

УДК 675

**О.Г. Дроздова, к.е.н., доц.**

*Український державний університет фінансів  
та міжнародної торгівлі*

## **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РУХУ ТОВАРІВ**

*Проаналізовано підходи до розробки облікової політики підприємства, запропоновано елементи облікової політики підприємства щодо руху товарів в розрізі її методичної та організаційно-технологічної складових.*

**Ключові слова:** організація обліку, облікова політика, товари, внутрішні, зовнішні фактори.

**Актуальність дослідження та постановка проблеми.** Сучасні товаровиробники під впливом ринкових чинників вимушені постійно оновлювати свою бізнес-модель, встановлювати нові стратегічні цілі, дбати про підвищення ефективності діяльності, що насамперед вимагає ефективної організації руху товарів, здатної задовольнити постійно зростаючі потреби споживачів у різноманітних товарах і послугах у необхідній кількості, широкому асортименті, високої якості при мінімальних витратах праці, матеріальних засобів і часу. Достовірність відображення інформації про рух товарів у бухгалтерській звітності та надання цієї інформації зацікавленим користувачам залежить від деталізації та правильності обраних елементів облікової політики підприємства.

**Метою статті** є аналіз існуючих підходів до розробки облікової політики, визначення факторів впливу на облікову політику та деталізація її положень в частині операцій, пов'язаних з рухом товарів.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженням формування облікової політики займалася велика кількість науковців. Так, значний внесок у розвиток та вивчення теоретичних і практичних аспектів формування питання облікової політики зробили такі вчені, як Ф.Ф. Бутинець, М.С. Пушкар, Л.К. Сук та ін. Проблемам практичного характеру приділяли увагу такі науковці, як І.М. Алексеєнко, Т.В. Барановська, І.А. Белоусова та ін. У своїх працях вони є © О.Г. Дроздова, 2013 що пов'язані зі створенням та змістовним виконанням самої облікової політики та проблемам впровадження її на окремих підприємствах.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Рациональна організація обліку завжди виступала визначальним чинником розвитку інформаційної системи підприємства. Аналіз досліджень та публікацій наукових концепцій відносно організації обліку дає змогу стверджувати, що це – сукупність засобів, способів і методів упорядкування та оптимізації системи бухгалтерського обліку. Зазначений підхід є досить поширеним у вітчизняній практиці. Сьогодні організація обліку – це пошук ефективної системи відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням галузевої специфіки суб'єктів господарювання, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації та її повноцінність.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі руху товарів, передбачає, передусім, розробку облікової політики підприємства, що забезпечує (при ретельно обґрунтованій обліковій політиці) ефективність ведення бухгалтерського обліку. Облікова політика є важливою складовою організації обліку, яка формується на підприємстві. Саме від правильної організації облікової політики залежить подальша діяльність суб'єкта господарювання. Під обліковою політикою, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розуміють сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, проте на сьогодні відсутні будь-які нормативні рекомендації щодо порядку її розробки [3].

Облікову політику можна розглядати, по-перше, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, а по-друге, – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил та особливостей господарської діяльності.

Формування облікової політики слід проводити з урахуванням результатів прогнозування діяльності підприємства з метою виконання таких завдань:

- покращення фінансового стану підприємства, досягнення його стабілізації;
- економічно обґрунтоване зниження витрат на виробництво продукції, робіт, послуг та витрат обігу;

– максимізація доходу підприємства із збереженням його конкурентних переваг (оптимальна ціна в межах ринкової та при заданому обсязі прибутку підприємства);

– забезпечення доходності та ефективності використання наявних ресурсів, підвищення продуктивності праці;

– стимулювання праці працівників та підвищення рівня життя трудового колективу.

При формуванні облікової політики необхідно розглядати тільки ті питання, вирішення яких, відповідно до нормативних документів, може відрізнитися від прийнятих на інших підприємствах. Відповідальність за прийняття рішень щодо даних питань покладена на власника підприємства, тому до формування облікової політики необхідно підходити виважено та відповідально.

Сформована облікова політика при веденні бухгалтерського обліку повинна забезпечити дотримання таких вимог:

– незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна. Зміна методології обліку на наступний рік повинна передбачатись у примітках до річної фінансової звітності;

– повноту відображення в обліку за звітний період (місяць, квартал, рік) всіх господарських операцій, що були проведені за цей час, та результатів інвентаризації майна і зобов'язань.

Для того, щоб розроблена облікова політика була ефективною, процесу її затвердження має передувати аналіз досягнутого фінансового стану підприємства; формулювання його основних тактичних цілей; аналіз запланованих законодавчих змін; виявлення основних проблемних питань у бухгалтерському обліку, пов'язаних із неврегульованістю законодавства за окремими питаннями, зокрема щодо надходження, розміщення та вибуття товарів та розробка шляхів недопущення порушень.

До найбільш важливих факторів, що впливають на формування облікової політики, на думку М.В. Кужельного та В.Г. Лінника, належать: форма власності та організаційно-правова структура підприємства; галузеві особливості, які й визначають вид діяльності та зумовлюють технологічно-організаційні умови роботи; обсяг діяльності, кількість працівників, номенклатура продукції та ін.; відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх одержання; матеріальна база та рівень забезпечення кваліфікованими обліковими працівниками; система та умови

матеріальної зацікавленості, відповідальності [4, С. 103]. Цілком погоджуємося з думкою І.Н. Восходової та Н.А. Соловйова стосовно того, що лише системний аналіз всіх факторів буде сприяти обґрунтованій розробці і оптимізації облікової політики підприємства [2, С. 95–96].

З огляду на зазначені підходи та, враховуючи можливі напрями руху товарів від товаровиробників до споживачів, нами виділено як внутрішні, так і зовнішні фактори, які мають визначальний вплив на формування облікової політики в частині руху товарів. Зокрема, до зовнішніх факторів слід віднести: процеси глобалізації; рівень розвитку економічного та політичного середовища в країні; розвиток інфляційних процесів; механізм державного регулювання господарсько-торговельної діяльності; кон'юнктуру споживчого ринку; розвиток ринкової інфраструктури. Зазначені фактори здійснюють вплив на організацію та методику бухгалтерського обліку в цілому та операцій, пов'язаних з рухом товарів зокрема.

До основних внутрішніх факторів, які безпосередньо впливають на порядок організації бухгалтерського обліку руху товарів належать: організаційно-правова форма; організаційна структура; вид та спосіб торгівлі; товарний асортимент; маркетингова політика; рівень кваліфікації працівників; рівень обробки інформації; система внутрішнього контролю; обрана система оподаткування; цінова політика; договірна політика.

Так, деталізація аналітичних розрізів обліку всіх напрямів руху товарів повинна здійснюватися з урахуванням можливих каналів збуту, виду та способу торгівлі, товарного асортименту, а також організаційної структури підприємства. При цьому, обсяги господарської діяльності визначають середньоспискову чисельність працюючих, кількість структурних підрозділів, а також матеріально відповідальних осіб за кожним із них, що прямо впливає на побудову аналітичного обліку. Галузь підприємства визначає вибір та обґрунтування шляхів надходження товарів, особливостей їх зберігання та можливих каналів збуту. Організаційна структура впливає на взаємозв'язок облікових працівників з працівниками інших структурних підрозділів підприємства, зокрема, впливає на порядок ведення складського обліку, а також визначає структуру облікового

апарату і розподіл обов'язків між працівниками, відповідальними за окремі і ділянки обліку.

Навність комп'ютерної техніки, програмно-методичного та інформаційного забезпечення підприємства впливає на механізм документообігу на підприємстві, порядок обробки облікової інформації, оперативність складання внутрішніх звітів та можливість підвищення аналітичності бухгалтерського обліку. При цьому слід зважати на забезпечення належного режиму інформаційної безпеки.

Принципи та норми, встановлені законодавством, також мають безпосередній вплив на порядок організації бухгалтерського обліку, оскільки окремі елементи облікової політики щодо певних об'єктів обліку закріплюються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, Податковому кодексі України та інших нормативно-правових актах.

Таким чином, перед тим, як перейти до формування облікової політики в частині руху товарів, слід уважно проаналізувати усі параметри, врахувати значну кількість факторів. Лише системний аналіз усієї сукупності факторів допоможе сформулювати оптимальний варіант облікової політики щодо операцій, пов'язаних із рухом товарів з урахуванням особливостей функціонування конкретного суб'єкта господарювання.

Процес розробки облікової політики здійснюється в розрізі відповідних об'єктів, що зумовлює необхідність уточнення понять об'єкт та елемент облікової політики.

Під об'єктом облікової політики розуміється будь-яка норма або позиція підприємства з організації та ведення бухгалтерського обліку щодо якої є альтернативні варіанти. Елемент облікової політики – можливі методичні прийоми, способи та процедури, що обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства. Виділені елементи понятійного апарату щодо облікової політики підприємств забезпечують систематизацію викладення процесу формування, змісту та реалізації облікової політики [1, С. 10].

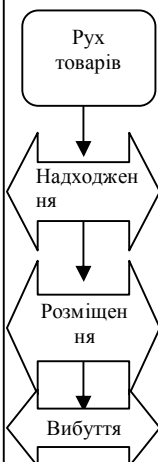
Також при розробці облікової політики необхідно встановити: чи не суперечать обрані та розроблені елементи облікової політики нормам чинного законодавства; їх відповідність інтересам власника та стратегічним цілям підприємства; адекватність характеру та умовам діяльності підприємства [1, С. 92]. Відповідно, зміст та напрями облікової політики підприємства мають бути такими, щоб можна було отримати оптимальні фінансові результати,

підтримувати ліквідність підприємства, внаслідок чого підприємство стане привабливим для інвесторів [5, С. 15].

Достовірність відображення інформації про рух товарів у бухгалтерській звітності та надання цієї інформації зацікавленим користувачам, залежить від деталізації та правильності обраних елементів облікової політики підприємства. На основі дослідження альтернативних варіантів та законодавчого регулювання облікового відображення та контролю руху товарів запропоновано елементи облікової політики в розрізі її методичної та організаційно-технічної складових, що дало можливість забезпечити реалізацію принципу послідовності діяльності підприємства та побудувати факторну інформаційну модель облікової політики за даним об'єктом для суб'єктів господарювання (рис. 1).

*Методична частина*

- облікова одиниця товарів
- первісна оцінка товарів
- облік транспортно-заготівельних витрат
- методи оцінки при вибутті
- порядок нарахування торговельної надбавки
- порядок проведення уцінки
- норми природного убутку
- порядок надання знижок
- перелік статей витрат обігу

*Організаційно-технічна частина*

- визначення матеріально-відповідальних осіб і розподіл їх обов'язків
- розподіл облікової праці за ділянками
- організація безпеки та захисту облікової інформації
- засоби комп'ютерних технологій
- перелік первинних документів та облікових реєстрів щодо руху товарів (розробка власних)
- графік документообороту
- робочий план рахунків бухгалтерського обліку
- форми внутрішньої звітності
- визначення складу інвентаризаційної комісії
- встановлення строків інвентаризації

Рис. 1. Факторна інформаційна модель облікової політики щодо руху товарів

Використання зазначеної моделі сприяє оптимізації процесу облікового відображення та контролю руху товарів, що забезпечує реалізацію якісних характеристик звітності та контрольної функції бухгалтерського обліку в системі ефективного управління товарним асортиментом та в цілому підприємством в умовах дії чисельних факторів конкурентного середовища.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Існування формального підходу до розробки облікової політики та приділення неналежної уваги деталізації її положень зумовлює використання альтернативних варіантів до облікового відображення операцій, пов'язаних з рухом товарів, що призводить до неможливості порівнювати інформацію надану користувачам. З метою забезпечення зниження трудомісткості облікових процесів, підвищення точності та оперативності обробки облікової інформації побудовано інформаційну модель облікової політики щодо руху товарів та визначені основні її елементи у розрізі методичної та організаційно-технічної складових.

Запропонований підхід до розробки облікової політики підвищує раціональність ведення бухгалтерського обліку для задоволення інформаційних потреб власників в частині управління товарним асортиментом на всіх етапах руху товарів у цілях оптимізації товарообороту на підприємстві.

#### **Список використаної літератури:**

1. *Барановська Т.В.* Використання облікової політики при здійсненні внутрішнього контролю / *Т.В. Барановська* // Вісник Технологічного університету Поділля / Економічні науки. – Ч. 2. – Т 1. – 2003. – № 5. – 92 с.
2. *Восходова И.Н.* Анализ действующих приказов по учетной политике / *И.Н. Восходова, Н.А. Соловьева* // Бухгалтерський учет. – 1998. – № 10. – С. 95–96.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
4. *Кужельний М.В.* Теорія бухгалтерського обліку : підручник / *М.В. Кужельний, В.Г. Лінник*. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.



5. Учетная политика – 2003: бухгалтерская и налоговая: организационный, методический и технический аспекты / *Е.А. Нестерова, Н.М. Балакирева, И.Э. Гуцина* ; под ред. *Е.А. Нестеровой*. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. – 232 с.

ДРОЗДОВА Олена Геннадіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аудиту і статистики Одеського інституту фінансів Українського державного університету фінансів та міжнародної торгівлі Міністерства освіти і науки України.

Наукові інтереси:

- організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку та контролю руху товарів.

Тел.: (моб.) (067)920–98–73.

E-mail: [lena\\_drozdova@ukr.net](mailto:lena_drozdova@ukr.net)

Стаття надійшла до редакції 20.08.2013