінансових результатів торговельних підприємств в аспекті деталізації інформації щодо отриманих доходів є необхідним напрямом як в обліковій системі, так і в системі управління підприємства загалом, що створює сприятливі умови для підвищення їх прибутковості.

Список використаних джерел.

1. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджене Наказом МФУ України від 7 лютого 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua
2. Фінансові результати діяльності підприємств за видами економічної діяльності / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
4. Ілюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах / Н.П. Ілюхіна // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2014. – Вип. 2. – С. 61–64. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2014_2_12

References.

1. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013), “National Regulation (standard) of accounting 1 “General requirements for financial reporting”, available at: www.rada.gov.ua (Accessed 29 November 2020).
2. State Statistics Service of Ukraine (2020), “Financial results of enterprises by types of economic activity”, available at: <http://www.ukrstat.gov.ua> (Accessed 29 November 2020).
3. Cabinet of Ministers of Ukraine (1999), “Regulation (standard) of accounting 15 “Income”, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 29 November 2020).
4. Ilyukhina, N. P. (2014), “Ways to improve the accounting of income and expenses in commercial enterprises”, *Bulletin of socio-economic research*, vol. 2, pp. 61-64.

Стаття надійшла до редакції 05.12.2020 р.