

УДК 657:334:339.13

Особливості обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі та відображення їх у фінансовій звітності

Букало Н.А.

кандидат економічних наук, доцент,
Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки

Новицька Ю.В.

студентка
Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

У статті досліджено економічне поняття «знижки», наведено його визначення вітчизняними та зарубіжними вченими. Систематизовано різні види торговельних знижок та визначено методологічні особливості їх бухгалтерського обліку та відображення у звітності на торговельному підприємстві.

Ключові слова: знижка, підприємство, ціна, бонус, акція.

Букало Н.А., Новицкая Ю.В. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ТОРГОВЫХ СКИДОК НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ТОРГОВЛИ И ОТРАЖЕНИЯ ИХ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В статье исследовано экономическое понятие «скидки», приведены его толкования отечественными и зарубежными учеными. Систематизированы различные виды торговых скидок. Рассмотрены особенности отражения в учете предоставленных скидок до и после реализации товара. Рассмотрены виды акционных скидок на конкретном предприятии.

Ключевые слова: скидка, предприятие, цена, бонус, акция.

Bukalo N.A., Novytska Y.V. THE FEATURES OF TRADE DISCOUNTS' ACCOUNTING OF ENTERPRISES AND THEIR REFLECTION IN FINANCIAL ACCOUNTING

The topical problem of the reflection of the given trade discounts is considered in the article. The economic concept of a 'discount' is investigated; the interpretations of definitions of domestic and foreign scientists are presented and their identities are described. Different kinds of discounts are systemized, among them – discounts for quantity of purchased goods, holiday discounts, seasonal discounts, and discounts for the purchase of goods over a specified price, special discounts, confidential discounts, bonus discounts and cash discounts. The features of reflecting the accounting of giving discounts before the good realization and after it are considered. The kinds of special discounts of a particular enterprise are discussed.

Keywords: discount, company, price, bonus shares.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ведення бухгалтерського обліку в умовах інформаційної економіки все більше потребує прогнозних даних. Одним із поширених методів коригування даних бухгалтерського обліку, зокрема наслідків операцій за розрахунками з покупцями та замовниками є надання знижок. Інформація про надані знижки суттєво впливає на розмір поточної та сумнівної дебіторської заборгованості. Метою надання знижки виступає стимулювання збуту, що веде до зменшення товарних запасів підприємства чи розмірів дебіторської заборгованості та збільшення надходжень грошових коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню поняття «знижки», особливостей обліку надання різних видів знижок та відображення їх у звітності приділяли велику увагу такі

науковці, як: Н.М. Грабова, О.В. Лишиленко, В.Д. Понікарпов, Ф.Ф. Бутинець, Й.Я. Даньків, Р. Грачова, Ф. Котлер, Р.Р. Ларіна, О. Спіріна, І. Хмелевський. Є. Самарченко вважає, що деякі знижки (бонуси та грошові винагороди) слід включати до складу витрат на збут [8, с. 37]. П. Атамас пропонує відносити знижки залежно від моменту їх надання до вирахування з доходу або до складу витрат на збут [9, с. 219]. А. Короп та Л. Нападовська розглядають знижки виключно як зменшення ціни продажу та витрати на збут. Проте окремі питання щодо визначення економічної сутності знижок та їх відображення в обліку залишається відкритими та потребують удосконалення та подальшого розвитку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті – дослідження економічного поняття «знижки» і розкриття

її сутності; систематизація видів торговельних знижок та визначення методологічних особливостей їх бухгалтерського обліку та відображення у звітності на торговельному підприємстві ТзОВ «Українські торговельні мережі».

Виклад основного матеріалу дослідження. Із метою стимулювання попиту підприємства роздрібною торгівлю досить часто приймають рішення про застосування знижок.

Знижки – це своєрідний інструмент залучення нових покупців, збільшення обсягів продажу, заохочення постійних клієнтів. Цим інструментом користуються практично всі суб'єкти господарювання, зацікавлені в ефективному збуті своєї продукції (товарів, робіт, послуг). Знижка є умовою операції купівлі-продажу, при якій відбувається зменшення вартості продажу товару [3].

Різне бачення вітчизняними і зарубіжними вченими поняття «знижки» представлено в табл. 1.

Згідно зі ст. 15 Закону України «Про захист прав споживачів» від 12.05.1991 р. № 1023-XII, вживання понять «знижка» або «зменшена ціна», або будь-яких інших, аналогічних за значенням, дозволяється лише з дотриманням таких умов:

– якщо вони застосовуються до продукції, яку безпосередньо реалізує суб'єкт господарювання;

– якщо такого роду знижка або зменшення ціни застосовується протягом визначеного та обмеженого періоду часу;

– якщо ціна продукції є нижчою від її звичайної ціни.

Проаналізувавши погляди сучасних економістів на економічну категорію «знижки», можна зробити висновок, що знижка – це умова договору, що визначає розмір зменшення базової ціни товару, вказаної в договорі.

Своєю чергою, Ф.Ф. Бутинець пропонує таку класифікацію знижок [3]:

1) знижки за кількість товару, що купується, надається покупцю, який закупив обумовлену положенням про знижки партію товару;

2) передсвяткові знижки надаються покупцям у випадку закупівлі товарів у передсвяткові та святкові дні;

3) сезонні знижки надаються покупцям у разі сезонного розпродажу товарів, а також у випадку сезонних закупівель товарів покупцями;

4) знижка за придбання товару понад обумовлену суму надається покупцю у випадку, якщо сума купівлі її перевищує обумовлену суму;

5) спеціальні знижки надаються покупцям, в яких продавець найбільш зацікавлений;

6) конфіденційні знижки надаються на підставі усної домовленості між сторонами;

7) бонусні знижки надаються постійним покупцям, якщо вони за певний період часу закуповують обумовлену кількість товарів;

8) знижки сконто надаються покупцю у випадку оплати вартості товару до настання строку платежу.

Після публічного повідомлення щодо початку застосування знижок або зменшення ціни до споживачів повинна доводитися інформація про ціну продукції, яка була встановлена до початку проведення відповідного розпродажу, застосування знижок або зменшення ціни, а також про ціну цієї ж продукції, встановлену після їх початку [1].

Для привертання уваги покупців до свого товару та стимулювання постійних клієнтів продавці використовують такі варіанти [4]:

– надання знижок у момент продажу товару. При такому варіанті покупець отримує знижку відразу, наприклад за дисконтною пластиковою картою;

– надання знижок після продажу товару (характерні для оптових продавців).

У табл. 2 наведено бухгалтерський облік цих операцій.

Підприємства оптової торгівлі, як правило, ведуть облік за первісною вартістю, тому якщо

Таблиця 1

Тракткування поняття «знижка»

№	Автор	Тракткування поняття
1	Р. Грачова, І. Хмелевський [5]	Корегування ціни реалізації товарів у бік зниження
2	Ф. Котлер [6]	Винагорода продавця покупцю за виконання додаткових умов
3	Р.Р. Ларіна	Зниження ціни
4	О. Спіріна [7]	Ціновий метод маркетингового стимулювання збуту
5	Ф.Ф. Бутинець [3]	Умова операції купівлі-продажу, при якій відбувається зменшення вартості продажу товару

знижка від продажної ціни (тієї, за якою товар продається в загальному порядку) надається відразу в момент продажу, то вона фактично ніяк не відобразиться в обліку продавця і покупця. На суму знижки в результаті продавець отримає менше прибутку.

Якщо ж знижка передбачена договором та надається вже після продажу товарів та виписки всіх первинних документів, то в момент підтвердження права надання (отримання) знижки (наприклад отримання (відправлення) дострокової оплати) продавець (покупець) повинен на основі бухгалтерської довідки, а також розрахунку коректувань податкових зобов'язань із ПДВ показати в бухгалтерському обліку знижку, в податковому – зменшити дохід (витрати) та податкові зобов'язання (кредит) з ПДВ. Для відображення в бухгалтерському обліку знижки у продавця у випадку її надання після відвантаження товару Інструкцією № 291 [2] передбачений субрахунок 704 «Вирахування з доходу». Сума знижки відображається за дебетом субрахунку 704 у кореспонденції з кредитом рахунків обліку розрахунків із покупцями. За домовленістю сторін знижки надаються чи у формі зменшення продажної ціни товарів, чи у формі передачі їх певної кількості «безкоштовно».

Облік отриманих торговельних знижок повинен бути організований у момент оприбуткування товарів, тому доцільно відкрити відповідні субрахунки третього порядку до рахунку 28 «Товари» за видами діяльності.

Для узагальнення інформації про суму торговельних знижок, наданих покупцям, у новому Плані рахунків передбачений субрахунок 704 «Вирахування з доходу». Однак, на цьому субрахунку відображаються як суми наданих знижок покупцям, так і вартість повернених покупцями товарів, а також суми, які належить вираховувати з доходу. Вважаємо необхідним введення субрахунків третього порядку для деталізації інформації про всі вирахування з доходу, у тому числі й торговельні знижки, тобто: субрахунок 704.1 «Торговельна знижка надана», субрахунок 704.2 «Повернення товарів покупцями», субрахунок 704.3 «Інші відрахування з доходу».

Для конкретизації бухгалтерської інформації за видами торговельних підприємств виділяються субрахунки: 704.11 «Торговельна знижка, надана покупцям в оптовій торгівлі», 704.12 «Торговельна знижка, надана покупцям в роздрібній торгівлі», 704.13 «Торговельна знижка, надана покупцям на підприємствах харчування».

Таблиця 2

Відображення в обліку торговельних знижок

№	Зміст операції	Кореспонденція	
		дебет	кредит
1. Знижка, що надається до реалізації товару			
1	Відображення суми знижки, наданої покупцям	285	282
2	Відображення доходу від реалізації	301	702
3	Відображення податкових зобов'язань	702	641
4	Списання торгової націнки реалізованого товару	285	282
5	Відображення собівартості реалізованих товарів	902	282
6	Визначення фінансового результату від реалізації	791	902
		702	791
2. Знижка, надана після реалізації товару			
1	Відвантаження товару покупцю	361	702
2	Відображення податкових зобов'язань	702	641
3	Відображення собівартості реалізованих товарів	902	281
4	Отримання коштів від покупця з урахуванням знижки	311	361
5	Добуток коригування доходу від реалізації на частину суми наданої знижки	704	361
6	Добуток коригування податкових зобов'язань на частину суми наданої знижки (методом сторно)	704	641
7	Відображення фінансового результату	791	902
		702	791
		791	704

Види акційних знижок на ТзОВ «Українські торговельні мережі»

Акційна знижка	Умови проведення знижки
«Смачного має бути більше»	На період проведення акції ціни на м'ясо птиці знижуються на 8%; при придбанні продукції у ТТ «М'ясна точка» на суму від 50 грн. покупець отримує в подарунок дегустаційний комплект із продукцією. По закінченні акції між покупцями, що здійснили покупку на 50 грн., відбувається розіграш цінних призів
«Щедрий кошик»	На період проведення акції знижуються ціни на м'ясо свинини, птиці, окремі акційні позиції ковбасних виробів; при придбанні продукції у ТТ «М'ясна точка» на суму від 50 грн. покупець заповнює анкету. По закінченні акції між покупцями, що здійснили покупку від 50 грн., проводиться розіграш цінних призів у кількості 5 шт. і суперприз – мікрохвильова піч
«Акційні ціни» (для власників клубних карток)	Відбувається зниження вхідної ціни постачальника на 1 грн. із ПДВ/кг та зменшення торгової націнки ТзОВ «УТМ» на 0,50 коп. із ПДВ /кг
«Шокові ціни» (для власників клубних карток)	Відбувається зниження вхідної ціни постачальника на 15%, при цьому націнка ТзОВ «УТМ» становить 0,01–0,05 коп. /кг

Для розуміння сутності і застосування знижок на практиці розглянемо торговельне підприємство, основним видом діяльності якого є роздрібна торгівля товарами. Зокрема, на ТзОВ «Українські торговельні мережі» використовують такі види акційних знижок (табл. 3).

За 2014 р. на підприємстві в межах проведення акцій «Акційні ціни» та «Шокові ціни» надані торговельні знижки становлять:

Таблиця 4

Суми знижок у межах проведення акцій «Акційні ціни» та «Шокові ціни» у 2014 р. на ТзОВ «Українські торговельні мережі»

Місяць	«Акційні ціни»	«Шокові ціни»
Січень	37 189,98	12931,69
Лютий	45 637,51	38806,38
Березень	50 130,30	9229,12
Квітень	57 747,94	14450,78
Травень	48 108,75	4611,15
Червень	45 054,81	13977,36
Липень	45 919,78	24213,84
Серпень	49 847,00	25377,44
Вересень	36 670,03	11964,30
Жовтень	36 942,98	15236,63
Листопад	33 842,88	10019,76
Грудень	50 277,29	7835,42

Отже, у результаті надання торговельних знижок підприємство забезпечує конкурентні переваги, сприяє формуванню переконання

потенційних клієнтів здійснити купівлю товару, сприяє поліпшенню іміджу підприємства за рахунок розповсюдження інформації про надання знижки окремими покупцями, стимулює збут продукції, залучає нові сегменти покупців.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», фінансова звітність повинна містити інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів підприємства та зміни у складі власного капіталу підприємства, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень.

Щодо висвітлення у фінансовій звітності, то знижки знаходять своє відображення у додатковій статті балансу 1104 «Товари», де записують вартість залишків товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу за вирахуванням суми торговельних знижок, а також у графі 5 рядків 800–910 форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності» [10].

Висновки з цього дослідження. Таким чином, торговельні знижки є особливим способом залучення нових покупців, збільшення обсягів продажу, заохочення постійних клієнтів. Практично всі торговельні підприємства їх використовують, саме тому сучасним обліковцям необхідно знати порядок їх документального оформлення та особливості їх обліку, для чого доцільно використовувати відповідні рахунки третього порядку до рахунку 28 «Товари» за видами діяльності.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Про захист прав споживачів : Закон України від 12.05.91 р. № 1023 XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.min.gov.ua>.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 27. – С. 6–63.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в торгівлі : [підручник для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга ; 2-ге вид. перероб. і доп. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 576 с.
4. Прохорова О.С. Торговельні знижки та особливості відображення їх в обліку / О.С. Прохорова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 4(16). – С. 187–191.
5. Грачова Р. Особливе призначення рахунка 704 «Вирахування з доходу» / Р. Грачова // Дебет-Кредит – 2000. – № 24. – С. 3–24.
6. Котлер Ф. Основы маркетинга / Ф. Котлер ; пер. с англ. – М. : Ростинтэр, 1996. – 704 с.
7. Спирина О. Скидывайтесь, господа! / О. Спирина // Marketing Mix. – 2004.
8. Самарченко Е. Скидки бывают разные... / Е. Самарченко // Бухгалтерия. – 2009. – № 31. – С. 36–39.
9. Атамас П. Бухгалтерський облік в галузях економіки : [навч. посіб.] / П. Атамас. – К. : Знання, 2012. – 392 с.
10. Букало Н.А. Облікова політика й розкриття інформації у фінансовій звітності / Н.А. Букало // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. Серія «Економічні науки». – Луцьк. – 2011. – № 12. – С. 118–121.