

Л.М. Котенко, канд. екон. наук, проф.

А.С. Крутова, канд. екон. наук, доц.

Т.О. Тарасова, канд. екон. наук, доц.

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ДИСТАНЦІЙНОЇ ТОРГІВЛІ

Розглянуто проблемні питання з обліку руху товарів за умов дистанційної реалізації за допомогою логістичної поштової системи та запропоновані рекомендації з удосконалення синтетичного і аналітичного обліку товарів, переданих третім особам.

Рассмотрены проблемные вопросы по учету движения товаров в условиях дистанционной реализации через логистическую систему доставки грузов по почте и предложены рекомендации по совершенствованию синтетического и аналитического учета товаров, переданных третьим лицам.

Problem questions are considered on the account of movement of commodities in the conditions of the controlled from distance realization through the logistic delivery of loads system by mail and offered to recommendation on perfection of synthetic and analytical account of commodities, passed to the third- persons.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В Україні розвиток роздрібно́ї торгівлі супроводжується тенденціями, характерними для більшості зростаючих споживчих ринків, а саме, створення нових дистанційних форматів торгівлі, використання сучасних інформаційних технологій, поширення різноманітних послуг з доставки товарів.

Дистанційна торгівля в Україні перебуває на етапі бурхливого розвитку. Незважаючи на складнощі запровадження такого формату торгівлі, щороку на ринку з'являються нові гравці. Безперечно, цьому сприяє, у першу чергу, налагоджена та прогнозована робота логістичної системи пошти.

Роздрібні торговці прагнуть якнайшвидше засвоїти нові можливості збуту, одночасно пропонуючи покупцям зручні схеми ціноутворення й асортиментної політики, власні інформаційні ресурси в Інтернет. За таких умов система бухгалтерського обліку на підприємстві повинна запропонувати діючий механізм для вирішення поставлених управлінських завдань. Використання облікових даних необхідно для аналізу й комплексної оцінки кінцевих результатів господарської діяльності підприємства торгівлі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Більшість вітчизняних авторів з визначеної проблематики, а саме, Алексеєва А., Бакун Ю.В., Бородіна В.В., Буханцев М.В., Бутинець Ф.Ф., Лисиця Т. – надають рекомендації стосовно традиційних методик обліку товароруху в роздрібній торгівлі. Але по за увагою наукової спільноти лишаються проблеми практики з обліку нових сучасних форм реалізації.

Мета та завдання статті. Розкрити облікову проблему з даного питання та надати рекомендації з реалізації товарів у роздрібній торгівлі за умов дистанційного обслуговування покупців за допомогою поштової системи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дистанційна торгівля надає низку переваг. Для продавця – це невеликий штат співробітників і відсутність витрат з оренди торговельних приміщень. Для покупця – економія часу й, як правило, більше низькі, ніж у магазині, ціни.

Під час дистанційної торгівлі суб'єктами господарювання можуть виступати як юридичні, так і фізичні особи – підприємці. Дистанційна торгівля – це один з видів торгівлі з усіма вимогами й обмеженнями, властивими роздрібній торгівлі. Правилами торгівлі на замовлення визначено, що дистанційна торгівля – це форма продажу товарів поза торговельними або офісними приміщеннями, за якою вибір товару і його замовлення не збігаються у часі з безпосередньою передачею обраного товару споживачам [1]. У такий спосіб торгівлі покупець спочатку обирає товар за описом в каталозі, за фотознімками, через різні засоби зв'язку (телевізійний, поштовий, радіозв'язок і ін.), а вже потім обраний товар доставляється йому за зазначеною адресою.

Договір між продавцем і покупцем – це усна або письмова угода про якість, строки, ціну й інші умови реалізації товару. Підтвердженням здійснення угоди є оформлена продавцем квитанція, товарний або касовий чек, квиток, талон або інший розрахунковий документ. Асортимент товару визначається продавцем самостійно. У цей час можна виділити кілька способів дистанційної торгівлі: за каталогами; через Інтернет-магазин; через теле- і радіомагазин.

Між суб'єктом господарювання – продавцем товарів та оператором поштового зв'язку укладається договір, відповідно до якого суб'єкт господарювання бере на себе зобов'язання щодо продажу поштою товарів належної якості та безпеки, обміну товарів, виконання заяв-замовлень у встановлені строки, а оператор поштового зв'язку бере на себе зобов'язання з приймання об'єктом поштового зв'язку від споживачів заяв-замовлень, пересилання поштовими відправленнями заяв-замовлень на адресу суб'єкта господарювання, а також переси-

лання поштових відправлень із замовленими товарами адресату (одержувачу).

Продавати товари поштою можуть суб'єкти господарювання – як фізичні особи (підприємці), так і юридичні особи. А споживачами й одержувачами товарів можуть бути тільки фізичні особи – поштові відділення не приймають замовлення від юридичних осіб і колективні заявки.

Продавати поштою можна тільки непродовольчі товари, за винятком предметів, перелік яких встановлений п. 39, 40 «Правил надання послуг поштового зв'язку» [2].

Керівник підприємства своїм наказом затверджує переліки товарів, що будуть продаватися поштою, із зазначенням їх ціни. Інформація про товари може бути надана в оголошеннях у газетах, журналах, на телебаченні тощо. Більш докладні дані про номенклатуру, споживчі якості, ціну запропонованих до продажу товарів та інформацію про їх продавців споживачі можуть дізнатися з каталогів, які надаються у поштовому відділенні.

Продаж товарів поштою здійснюється так: споживач обирає товар за каталогами, оголошеннями, за допомогою іншої рекламної інформації, замовляє товар на пошті, а через певний час підприємство поштового зв'язку вручає замовлений товар йому або іншому одержувачу. Споживач також може замовити товар і на ім'я третьої особи (одержувача), наприклад, зробивши їй подарунок.

Споживач для придбання товарів, які зазначені в каталозі, проспекті, спеціальному переліку товарів тощо, повинен заповнити та подати об'єкту поштового зв'язку заяву-замовлення у двох примірниках. Перший примірник залишається у споживача, другий – подається об'єкту поштового зв'язку для подальшого відправлення його суб'єкту господарювання. Якщо споживач замовляє товар третій особі, то перший примірник заяви-замовлення пошта відправляє одержувачу.

Розрахунки за продаж товарів поштою здійснюються споживачем у готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток тощо) відповідно до законодавства шляхом:

- попередньої оплати – під час подання заяви-замовлення він на адресу суб'єкта господарювання надсилає поштовий переказ або оформляє платіж на бланку встановленої форми;

- після сплати – тоді він оплачує поштове відправлення (тобто посылку, бандероль, контейнер тощо) під час одержання його в об'єкті поштового зв'язку.

Сума поштового переказу (платіж) включає оплату вартості товару та плату за пересилання поштового відправлення.

Строк виконання замовлення на продаж товарів поштою визначається суб'єктом господарювання самостійно, але він не повинен перевищувати п'яти робочих днів з дня одержання заяви-замовлення. Якщо інше не передбачено договором, укладеним на відстані, суб'єкт господарювання повинен поставити споживачеві товар протягом прийняттого строку, але не пізніше тридцяти днів з моменту одержання згоди споживача на укладення договору.

Суб'єкт господарювання після одержання заяви-замовлення упаковує замовлений товар як поштове відправлення, опломбовує його та подає для пересилання об'єкту поштового зв'язку. Пакування та опломбування поштового відправлення може здійснюватися об'єктом поштового зв'язку за додаткову плату.

Суб'єкт господарювання повинен укласти в поштове відправлення розрахунковий документ установленної законодавством форми і змісту на повну суму проведеної операції, що підтверджує факт купівлі-продажу товарів, а при продажу товарів, на які встановлені гарантійні терміни, – також технічний паспорт чи інший документ, що його замінює. Таким документом можуть бути рахунок-фактура або опис вкладення із зазначенням назви товару та його роздрібною ціни, а також чек РРО або товарний чек, що підтверджують факт продажу товарів споживачу. Але рахунок не є первинним документом, що підтверджує відвантаження товару одержувачу. Тому при відвантаженні товару потрібно виписати накладну на ім'я покупця у двох примірниках, перший залишити собі, а другий вкласти у поштове відправлення.

На підтвердження відправлення продавець отримає від пошти касовий чек або розрахункову квитанцію на послуги поштовою зв'язку. Ці розрахункові документи бухгалтерія продавця відображає в обліку.

Про доставку товару одержувачу відділенням зв'язку пошта надсилає повідомлення про вручення. У разі попередньої оплати поштове відправлення вручається адресату (одержувачу) в об'єкті поштового зв'язку або з доставкою додому відповідно до умов договору та згідно із заявою-замовленням споживача.

Коли товар доставлений одержувачу, працівник пошти зобов'язаний розкрити бандероль (посилку, контейнер) і звірити вміст з описом. Якщо виявиться, що товар неналежної якості або комплектності, одержувач має право повернути його продавцеві. При цьому одержувач повинен скласти заяву, у якій викласти свої вимоги: про заміну товару, зменшення ціни, розірвання договору тощо, а працівник пошти у присутності одержувача повинен скласти акт. Після цього пошта пересилає товар назад продавцеві. Товар повертається і в разі, якщо по-

силка не знайде адресата (наприклад, вибув з місця свого постійного проживання). В обох випадках витрати на пересилання поверненого товару оплачує продавець.

Споживач має право розірвати укладений на відстані договір протягом чотирнадцяти днів з моменту його укладення або з моменту одержання товару шляхом повідомлення про це суб'єкта господарювання. Суб'єкт господарювання повинен повернути сплачені гроші без затримки не пізніше тридцяти днів з моменту повідомлення споживачем про розірвання договору.

Договором може передбачатися, що в разі розірвання споживачем договору після отримання поштового відправлення з товаром, який відповідає замовленому, такий товар повертається ним безпосередньо суб'єкту господарювання або відправляється поштовим відправленням.

Будь-які витрати, пов'язані з поверненням товару, покладаються на суб'єкта господарювання. Суб'єкт господарювання повинен відшкодувати витрати споживача у зв'язку з поверненням товару.

Якщо протягом установлених строків суб'єкт господарювання не здійснює повернення сплаченої суми грошей за товар у разі розірвання договору на відстані, споживачу виплачується неустойка в розмірі одного відсотка вартості товару за кожний день затримки повернення грошей.

Відображення в бухгалтерському й податковому обліку діяльності із продажу товарів на відстані залежить від декількох чинників: способи оплати, варіанти доставки, супровідні витрати, пов'язані з таким форматом торгівлі (створення й підтримка роботи сайту, послуги пошти) і т. ін. Ми встановили, що в даній ситуації існує облікова проблема, яка потребує подальшого вирішення.

Відповідно до Правил надання послуг поштового зв'язку поштові відправлення до їхнього вручення одержувачу є власністю відправника. Тому, незалежно від форми оплати (передплата або оплата за фактом доставки), при реалізації товару поштою в бухгалтерському обліку доход від реалізації відображається на момент одержання покупцем поштового відправлення [3]. Дату переходу права власності на товар до покупця можна встановити, якщо оформлено поштове відправлення з повідомленням про отримання, у якому буде зазначена дата, коли покупець оплатив і забрав товар на пошті.

Не залежно від того, який торговельний формат використовується при реалізації, обліковим завданням залишається облік придбання та контроль за збереженням товарів під час руху від продавця через третю особу (поштова система) до покупця. Тому постає запитання,

що до моменту передачі товару покупцеві право власності залишається за продавцем. В економічній літературі фахівці з обліку рекомендують для відображення товарів, реалізованих через пошту, відкривати окремий рахунок. У ході дослідження ми встановили, що за своєю суттю дана операція аналогічна обліку товарних операцій у комітента:

- право власності залишається за продавцем;
- доход від реалізації відображається після підтвердження про одержання товару покупцем.

Тому, вважаємо за доцільне не збільшувати кількість субрахунків до рахунків другого класу, а перейменувати субрахунок рахунок 283 «Товари на комісії», назвавши його «Товари, передані третім особам», додавши аналітичні субрахунки: 283.1 «Товари на комісії»; 283.2 «Товари, передані відділенню зв'язку для відправлення». Запропоновані субрахунки рекомендуємо внести до робочого плану рахунків та затвердити наказом про облікову політику підприємства торгівлі.

Валові доходи і податкове зобов'язання з ПДВ у продавця виникають:

- у разі передоплати замовлення – на дату надходження коштів від замовника на банківський рахунок продавця;
- у разі оплати замовлення в момент вручення його одержувачу – на дату фактичного отримання покупцем замовленого товару.

Продавець виписує податкову накладну з позначкою «Поставка неплатнику ПДВ» у двох примірниках, які залишає собі.

Вартість товарів, відправлених для продажу через пошту потрібно брати до уваги для здійснення перерахування (коригування) за п. 5.9 Закону про прибуток [5], тобто сальдо за субрахунком 283.2 приймає участь у перерахунку.

Якщо товари повернені продавцю, тоді на підставі документів, що підтверджують цей факт (поштового повідомлення, заяви покупця, акта працівника пошти), потрібно на дату повернення:

- за неоплаченими товарами – відобразити збільшення балансової вартості товарів у магазині (на складі), зробивши запис у обліку:
 - Дт 282 «Товари в торгівлі»; або
 - Дт 281 «Товари на складі»;
 - Кт 283.2 «Товари, передані відділенню зв'язку для відправлення»
- за оплаченими товарами – збільшити балансову вартість залишків товарів в торгівлі (на складі), а валовий дохід і податкове зобов'язання з ПДВ зменшити на дату повернення грошей (суми передоплати) покупцю. При цьому потрібно виписати Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної та відо-

бразити його в реєстрі виданих податкових накладних.

Наведені рекомендації доцільно розглянути з використанням облікових даних. Підприємство продає товари через логістичну поштову службу за умови передоплати. Вартість товару – 960 грн., у т. ч. ПДВ 20% – 160 грн. Послуги пошти з доставки оплачує продавець після отримання рахунку в порядку безготівкових розрахунків. Вартість цих послуг – 48 грн., у т. ч. ПДВ 20% – 8 грн.

Таблиця – Кореспонденція рахунків з обліку реалізації товарів поштою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Одержано передоплату від покупця за товар, що буде реалізований поштою	311	681	960
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (960 × 20% : 120)	643	641 _{ПДВ}	160
3	Передано товар на пошту для відправлення	283.2	282	960
4	Отримано поштове повідомлення про вручення товару покупцю	361	702	960
5	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	643	160
6	Відображено взаємозалік дебіторсько-кредиторської заборгованостей за операціями продажу товарів	681	361	960
7	Списано собівартість реалізованого товару	902	283.2	960
8	Списано реалізовану торгіву націнку методом «сторно» (сума умовна)	902	285	460
9*	Одержано рахунок за послуги пошти	93	685	40
10*	Відображено податковий кредит за послуги пошти	641 _{ПДВ}	685	8
* Якщо послуги пошти сплачує покупець, проводки не роблять.				

Висновки. Таким чином, в статті наведено рекомендації з обліку придбання та контролю за схоронністю товарів під час їх руху від продавця через третю особу до покупця в умовах запровадження нового торгового формату – дистанційної торгівлі. Запропонований меха-

нізм з обліку реалізації товарів на відстані ідентифікувати дану операцію як реалізацію у комітента.

Список літератури

1. Правила торгівлі на замовлення та поза торговельними або офісними приміщеннями, затв. наказом Мінфіну України від 19.04.07 р. № 103 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua>.

2. Правила продажу товарів поштою, затв. наказом Міністерства економіки України, Міністерства транспорту та зв'язку України від 11 червня 2008 р. № 206/699 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua>.

3. Правила надання послуг поштового зв'язку, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 17.08.02 р. № 1155 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua>.

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затв. наказом Міністерства фінансів від 10.01.2007 № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua>.

5. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України від 28.12.94 г. № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua>.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.

© Л.М. Котенко, А.С. Крутова, Т.О. Тарасова, 2009.

УДК 657.05:336.5.02

І.Б. Чернікова, канд. екон. наук

Л.О. Кирильсва, канд. екон. наук

О.І. Черніков, здобувач

ПРО ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ СУЧАСНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Розглянуто переваги використання в інформаційній системі прийняття управлінських рішень ринкових суб'єктів господарювання нетрадиційного методу обліку витрат і калькулювання собівартості за видами діяльності в порівнянні з традиційними підходами.

Рассмотрены преимущества использования в информационной системе принятия управленческих решений рыночных субъектов хозяйствования нетрадиционного метода учёта затрат и калькулирования себестоимости по видам деятельности в сравнении с традиционными подходами.