

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ

УДК: 657.471

Реслер М. В.,

ORCID ID: 000-0002-3787-9472,

д.е.н., проф., завідувач кафедри обліку і оподаткування та маркетингу, Мукачівський державний університет, м. Мукачєво

Захаркевич В. М.,

викладач інформатики та комп'ютерної техніки, Луцький кооперативний коледж Львівського торговельно-економічного університету, м. Луцьк

### КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ НИМИ

**Анотація.** У статті висвітлено особливості торговельної діяльності та їх вплив на організацію обліку, також розглядається аналітично-управлінська класифікація витрат у системі обліку, досліджено аналітично-управлінську класифікацію поточних витрат торговельного підприємства. Аналітично-управлінська класифікація витрат сприяє прийняттю управлінських рішень відносно максимізації ринкової вартості підприємства та його прибутку, забезпечення відповідного ступеня фінансової стійкості торговельного підприємства, формування і підтримки іміджу торговельного підприємства, оптимізації розмірів витрат, а також управління поточними витратами є однією з допоміжних стратегій управління діяльністю торговельного підприємства в цілому. Цими аргументами обумовлена актуальність докладного вивчення поточних витрат торговельного підприємства та актуальність управління ними. Зроблено висновок, що не завжди зниження витрат обігу свідчить про ефективність діяльності підприємства, оскільки це може призвести до зниження стандарту обслуговування покупців і, як наслідок, падіння попиту споживача, зниження товарообороту, зростання рівня витрат і витрат прибутку. Тому розробка стратегії управління витратами обігу має бути спрямована не на зниження розміру витрат обігу, а на їх оптимізацію.

**Ключові слова:** витрати обігу, підприємства торгівлі, аналітично-управлінська класифікація.

Resler M. V.,

ORCID ID: 000-0002-3787-9472,

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting, Taxation and Marketing, Mukachevo State University, Mukachevo

Zakharkevich V. M.,

Lecturer of Informatics and Computer Engineering, Lutsk Cooperative College of Lviv University of Trade and Economics, Lutsk

### CLASSIFICATION OF TRADE ENTERPRISES EXPENDITURES IN THE SYSTEM OF THEIR ACCOUNTING AND MANAGEMENT

**Abstract.** The article highlights the peculiarities of trade activity and its influence on the organization of accounting as well as analytical and managerial classification of expenditures in the accounting system is considered and investigated from the point of view of current expenditures of a trading enterprise. The analytical and managerial classification of expenditures contributes to the adoption of managerial decisions regarding the maximization of the market value of the enterprise and its profit, ensuring the appropriate degree of financial stability of the trading enterprise, forming and maintaining the image of the trading enterprise, optimizing the volume of expenditures as well as managing current expenditures is one of the subsidiary

*strategies for managing the activities of trading enterprise as a whole. These arguments caused by the importance of a detailed study of the trading enterprise current expenditures and the relevance of their management. It is concluded that the decrease of transaction expenditures is not always an indication of the enterprise's efficiency, as it may lead to a decline in the customer service standards and result in falling consumer demand, turnover reduction, increase the expenditures level and profit costs. Therefore, the development of a strategy for management of turnover expenditures should be aimed not on their reduction but on their optimization.*

**Key words:** turnover expenditures, trade enterprises, analytical and managerial classification.

**JEL Classification:** L81; E64; G39

**DOI:** <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2019-57-15>

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі економічного розвитку України підприємства торгівлі проходять через цілу низку економічних реформ. Сьогодні більшість підприємств роздрібно торгівлі перетворюються у відкриті компанії, які активно взаємодіють із покупцями різними способами. Крім того, велика кількість роздрібних підприємств зміщує акцент зі звичайного продажу товарів чи послуг на створення якісного споживчого досвіду для своїх покупців.

Нині витрати торговельного підприємства відіграють вагомє значення. В свою чергу, класифікація витрат надає сучасному бухгалтеру оперативну інформацію, що також сприяє якісному та ефективному використанню ресурсів підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі аспекти управління витратами розглядаються в працях вітчизняних і зарубіжних науковців і практиків, а саме: І. О. Бланка, І. Д. Давидовича, В. М. Примаченка, А. М. Турило, О. В. Шепеленка, Н. М. Гаркуші, А. Котлярова, О. М. Чабанюк, А. М. Фабричнікова, Шима Джей К. та інших, проте, віддаючи належне напрацюванням вищезазначених авторів, слід сказати, що окремо концептуальні засади методики обліку витрат обігу на підприємствах торгівлі практично не вивчалися та потребують удосконалення й подальшого розвитку.

**Постановка завдання.** Дослідження аналітично-управлінської класифікації витрат обігу підприємств торгівлі в системі обліку та на його основі розробка концептуальних засад методики обліку витрат обігу на торговельних підприємствах для ефективного їх функціонування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним із ключових показників в обліковій системі торговельного підприємства, від якого залежить ефективність системи руху товару, є витрати обігу, оптимізація та акумулювання інформації про які буде сприяти прийняттю ефективних оперативних і стратегічних рішень. Тому самостійність у виборі та здійсненні облікової політики – обов'язкова умова економічної незалежності підприємства торгівлі. Індивідуальна для кожного з них вона дає змогу з найбільшою ефективністю використовувати матеріальні та фінансові можливості, здійснювати економічний вибір засобів із урахуванням ринкової кон'юнктури в залежності від стратегії та тактики конкретного підприємства.

Щоб запобігти фінансовому краху, суб'єкти господарювання повинні цілеспрямованою обліковою політикою звести до мінімуму витрати своєї господарської діяльності. Але цього можливо досягти тільки шляхом вибору з можливих таких реальних варіантів обліку, оцінки та списання матеріальних активів, які би максимально забезпечили збільшення фінансових результатів.

Витрати підприємства є частиною вартості товару (продукту), яка має бути виділена на заміщення вартості засобів праці, предметів праці та робочої сили, спожитих у процесі виробництва.

Для вирішення різноманітних теоретичних та методичних проблем обліку витрат необхідно з нових позицій розкрити сутність даного поняття. Це дасть можливість розробити науково обґрунтовану систему обліку витрат.

Витрати досліджували ще класики політичної економії. Уявлення та поняття про витрати розвивалися в працях видатних вчених-економістів: А. Сміта, Д. Рікардо – теорія витрат, К. Маркса – теорія трудової вартості, У. Петті – вчення про справедливу ціну, А. Маршалла та інших.

Рікардіанська теорія відношення між витратами виробництва і вартістю посідає важливе місце в історії економічної науки. Д. Рікардо стверджував, що вартість визначається тільки затратами праці на виробництво, абсолютизував окремий випадок формулювання вартості А. Смітом. Крім того, Д. Рікардо вважав, що витрати виробництва утворюються як кількістю, так і якістю затраченої праці, а також розміром накопиченого капіталу для оснащення праці та часом, протягом якого капітал застосовується з цією метою; також Д. Рікардо є автором теорії порівняльних витрат.

А. Сміт ввів поняття абсолютних витрат. Під терміном “витрати” ці вчені розуміли середні суспільні витрати на одиницю, тобто те, що коштує окрема одиниця продукції на середньому підприємстві або чому дорівнюють середні витрати на всіх підприємствах, що належать до галузі. Витрати виробництва визначались класиками і як ціна виробництва з урахуванням рентних платежів.

На наш погляд, становлять інтерес дослідження, проведені А. М. Фабричним. На підставі детального аналізу “Капіталу” К. Маркса він дійшов наступного висновку: в економічному вченні К. Маркса

поняття “витрати виробництва” використовується на різних ступенях абстракції в чотирьох різних взаємопов’язаних значеннях, кожне з яких послідовно впливає одне з іншого, а саме:

- дійсні витрати виробництва як вся кількість затраченої праці (уречевленої та живої), що збігаються з вартістю:  $c + v + m$ , де  $c$  – витрати на придбання засобів виробництва (постійна частина авансованого капіталу),  $v$  – витрати на купівлю робочої сили (змінна частина авансованого капіталу),  $m$  – додана вартість. Ця категорія характеризує просте відтворення;

- капіталістичні витрати виробництва як затрати капіталу:  $c + v$  на протипагу праці. Ця категорія характеризує просте відтворення на меншому ступені абстракції, рівні узагальнення;

- витрати виробництва в значенні ціни виробництва, що дорівнюють капіталістичним витратам виробництва плюс середній прибуток:  $c + v + P$ ;

- витрати виробництва функціонуючого капіталіста ( $c + v +$  частина  $m$ ), які називають “собівартістю”.

Витрати підприємства не є однорідними ні за своїм складом, ні за роллю в діяльності підприємства. Тому велике значення при організації обліку витрат має науково обґрунтована їх класифікація. Питанню класифікації витрат в економічній теорії протягом довгого часу приділялася значна увага, однак єдиної класифікації таких витрат, яка б задовольнила всіх дослідників та практичних працівників, досі не розроблено. Тому в практиці господарювання використовують різні класифікації витрат.

На нашу думку, необхідно зберегти “чистоту” вітчизняних класифікацій (елементи, статті, основні – накладні, прямі – непрямі тощо), а не переймати бездумно західні класифікації без врахування багатого вітчизняного теоретичного та практичного спадку. Але при цьому доцільно використовувати і певний закордонний досвід (зокрема, при розподілі витрат на прямі та непрямі враховувати, крім всього іншого, ще і доцільність та економічність такого розподілу).

Витрати обігу – це виражені в грошовій формі витрати живої та уречевленої праці доведення товару від виробника до споживача, перетворення виробничого асортименту в торговельний, організація процесу купівлі-продажу і споживання, задоволення попиту споживачів [4].

Тому витрати обігу являють собою суспільно необхідні витрати праці, пов’язані з виконанням торгівлею своїх функцій і завдань, і враховуються вони на всіх стадіях ціноутворення, починаючи від виробництва, коли до собівартості продукції включаються витрати зі збуту, і закінчуючи роздрібним продажем, коли в роздрібній ціні відображаються витрати оптової та роздрібної торгівлі. Витрати обігу умовно поділяються на дві групи: чисті та додаткові. Чисті витрати – це витрати на організацію процесу купівлі-продажу, утримання управлінського персоналу, облік і звітність підприємства. Додаткові витрати зумовлені продовженням процесу виробництва в торгівлі (фасування, упакування, маркування), перетворенням виробничого асортименту в торговельний.

Управління витратами обігу на торговельному підприємстві передбачає:

- організацію обліку витрат загалом і по статтях витрат, що створює інформаційну базу для прийняття подальших управлінських рішень;

- аналіз витрат обігу, що дозволяє оцінити їх стан, ступінь раціональності витрат, надати кількісну оцінку факторам, які визначають суму та рівень витрат обігу підприємства;

- нормування витрат обігу, яке передбачає визначення граничних розмірів із окремих видів витрат (норми спецодягу, товарні запаси, натуральний (природний) збиток тощо);

- планування (прогнозування) витрат обігу, яке дозволяє визначити мінімальні та максимальні межі витрат обігу (їх граничні рівні), можливий розмір витрат обігу при планованому обсязі діяльності та рівні використання ресурсів, обрати такий варіант планованої їх суми та рівня, що максимально забезпечать виконання цільового розміру прибутку [5].

Слід зазначити, що в умовах ринку основною метою управління витратами обігу торговельного підприємства повинна бути оптимізація суми та рівня витрат, яка забезпечить досягнення передбачуваних розмірів товарообігу і прибутків.

Витрати обігу торговельного підприємства характеризуються такими основними показниками:

- 1) абсолютною сумою витрат обігу, який є кількісним і показує обсяг поточних витрат торговельного підприємства;

- 2) рівнем витратоємності торговельної діяльності. Визначається як співвідношення суми витрат обігу до суми товарообігу, виражене у відсотках. Рівень витрат є найважливішим якісним показником економічності господарської діяльності торговельного підприємства і відображає частку поточних витрат у ціні реалізації товарів;

- 3) рівнем витратовіддачі. Цей показник є оберненим до попереднього показника і характеризує обсяг товарообігу, що припадає на одиницю витрат обігу підприємства, і свідчить про результативність його витрат;

- 4) рентабельністю витрат обігу, яка визначається співвідношенням чистого прибутку до суми витрат обігу, вираженого у відсотках. Рентабельність витрат є одним із найважливіших показників ефективності поточних витрат торговельного підприємства;

- 5) темпом зміни витрат і визначається як співвідношення суми витрат звітного періоду до суми витрат минулого періоду, вираженого у відсотках;

- 6) абсолютним відхиленням витрат, що являє собою різницю між фактичними витратами звітного періоду та планованою (попередньою) їх сумою;

- 7) відносним відхиленням витрат. Цей показник характеризує відносну економію витрат обігу або, навпаки, їх перевитрати у порівнянні з попереднім періодом діяльності або планованим показником [6].

Отже, управління витратами є одним із функціональних видів економічного управління, метою якого є оптимізація розміру поточних витрат. Виходячи з мети управління, пропонуємо аналітично-управлінську класифікацію поточних витрат торговельного підприємства (рис. 1).



Рис. 1. Аналітично-управлінська класифікація поточних витрат торговельного підприємства

**Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі.** Підбиваючи підсумки, можемо зазначити, що не завжди зниження витрат обігу свідчить про ефективність діяльності підприємства, оскільки це може призвести до зниження стандарту обслуговування покупців і, як наслідок, падіння попиту споживача, зниження товарообороту, зростання рівня витрат і витрат прибутку. Тому розробка стратегії управління витратами обігу має бути спрямована не на зниження розміру витрат обігу, а на їх оптимізацію.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Афанасьев В. С. Давид Рикардо / Афанасьев В. С. – М. : Экономика, 1988. – 128 с.
2. Фабричнов А. М. Издержки производства и себестоимость в сельском хозяйстве (методологический аспект) / Фабричнов А. М. – М. : Экономика, 1979. – 216 с.
3. Типовое положение по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности // Бухгалтерский учет и аудит. – 1996. – № 7. – С. 3-17.
4. Методические рекомендации по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности. Энциклопедия бухгалтера и экономиста. – Х. : Центр “Консульт”, 2001. – 218 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджено наказом МФУ від 31.12.99 р. 318 (із змінами і доповненнями) // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №12. - С. 53.

6. Чабанюк О. М. Облік товарів у системі управління підприємств роздрібної торгівлі / О. М. Чабанюк, Н. О. Юганович // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.3. – С. 297-301.

#### REFERENCES

1. Afanas'ev, V. S. (1988), David Rikardo, Jekonomika, M., 128 s.
2. Fabrichnov, A. M. (1979), Izderzhki proizvodstva i sebestoimost' v sel'skom hozjajstve (metodologicheskij aspekt), Jekonomika, M., 216 s.
3. Tipovoe polozhenie po planirovaniju, uchetu i kal'kulirovaniju sebestoimosti produkcii (rabot, uslug) v promyshlennosti (1996), Buhgalterskij uchet i audit, № 7, s. 3-17.
4. Metodicheskie rekomendacii po formirovaniju sebestoimosti produkcii (rabot, uslug) v promyshlennosti. Jenciklopedija buhgaltera i jekonomista (2001), Centr “Konsul’t”, H., 218 s.
5. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 16 “Vitrati”, zatverdzheno nakazom MFU vid 31.12.99 r. 318 (iz zminami i dopovnennjami) (2002), Buhgalters'kij oblik i audit, №12, s. 53.
6. Chabanjuk, O. M. and Juganovich, N. O. (2013), Oblik tovariv u sistemii upravlinnja pidpriemstv rozdribnoji torgivli, Naukovij visnik NLTU Ukraïni, vip. 23.3, s. 297-301.

*Стаття надійшла до редакції 11 лютого 2019 р.*