

УДК 657.6

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РУХУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

Колумбет О.П., Малиневська Д.П.

Державний університет інфраструктури і технологій

Стаття присвячена висвітленню питань про товарні операції в бухгалтерському обліку. У статті розглянуто особливості обліку товарів в оптовій торгівлі, в основу яких покладено їх зміст та характерні риси для оптової торгівлі. У статті досліджуються основні аспекти документального оформлення обліку надходження товарів та його організації. Своєчасний і безперервний рух товарів від виробника до споживачів у необхідній кількості, широкому асортименті, високої якості, при мінімальних витратах праці, матеріальних ресурсів і часу надає підприємствам значні конкурентні переваги та дозволяє оптимізувати рівень витрат, що є запорукою прибутковості.

**Ключові слова:** товари, оптова торгівля, реалізація, покупець, продавець, товарні операції, транспортно-заготівельні витрати.

**Постановка проблеми.** В умовах гострої конкуренції як товаровиробники, так і торговельні підприємства, повинні постійно дбати про забезпечення ефективної організації руху товарів, здатного задовольнити постійно зростаючі потреби споживачів у різних товарах і послугах. Своєчасний і безперервний рух товарів від виробника до споживачів у необхідній кількості, широкому асортименті, високої якості, при мінімальних витратах праці, матеріальних ресурсів і часу надає підприємствам значні конкурентні переваги та дозволяє оптимізувати рівень витрат, що є запорукою прибутковості.

У торговельних організаціях отримання прибутку залежить від асортименту товарів, при продажу яких формується дохід, зменшуваний на собівартість реалізованих товарів. Можливість отримання максимального прибутку забезпечується ефективністю управління товарними ресурсами. В умовах жорсткої конкуренції ринку торгівлі організації повинні вміло керувати товарними ресурсами, аргументувати обґрунтованість управлінських рішень, що можливо тільки на основі інформації, що формується в бухгалтерському обліку.

Зазначене зумовлює необхідність у якісно новому підході до забезпечення повною, достовірною та оперативною інформацією керівництва підприємства для цілей ефективного управління рухом товарів у процесі їх надходження, розміщення та вибуття. У зв'язку з цим, бухгалтерський облік, як основне джерело формування економічної інформації про рух товарів для цілей управління, потребує удосконалення його методичних аспектів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Базові теоретико-методологічні засади та сучасні аспекти діяльності суб'єктів оптової торгівлі України мають відображення у дослідженнях багатьох вітчизняних науковців. Питання облікового відображення операцій, пов'язаних з обліком руху товарів, розгадали такі українські науковці, як Ф.Ф. Бутинець, І.В. Жиглей, І.В. Замула, П.О. Куцик, Л.К. Сук, В.О. Озеран, Ю.А. Верига, І.Ю. Осадчий, Н.В. Хоменко та зарубіжні науковці: М.І. Баканов, В.Я. Соколов, В.В. Кожарський, Л.І. Кравченко, Б.Н. Івашкін, В.В. Коровкін, Л.С. Зернов, В.А. Новак, Г.А. Ніколаєва та інші.

Не применшуючи значення внеску в науку вказаних дослідників, слід підкреслити не-

достатність комплексних досліджень проблем бухгалтерського обліку операцій з товарами на всіх етапах їх руху від товаровиробників до споживачів, зокрема, не вирішеними залишаються питання: організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом товарів, за умов одночасного здійснення суб'єктами господарювання виробничої і торговельної діяльності.

**Мета статті** полягає в тому, щоб ознайомитися з особливостями обліку руху товарів на підприємствах оптової торгівлі.

**Виклад основного матеріалу.** Торговельна діяльність в Україні в даний час є однією з найпоширеніших форм підприємництва. У статутних документах будь-якого підприємства в якості виду підприємницької діяльності найчастіше вказується торгівля. Відповідно до розділу 1 ст. 263 Господарського кодексу України господарсько-торговельною є діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання у сфері товарного обороту, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг [1]. У п. 3 ст. 263 цього Кодексу наведено форми господарсько-торговельної діяльності, які можуть здійснювати суб'єкти господарювання:

- матеріально-технічне постачання і збут;
- енергопостачання;
- заготовка;
- оптова торгівля;
- роздрібна торгівля і громадське харчування;
- продаж і передача в оренду засобів виробництва;
- комерційне посередництво у здійсненні торговельної діяльності;
- інша допоміжна діяльність по забезпеченню реалізації товарів (послуг) у сфері обігу [1].

Торгівля є однією з провідних галузей економічної діяльності та найрозвиненішою формою підприємництва. Торгівля – це вид економічної діяльності у сфері товарообігу і просування товарів від виробника до споживача у формі купівлі-продажу та надання пов'язаних із цим послуг.

Торговельна діяльність – ініціативна, систематична, виконується на власний ризик для одержання прибутку діяльністю юридичних і фі-

зичних осіб щодо купівлі та продажу товарів кінцевим споживачам або посередницькі операції, або діяльність із надавання агентських, представницьких, комісійних та інших послуг у просуванні товарів від виробника до споживача [2].

Основним завданням бухгалтерського обліку на підприємствах оптової торгівлі є контроль за виконанням договірних поставок товарів поставачальниками, продажем товарів покупцям, контроль за станом товарних запасів. Як правило, між продавцем та покупцем укладається договір купівлі-продажу. Згідно зі ст. 655 Цивільного Кодексу України (далі по тексту ЦКУ) за даним договором одна сторона (продавець) передає або зобов'язується передати майно (товар) у власність іншій стороні (покупцю), а покупець приймає або зобов'язується прийняти майно (товар) і сплатити за нього відповідну грошову суму [3].

Залежно від умов поставання, зазначених у договорі, приймання товару здійснюється:

- на складі підприємства-покупця, якщо доставка товару здійснюється підприємством-продавцем;
- на складі підприємства-продавця, якщо доставка товару здійснюється підприємством-покупцем;
- у місці розвантаження транспортних засобів, розпечатування опломбованих транспортних засобів та контейнерів або на складі перевізника, якщо доставка здійснюється підприємствами залізничного, повітряного, водного, автомобільного транспорту.

Приймання товарів на складі здійснюється матеріально відповідальною особою на підставі товаросупровідних документів. У випадку відсутності таких документів або деяких із них приймання товару не призупиняється, а складаються акти про фактичну наявність отриманого товару із зазначенням документів, яких не вистачає.

Товари, що надійшли на оптові склади, приймаються на підставі: рахунків-фактур; товарно-транспортних накладних; акта приймання товарів без рахунка поставачальника; податкової накладної.

Основним документом, що регулює порядок бухгалтерського обліку руху товарів, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», згідно з яким запаси визнаються активами, якщо

існує ймовірність того, що підприємство одержить у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [4].

Первісною вартістю товарів, придбаних за плату, є собівартість товарів, що складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються відповідно до договору поставачальнику, за винятком непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з їх придбанням, що не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних витрат;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням товарів і доведенням їх до стану, придатного для використання, втрат і нестач товарів у межах норм природного убутку, виявлених у процесі оприбуткування, що мали місце під час їх транспортування [5].

До складу ТЗВ входять витрати на заготівлю товарів, оплата тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування товарів усіма видами транспорту до місця їхнього використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування товарів.

Облік транспортних витрат ведеться на окремому субрахунку 289 рахунку 28 «Товари». Для визначення суми ТЗВ можна користуватися двома методами:

- прямого розподілу ТЗВ (використовується тоді, коли можна вірогідно визначити суму таких витрат);
- за середнім відсотком (сума ТЗВ у процесі надходження товарів на підприємство між одиницями товарів не розподіляється, а враховується на субрахунку 289).

Облік товарів в оптових підприємствах відбувається на рахунку 28 «Товари», зокрема на субрахунку 281 «Товари на складі», на якому ведуть облік наявності та руху товарних запасів, що знаходяться на оптових і розподільчих базах, складах, в овочесховищах, морозильниках тощо. За дебетом субрахунку 281 відображають надходження товарів, за кредитом – реалізацію, вибуття товарів. Порядок відображення операцій з оприбуткування товарів на підприємстві оптової торгівлі наведено в табл. 1.

Таблиця 1

## Відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з поставачальниками в оптовій торгівлі

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Д-т	К-т
Перша подія – попередня оплата товарів		
Перераховано з поточного рахунку поставачальнику попередню оплату	371	311
Відображено податковий кредит із ПДВ	641	644
Оприбутковано товари від поставачальника	281	631
Списано податковий кредит із ПДВ	644	631
Здійснено взаємозалік заборгованостей	631	371
Перша подія – одержання товарів		
Оприбутковано товари від поставачальник	281	631
Відображено ПДВ	641	631
Перераховано з поточного рахунку поставачальнику оплату за товар	631	311
Включено у собівартість товару витрати за транспортування, виконані АТП	281, 289	685
Відображено ПДВ за транспортними витратами	641	685
Перераховано з поточного рахунку АТП за транспортування товару	685	311

Джерело: [6]

Таблиця 2

## Відображення у бухгалтерському обліку розрахунків за претензіями

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Д-т	К-т
Перераховано з поточного рахунку постачальнику попередню оплату за товар	371	311
Відображено податковий кредит із ПДВ	641	644
Оприбуткована кількість товару, що фактично надійшла від постачальника	281	31
Списано податковий кредит із ПДВ за товаром, що фактично надійшов	644	631
На суму нестачі висунуто претензію постачальнику, у тому числі ПДВ	374	631
Здійснено взаємозалік заборгованостей	631	371
1-й варіант: повернення грошей на поточний рахунок		
Задоволено претензію, повернуті гроші постачальником на поточний рахунок	311	374
Здійснено коригування ПДВ (методом сторно)	641	644
2-й варіант: до постачання товарів за претензією		
Оприбутковано товари від постачальника	281	631
Списано ПДВ	644	631
3-й варіант: розгляд справи в господарському суді		
Вирішено справу судом на користь постачальника	949	374
Здійснено коригування ПДВ (методом сторно)	641	644

Джерело: [6]

У процесі приймання товарів може виявитися їх нестача. У разі нестачі товар оприбутковується на склад і враховується на субрахунок 374 «Розрахунки за претензіями». Відображення в бухгалтерському обліку розрахунків за претензіями наведено в табл. 2.

Облік надходження товарів на підприємствах торгівлі варто розділяти на 4 етапи:

- планування потреб у продуктах;
- закупівля продуктів;
- надходження товарів;
- розрахунок з постачальниками.

Спосіб планування потреб є оптимальним способом обліку, оскільки дозволяє контролювати весь процес від замовлення до придбання товару, автоматично формувати замовлення постачальникам на основі плану потреб, передбачає контроль і аналіз обсягів замовлень [7, с. 198].

Для підвищення ролі оптових підприємств на споживчому ринку необхідно суттєво розширити номенклатуру послуг, які вони повинні надавати партнерам, та знижувати їх вартість.

Однак, перед тим, як розробляти номенклатуру послуг та включати до неї нові види, необхідно проаналізувати ефективність реалізації та стану попиту на послуги, що вже надає оптове підприємство своїм партнерам. З цією метою слід розраховувати наступні показники:

- коефіцієнт ефективності обігових витрат, який свідчить про відношення товарообороту, включаючи обсяг реалізації послуг, до сукупних витрат, пов'язаних з процесом продажу;
- коефіцієнт співставлення часток обсягів реалізації товарів та послуг;

– визначення показника ефективності надання послуг, що характеризує частку доходу, одержаного від їх реалізації, у загальному обсязі валового доходу підприємства або такого показника, як співвідношення доходу, одержаного від реалізації послуг, та витрат щодо їх надання.

**Висновки та пропозиції.** Підсумовуючи вищевикладене, можна зробити висновок, що в умовах функціонування цивілізованого ринку саме оптова торгівля повинна стати важелем для стимулювання зростання ефективності виробництва та повнішого задоволення потреб покупців.

Загальною місією оптової ланки в сучасних умовах повинна бути активізація сталого збалансованого розвитку внутрішнього споживчого ринку України, перш за все, на основі насичення його конкурентоспроможними товарами вітчизняного виробництва, та якнайбільш повне задоволення попиту на них різних верств населення, а також сприяння просуванню вітчизняних товарів на зовнішній ринок.

З огляду на те, що оптовій торгівлі належить виняткова роль у прискоренні обороту товарів на внутрішньому ринку, і як наслідок, у підвищенні ефективності функціонування економіки в цілому, актуальність подальших досліджень цієї сфери тільки зростає.

Напрямки таких досліджень мають стосуватися як розробки засад загальнодержавного і регіонального регулювання сфери оптової торгівлі, так і особливостей фінансово-економічної діяльності окремих її суб'єктів. Лише комплексний підхід до вирішення окреслених проблем дозволить досягти найкращих результатів.

### Список літератури:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. – К., 2003.
2. Про Порядок заняття торговельною діяльністю і правила торговельного обслуговування населення: Закон України від 15.06.2006 р. № 833 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon2.rada.gov.ua](http://www.zakon2.rada.gov.ua).
3. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.kodeksy.com.ua](http://www.kodeksy.com.ua).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України № 20 від 31.01.2000 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

5. Малярєвський Ю. Д. Облік у галузях виробництва і послуг: навч. посібн. / Ю. Д. Малярєвський, М. С. Горєва, Н. С. Пасєнко. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2012. – 400 с.
6. Курило А. В. Порівняння особливостей обліку товарів в оптовій та роздрібній торгівлі. – Режим доступу: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3649/1/pdf>.
7. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності / Б. В. Гринів // Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.

**Колумбет Е.П., Малиневська Д.П.**

Государственный университет инфраструктуры и технологий

## **ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ**

### **Аннотация**

Статья посвящена освещению вопросов о товарных операциях в бухгалтерском учете. В статье рассмотрены особенности учета товаров в оптовой торговле, в основу которых положены их содержание и характерные черты для оптовой торговли. В статье исследуются основные аспекты документального оформления учета поступления товаров и его организации. Своевременное и бесперебойное движение товаров от производителя к потребителям в необходимом количестве, широким ассортиментом, высокого качества, при минимальных затратах труда, материальных ресурсов и времени предоставляет предприятиям значительные конкурентные преимущества и позволяет оптимизировать уровень расходов, что является залогом прибыльности.

**Ключевые слова:** товары, оптовая торговля, реализация, покупатель, продавец, товарные операции, транспортно-заготовительные расходы.

**Kolumbet O.P., Malynevska D.P.**

State University of Infrastructure and Technology

## **FEATURES OF ACCOUNTING OF GOODS IN THE WHOLESALE BUSINESS**

### **Summary**

This article is devoted to coverage of commodity transactions in accounting. In the article the features of accounting of goods in wholesale trade, which are based on their content and features for wholesale. An order sales, posting goods and features of the payments for claims. The main areas of trade. The article examines the main aspects of the documentation of registration of receipt of goods and its organization. Timely and uninterrupted movement of goods from producer to consumer in the required amount, wide range, high quality, with minimal labor, material resources and time provides enterprises a significant competitive advantage and to optimize spending, which is the key to profitability.

**Keywords:** products, wholesale trade, marketing, buyer, seller, freight operations, transportation and procurement costs.