

2. *Новак У.П. Перспективи розвитку вітчизняного екологічного аудиту // Наукові розробки молоді на сучасному етапі: тези доповідей VI наукової конференції молодих вчених та студентів, (Київ, 15-16 квітня 2008р.). Київ: КНУТД, 2008. – Том III. – с. 89*
3. *Петрик О. Проблеми розвитку та здійснення екологічного аудиту в Україні // Вісник податкової служби України. 2004. – №16*
4. *Степень Р.А. Экологическое аудирование. – Красноярск: СибГТУ, 2000. – 72с.*

Сенів І. Р.  
студ. гр. ЕОАм-11  
Національний університет «Львівська політехніка»  
Науковий керівник – Цогла О. О.  
асистент кафедри обліку та аналізу

### **ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТОВАРНИХ НАДБАВОК**

У ринкових умовах господарювання роздрібна торгівля характеризується все більшим ускладненням структури, що обумовлено розширенням масштабів діяльності, ростом обсягу товарних мас, які циркулюють її каналами, збільшенням кількості структурних елементів і розмаїттям їх зв'язків між собою і з постачальниками. Усі названі обставини підкреслюють важливість питання торгової надбавки на товари та правильність її відображення в обліку.

Правильне відображення в бухгалтерському обліку товарних надбавок торговельних підприємств на товари, які оприбутковують та обліковують за продажними цінами (роздрібними) цінами, раціональне і об'єктивне визначення та списання товарних надбавок на реалізовані товари має важливе значення для визначення фінансових результатів діяльності та рівня рентабельності торгівлі.

У підприємствах роздрібно́ї торгівлі та інших підприємствах торгівлі, що обліковують товари за продажними (роздрібними) цінами, дохід створюється за рахунок торгової націнки на реалізовані товари. В кінці місяця за підсумком торговельних операцій в звітному місяці ці підприємства визначають і відображують в обліку суми торгових націнок, що відносяться до реалізованих товарів [2, с. 15]. Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку торговельної націнки на товари передбачений окремий субрахунок 285 “Торгова націнка”. Назва субрахунку “Торговельна націнка” не відповідає термінології, яка прийнята в діяльності підприємств торгівлі. Так, термін “націнка” звичний і властивий тільки для підприємств харчування, як елемент ціни, що характеризує розмір їхньої націночної категорії. Однак, для підприємств торгівлі елементом ціни може бути “торговельна надбавка”, яка дозволяє покривати усі виробничі витрати та отримувати прибуток від реалізації товарів [3].

На торговельних підприємствах, які обліковують товари за продажними цінами, фактична собівартість реалізованих товарів має визначатись за пунктом 22 П(С)БО 9 “Запаси” як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки, яка за розрахунком до них відноситься. Однак ні Положення, ні Інструкція про застосування Плану рахунків не уточнюють, як практично це здійснити в синтетичному й аналітичному обліку, застосовуючи в обліку товарів продажні ціни.

Пунктом 22 П(С)БО 9 “Запаси” встановлено, що середній відсоток торговельної націнки для визначення суми товарних надбавок, які відносяться до реалізованих товарів (реалізованої торговельної націнки), визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібно́ї) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібно́ї) вартості одержаних у звітному місяці товарів [4].

При розрахунку середнього відсотка торговельних націнок згідно з пунктом 5 Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість із суми торговельних націнок на одержані товари мають бути вираховані суми обороту за дебетом рахунку “Торговельна націнка” [1].

За встановленим пунктом 22 П(С)БО 9 “Запаси” порядком розрахунку торговельних націнок на реалізовані товари торговельна націнка на залишок товарів не розраховується. Але цей показник надто важливий і вельми необхідний для контролю за собівартістю залишку товарів і відображення її в балансі, а також для контролю за правильним визначенням фактичної собівартості реалізованих товарів і відповідно за об’єктивністю фінансових результатів торгівлі.

Якщо рівень торгової націнки на окремі групи товарів (продовольчих, непродовольчих, господарських тощо) значно відрізняється (на 10% і більше), то обліковою політикою підприємства можна встановити порядок, за яким торгіву націнку на реалізовані товари розраховують за визначеними групами товарів. Проте такий порядок розрахунку вимагає ведення аналітичного обліку торгової націнки за окремими групами товарів та значно ускладнює визначення реалізованої торгової націнки й технологію обліку взагалі, і доцільно його запроваджувати коли на підприємстві ведеться автоматизована форма обліку.

Враховуючи необхідність більш раціональної організації синтетичного й аналітичного обліку в організаціях і на підприємствах торгівлі, у робочому плані рахунків торговельного підприємства доцільно до рахунку 28 “Товари” ввести окремі субрахунки з врахуванням багатогалузевої торговельної діяльності, уточнивши назву деяких субрахунків за Планом рахунків. Необхідно, щоб назви субрахунків для обліку торговельної націнки відповідали сучасним умовам, коли в складі торговельної націнки обліковується податковий кредит з ПДВ, а також положенням Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість та П(С)БО 9 “Запаси”.

Об’єднання на рахунку 28 “Товари” активних субрахунків для обліку товарів і тари з контрактивним пасивним регулюючим субрахунком 285 “Торгова націнка” з точки зору теорії і практики бухгалтерського обліку явно не доцільно. Нічого іншого, крім плутанини в бухгалтерських записах товарних операцій, такий “винахід” дати не може [2, с.15].

У зв’язку з вищевикладеним на торговельних підприємствах, які здійснюють різні види торговельної діяльності (оптову торгівлю, роздрібну торгівлю, громадське харчування), в робочих планах рахунків доцільно виділити субрахунки до рахунку 28 “Товари” для окремого обліку товарів кожного виду торгівлі. Оскільки на субрахунку 285 “Торгова націнка” подібне зробити практично неможливо, то для обліку торговельних націнок (товарних надбавок) доцільно використати резервний код рахунку 29 в цьому ж класі рахунків 2 “Запаси” [2, с.16]. Облік торговельної націнки на окремому синтетичному рахунку 29 “Торговельна націнка” дасть можливість значно спростити бухгалтерські записи в синтетичному й аналітичному обліку, уникнути плутанини в записах.

Такий підхід до обліку товарів і торговельних націнок не лише дає можливість спростити синтетичний і аналітичний облік, а й сприяє об’єктивному відображенню в бухгалтерському обліку та звітності фактичної собівартості реалізованих товарів, залишків товарів, а також фінансових результатів торговельних підприємств і організацій.

### Література:

1. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затв. наказом Міністерства фінансів України від 01.07.97 р. № 141 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. №818), зі змінами, внесеними наказами від 10.06.20005 р. №460 і від 20.10.2005 р. №717 у зв’язку зі змінами до Закону України «Про податок на додану вартість».

2. І. Павлюк. Проблеми бухгалтерського обліку торгової націнки та шляхи її вирішення // Бух. облік і аудит. – 2008. - №2. – С. 15-25.

3. Організаційно-методичні аспекти обліку і аналізу товароруху в підприємствах роздрібної торгівлі: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т.О. Тарасова; Харк. держ. акад. технології та організації харчування. — Х., 2001. — 18 с.: рис. — укр.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. №246, зі змінами та доповненнями.