

**НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РУХУ ТОВАРІВ:
НЕВИРІШЕНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ РОЗВ'ЯЗАННЯ**

Розглянуто особливості нормативно-правового регулювання торговельної діяльності в Україні та їх вплив на бухгалтерський облік руху товарів

Ключові слова: бухгалтерський облік руху товарів, торгівля, нормативно-правове регулювання торговельної діяльності

Постановка проблеми. Питання нормативно-правового регулювання було та залишається актуальним, зокрема у вітчизняній економіці, враховуючи часті зміни в законодавстві. Торговельна діяльність як особлива галузь економіки потребує закріпленого на законодавчому рівні нормативного регулювання, що дозволяє в повній мірі здійснювати діяльність в даній галузі. Проте, враховуючи розпорошеність торговельної діяльності на різні форми та способи її здійснення, питання законодавчого закріплення регулювання торгівлі постає досить гостро. Тому враховуючи це, розглянемо особливості вітчизняного законодавчого регулювання даного способу господарювання, та їх вплив на систему організації та ведення бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню нормативно-правового регулювання, зокрема торговельної діяльності, включаючи всі її аспекти здійснення, приділяли свою увагу такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як І. Височин, Г.Г. Казарян, Л.В. Нападовська, Т.В. Черничко, В.В. Коровкін, Д.Л. Щур, Г.А. Ніколаєва та ін. Праці вчених спрямовані на дослідження питань державного регулювання торговельної діяльності, а також розглядалися проблеми нормативно-правового регулювання, пов'язаного із проведенням, організацією торговельної діяльності, відображення операцій з товарами в бухгалтерському обліку. Враховуючи те, що нормативно-правове регулювання включає в себе великий спектр документів, які формують законодавчу базу в сфері регулювання торговельної діяльності, необхідно систематизувати нормативне регулювання та виявити його вплив на організацію діяльності та облікове відображення операцій.

Викладення основного матеріалу. Нормативно-правове регулювання посідає особливе місце в проведенні будь-якої діяльності. Саме нормативне регулювання є основою, яка забезпечує належне функціонування держави в особі її господарюючих суб'єктів. Від налагодженої законодавчої системи напрума залежить не лише діяльність окремих підприємств, але й ефективне функціонування економіки цілої країни.

Питання нормативно-правового регулювання залишається відкритим, оскільки постійні зміни на законодавчому рівні як наслідок призводять до реагування економіки та суспільства, тому необхідним є постійне роз'яснення змін, які відбуваються. Проблеми нормативно-правового регулювання є не лише суто практичними проблемами бухгалтерів-практиків, вони стосуються також і наукової сфери. Як зазначає І. Височин: "Питання законодавчого врегулювання правових засад здійснення торгівлі та основ її державного регулювання здебільшого обговорюються фахівцями-практиками, викладачами вищих навчальних закладів торговельно-економічного спрямування та державними службовцями, які займаються питанням розвитку торгівлі, на шпальтах періодичних видань, під час проведення тематичних конференцій, симпозіумів, круглих столів з цієї проблематики" [1]. Звідси випливає, що законодавче регулювання стосується як бухгалтерів-практиків, так і вчених, які проводять дослідження.

Існують різноманітні думки вчених щодо значення державного регулювання, що свідчить про актуальність даного питання. Так, І.В. Сорока, розглядаючи нормативно-правове регулювання через дії держави, зазначає, що держане регулювання сучасної економіки здійснюється за допомогою системи типових заходів

законодавчого, виконавчого і контролюючого характеру правомочними державними установами з метою стабілізації і пристосування існуючої соціально-економічної системи до умов, що змінюються. Воно реалізується за допомогою спеціальної системи заходів, що передбачає використання законодавчої бази, актів, постанов, а також різних нормативних документів [2]. Підхід автора є узагальненим, але не показує і не характеризує окремі нормативно-правові документи та їх вплив на організацію та здійснення торговельної діяльності.

Черничко Т.В. стверджує, що торгівля, яка виступає як сполучна ланка між різними галузями народного господарства і, зокрема, як сполучна ланка між виробником і споживачем, не залишається поза увагою держави. Сучасний механізм регулювання економічної діяльності торгівлі можна представити як інтегровану систему форм, методів, засобів за допомогою яких здійснюється вплив держави на об'єкти торгівлі. Оскільки в механізмі державного регулювання присутній зворотній зв'язок, його можна розглядати як закриту систему взаємин економічних суб'єктів та об'єктів, що представляє сукупність елементів і зв'язків між ними [3]. Таким чином, можемо стверджувати, що державне регулювання будь-якої діяльності, зокрема, і торговельної діяльності, має надзвичайно важливе значення для її здійснення та подальшої діяльності.

Законодавча база, яка регламентує відносини, пов'язані з торгівлею, досить різноманітна, оскільки торгівля охоплює широке коло правових відносин. Торгівлю не можна відділяти від таких сфер господарювання як оподаткування, митний контроль, захист прав споживачів, отримання різноманітних дозволів, оренда та інші операції з нерухомістю, реклама тощо. Така розпорошеність призводить до застосування великої кількості нормативно-правових документів, які регулюють торговельну діяльність. Розповсюдженість торговельних підприємств призводить до необхідності повного законодавчого регулювання цієї сфери господарювання. Враховуючи особливості проведення торговельної діяльності, можна класифікувати законодавчі документи за певними ознаками. Зазначимо, що серед вчених підходи до групування законодавчих документів щодо торгівлі також є різними. Височин І. пропонує наступні групування нормативно-правових документів, які стосуються торговельної діяльності:

- захист прав споживачів і конкуренції у сфері торгівлі та ресторанного господарства;
- загальні засади функціонування підприємств торгівлі, ресторанного господарства та послуг;
- здійснення торгівлі на ринку;
- умови продажу продовольчих і непродовольчих товарів та їх окремих найменувань;
- спеціалізована торгівля (автомобілями, лікеро-горілчаними та тютюновими виробами);
- питання щодо використання штрихового кодування товарів, засобів виміральної техніки та електронних контрольно-касових апаратів;
- питання щодо втрати товарів під час їх транспортування, зберігання та реалізації [1].

Вважаємо, що поділ нормативно-правових документів є доцільним, проте необхідно його дещо вдосконалити, зокрема в частині виділення додаткових документів, які впливають на діяльність підприємств у сфері торгівлі.

Хоча й вчені виділяють в торговельну діяльність і продаж товарів через громадське харчування, в даному дослідженні торгівлю через заклади ресторанного господарства до уваги брати не будемо, оскільки вважаємо це іншою сферою для проведення дослідження. Тому, включати до однієї нормативно-правової групи і законодавчі документи, які регулюють сферу ресторанного господарства недоцільно.

У загальному, нормативне регулювання можна представити у вигляді рівнів впливу на господарюючі

суб'єкти. Рівні нормативного регулювання представимо у наступному вигляді:

I рівень - Конституція України;

II рівень – Кодекси;

III рівень – закони;

IV рівень – інструкції, положення;

V рівень – листи, методичні рекомендації.

Вважаємо, що нормативно-правові документи за відношенням до торговельної діяльності можна групувати за наступними ознаками (рис. 1).



Рис. 1. Групування нормативно-правових документів, які стосуються торговельної діяльності

Існування великої кількості законодавчих документів, які регулюють сферу торгівлі, можна розглядати як з позитивної, так і з негативної точки зору. Так, до позитивних моментів можна віднести те, що сфера торгівлі є соціальною сферою, яка, в першу чергу, задовольняє потреби соціального характеру через задоволення потреб споживачів. Тому задля уникнення різного роду зловживань, необхідна чітка регламентація такої діяльності.

Однак, на даний час існування великої кількості законодавчих документів може спричинювати складність в їх застосуванні на практиці та суперечливість в їх трактуванні.

Особливостями нормативного регулювання торговельної діяльності є те, що вплив законодавчих актів можна представити у певній послідовності, залежно як від рівня регулювання, так і сфери застосування того чи іншого документу. Різноманітність нормативного регулювання спричинена, в першу чергу, розподілом торговельної діяльності на різні сфери, що і обумовлено створенням розширеної основи її законодавчого регулювання.

Так, їх можна поділити на ті, які прямо впливають на бухгалтерський облік відображення операцій з товарами в торгівлі, і нормативно-правові документи, які стосуються організації та ведення торговельної діяльності в загальному, а також безпосередньо нормативні документи, які регулюють діяльність окремих видів торгівлі (рис. 2).

З наведеного переліку особливу увагу слід звернути на те, що на даний момент не існує закону про торгівлю. Як відомо, існує законопроект "Про внутрішню торгівлю", однак, як зазначають фахівці, він потребує

доопрацювання. В рядах законотворців також мова йшла про створення торговельного кодексу, однак дані ідеї законодавчо не підкріплені. Беручи до уваги закордонний досвід у сфері регулювання торговельної діяльності, зокрема Російської Федерації та Республіки Білорусь, стан нормативного регулювання торгівлі дещо відрізняється від вітчизняного. Про це, в першу чергу, свідчить існування в даних країнах Закону "Про торгівлю" в Республіці Білорусь та Федеративного Закону "Про основи державного регулювання торговельної діяльності в Російській Федерації". В даних законах розглядаються основні організаційні моменти, пов'язані із даним видом діяльності, наведені визначення, які стосуються торгівлі. Інформація, яка подається, є систематизованою та зрозумілою, що позитивно впливає на ведення торговельної діяльності в даних країнах та відображення її наслідків в системі бухгалтерського обліку.

Недоліком існуючої вітчизняної системи нормативного регулювання є невідповідність сучасним способам та формам здійснення торгівлі. Існує проблема також і в теоретичному наповненні понять, які застосовуються в даній сфері.

Законодавче регулювання торговельної діяльності в повному обсязі не наводить, наприклад, правової регламентації електронної торгівлі. Існують також недосконалості в сфері регулювання комісійної торгівлі. Тому, вважаємо, що нормативно-правове регулювання потребує удосконалення, яке позитивно впливатиме на діяльність господарюючих суб'єктів сфери торгівлі.

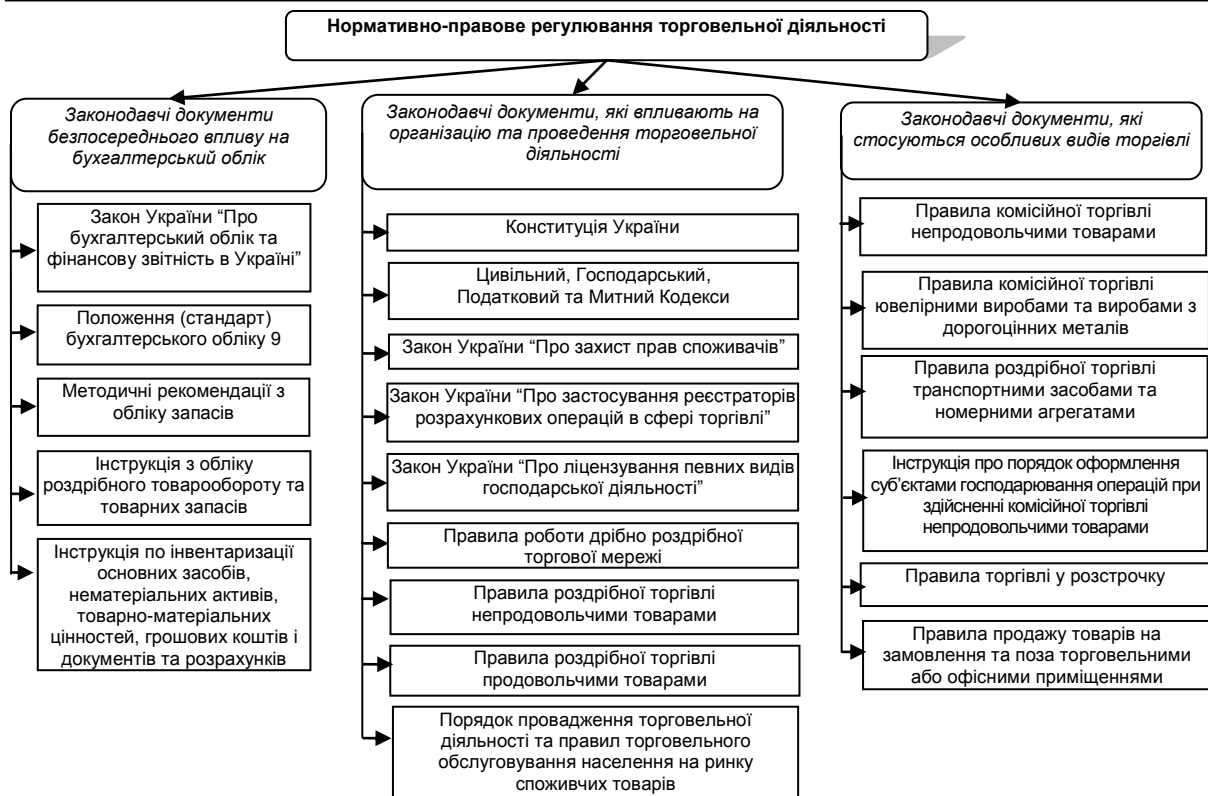


Рис. 2. Нормативно-правове регулювання торговельної діяльності в Україні

Висновки та перспективи подальших досліджень. Враховуючи вищенаведене, зазначимо, що торговельна діяльність потребує нормативного регулювання, яке матиме якісні, а не кількісні характеристики, що носиме зрозумілий та доступний характер в їх застосуванні. Відсутність єдиного термінологічного наповнення на законодавчому рівні призводить до невірного тлумачення та застосування великої кількості понять зі сфери торговельної діяльності та, як наслідок, до помилкового відображення у бухгалтерському обліку фактів господарського життя, що пов'язані з рухом товарів. Розпороченість законодавчого регулювання торговельної діяльності призводить до складності його використання в практичній діяльності суб'єктами господарювання. Таким чином, сучасна торговельна діяльність потребує систематизованої та зрозумілої законодавчої регламентації, що є одним з важливих кроків для забезпечення достовірного та релевантного відображення інформації про рух товарів в системі бухгалтерського обліку.

Список використаних літературних джерел:

1. *Височин І.* Державне регулювання торговельної діяльності в Україні та світі: порівняльний аналіз [Електронний ресурс] / І. Височин // Вісник національного торгово-економічного університету. – 2010. – № 3. – Режим доступу: www.nbu.gov.ua/portal/&hl=uk&inlang=ru&prmd=imvns&ei=JM5vULWfCMiSswaProCICg&start=0&sa=N&biw=1280&bih=591
2. *Сорока І.В.* Торговля в період риночної трансформації економіки України / І.В. Сорока, Л.А. Омелянович, Н.І. Яркова. – Донецьк: Дон ГУЕТ, 2001. – С. 101.
3. *Черничко Т.В.* Державне регулювання діяльності роздрібних торговельних підприємств [Електронний ресурс] / Т.В. Черничко. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnl/18_5/117_Czernyczko_18_5.pdf

ДРОЗДОВА Олена Геннадіївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку, Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції: 27.10.12 р.