

DOI: [10.32702/2307-2105-2020.12.90](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.12.90)

УДК 657.1

*I. В. Гужавіна,
к. е. н., доцент, доцент кафедри підприємництва, торгівлі та біржової діяльності,
Державний університет телекомунікацій, м. Київ
ORCID ID: 0000-0003-2852-2989*

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

*I. Huzhavina
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of
Entrepreneurship, Trade and Exchange Activities, State University of Telecommunications, Kyiv*

FEATURES OF INVENTORY ACCOUNTING AT TRADING ENTERPRISES

Визначено сутність поняття «товарні запаси» на торговельних підприємствах та досліджено питання їх обліку. Сформовано класифікаційні ознаки товарних запасів підприємств. Проведено дослідження нормативно-правової бази з регулювання обліку запасів на торговельних підприємствах. Визначено, що для оптимізації організації обліку запасів на торговельних підприємствах необхідно налагоджувати раціональну організацію складського господарства. Визначено, що метою вдосконалення обліку товарних запасів на торговельних підприємствах доцільним є удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами. Обґрунтовано раціональні методи здійснення інвентаризації виробничих запасів як ключової ознаки успішності функціонування підприємств. Доведено, що успіх діяльності торговельного підприємства залежить від вдосконалення внутрішньогосподарської діяльності взагалі та від рівня розвитку системи автоматизації їхньої діяльності.

Для оптимізації розміру поточних запасів товарно-матеріальних цінностей запропоновано використовувати «модель економічно обґрунтованого розміру замовлення (EOQ model)» і «Систему ABC». Шляхами поліпшення використання товарних запасів на торговельних підприємствах є: рівномірне їх надходження; формування запасів у межах можливого мінімуму; недопущення придбання неліквідних товарів; реалізація надлишкових запасів.

Розробка ефективної логістичної системи управління запасами є запорукою успішного функціонування підприємств в умовах економічних обмежень. Для її реалізації необхідно: впроваджувати систему контролю за використанням запасів з метою оптимізації витрат на транспортування, зберігання; підвищити інтенсивність використання запасів через прискорення їх обертання.

The article is devoted to the study of the issues of inventory accounting at a trading enterprise. There has been formed the classification features of the enterprises' commodity stocks. In the article have been studied the regulatory and legal issues for the regulation of inventory accounting at commercial enterprises. There have been determined that in order to optimize the inventory accounting organization at trade enterprises it is necessary to establish a warehousing rational

organization. In the research has been noted that the purpose of improving the inventories accounting at commercial enterprises is appropriate to improve the automation system of accounting and analytical work in the inventories management. There have been substantiated the rational methods of production stocks inventory as a key sign of the enterprises' successful operation. There have been proved that the trading company success depends on the internal economic activity improvement in general and the development level of their activities automation system. For optimizing the size of current inventories, it is proposed to use the "model of economically justified order size (EOQ model)" and "ABC System". In the article has been identified the directions of improvement of commodity stocks using at the trade enterprises, namely: their uniform receipt; stocks formation within the possible minimum; prevention of illiquid goods purchase; surplus stocks realization. There has been determined that improving the accounting process efficiency for inventories at the enterprise will help streamline the primary documentation, the widespread introduction of standard unified forms, increase the level of accounting and computing automation, ensuring a strict procedure for acceptance, inventories storage and sale. As a general conclusion in the article has been defined that the development of an effective logistics inventory management system is the key to the enterprises' successful operation in economic constraints conditions. In order to implement it, it is necessary to: implement a control system over the stocks use in order to optimize the transportation and storage cost; raise the inventory use intensity by accelerating their rotation.

Ключові слова: облік; товарні запаси; торгівля; прибуток; управління.

Key words: accounting; inventories; trade; profit; management.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ.

Метою створення товарних запасів є забезпечення безперебійної діяльності торговельних підприємств. Основним завданням обліку товарних запасів на підприємствах є ефективне управління запасами, спрямоване насамперед на розширення обсягів продажів, збільшення прибутку підприємств. Ці питання є дуже актуальними для торговельних підприємств, оскільки торгівля сьогодні є однією з найбільш прибуткових галузей економіки.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ, В ЯКИХ ЗАПОЧАТКОВАНО РОЗВ'ЯЗАННЯ ДАНОЇ ПРОБЛЕМИ І НА ЯКІ СПИРАЄТЬСЯ АВТОР, ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ ОЗНАЧЕНА СТАТТЯ.

Питання обліку запасів на підприємствах в своїх працях детально досліджували вчені-економісти: Бакун Ю.В., Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Валуев Б. І., Герасимович А. М., Голов С. Ф., Гуцайлюк З. В., Єфіменко В. І., Завгородній В. П., Задорожний З.В., Кужельний М. В., Кузьмінський А. М, Лишиленко В. І., Нападowska Л. В., Пилипенко І. І., Пушкар М. С., Сахарцева І. І., Сук Л. К., Ткаченко Н. М., Чебанова Н. В., Шевчук В. О.

Проблемні питання обліку запасів на торговельних підприємствах досліджувались в працях: Бурлана С.А., Вериги Ю.А., Дожланського А. М., Карпенка О.В., Новодворської В.В., Міхалева К. С., Оніщенко Н. А., Панченко І.М., Смоквіної Г. А., Скрипника М.С., Хоменка Н.В. [3-10] та багато інших. Не зважаючи на значну кількість наукових праць, все ще не вирішеними залишаються проблеми удосконалення обліку запасів на торговельних підприємствах.

МЕТА СТАТТІ.

Метою статті є визначення особливостей обліку запасів на торговельних підприємствах та розробка перспективних напрямів їх вдосконалення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБГРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.

Основою для ведення бухгалтерського обліку запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1], крім того концептуальні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства і розкриття її у фінансовій звітності визначені П(С)БО 9 «Запаси» [2], що становлять основу бухгалтерського обліку запасів.

Основні нормативно-правові документи, які здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку запасів підприємств в Україні мають загальний характер. В табл. 1 систематизовані нормативно-правові документи з обліку запасів.

Таблиця 1.
Характеристика нормативно-правової бази з обліку запасів

№	Назва нормативного документу	Номер і дата затвердження	Коротка характеристика змісту норм. документу
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	№ 996-XIV ВР від 16 липня 1999р.	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.
2	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	№ 524-IX від 04.03.2020	Визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.
3	Господарський кодекс України	№ 436-IV від 16.01.2003	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання.
4	Податковий кодекс України	№ 2755-VI від 02.12.2010р.	Визначає платників податків, об'єкти, базу і ставки оподаткування, порядок обліку звітності та сплати податку до бюджету.
4	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р.із змінами і доповненнями від 27.12.05р.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси та їх розкриття у фінансовій звітності.
6	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку»	Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовтня 1998р. Та від 30.11.99р. №291	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку запасів.
7	Порядок провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів	Постанова Кабінету Міністрів України від 15 червня 2006 р. № 833	Визначають загальні умови провадження торговельної діяльності суб'єктами оптової торгівлі, роздрібною торгівлі, закладами ресторанного господарства
8	Інструкція «По інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків».	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.94р. №69 із змінами і доповненнями від 26.06.2000р. №115	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.
9	Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей»	Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.1999р. №116	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.

Джерело: сформовано авторами за джерелами [1-4]

Важливим завданням облікової політики торгового підприємства в частині товарних запасів є ефективне управління запасами, спрямоване насамперед на розширення обсягів продажів і зростання прибутку.

Як відомо, товарні запаси – це запаси, які створюються продавцем на ринку на випадок циклічного, сезонного або іншого коливання кон'юнктури ринку, з іншого боку це товари, які знаходяться в даний момент у сфері товарного обертання, у дорозі від одного підприємства до іншого, або на складах підприємств-

виробників. Товарні запаси – це придбані або отримані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу, це оборотні кошти, реалізація яких повинна принести йому прибуток [10, с. 16]. Тобто, товарні запаси торговельних підприємств – це товари, які очікують моменту реалізації.

Узагальнивши ряд літературних джерел, класифікацію товарних запасів торговельних підприємств з метою раціональної організації обліку та контролю пропонуємо проводити за ознаками, представленими в табл. 2.

Для оптимізації організації обліку запасів на підприємствах треба налагоджувати раціональну організацію складського господарства (склади повинні бути оснащені відповідними приладами (стелажами, полицями, коробками), та іншими необхідними приладами. Запаси на складах повинні розміщуватися по секціях, а всередині останніх - за окремими групами і типами, сортами, розмірами (на полицях, в штабелі, стелажах, засіках тощо), щоб можна було швидко їх прийняти, видати й перевірити наявність. Склади повинні бути повною мірою забезпечені вимірювальними приладами і мірної тарою.

Облік товарних запасів на складі здійснюється завідувачим складом, який являє собою матеріально-відповідальну особу. З ним укладають договір типовий форми про повну матеріальну відповідальність. Важливим аспектом організації обліку запасів є правильна і достовірна їх оцінка.

Таблиця 2.
Класифікація товарних запасів торговельних підприємств

Ознака класифікації	Види товарних запасів
За місцезнаходженням	на підприємствах торгівлі; у промисловості; у дорозі;
За джерелами виникнення	власні; позикові (залучені) або запаси, які не є власністю підприємства (товари на комісії; одержані в межах договорів комісії (консигнації) поруки та інших цивільно-правових договорів.
За ступенем лімітування	нормовані; ненормовані
За строками	запаси на початок періоду; запаси на кінець періоду
За одиницями виміру	абсолютні; відносні.
За призначенням	поточного зберігання; сезонного призначення; дострокового завезення; цільові товарні запаси.
За ступенем використання	витратні; резервні або буферні.
За функціональними типами	матеріальний запас; запаси фізичного розподілу.
За видами	продовольчі; непродовольчі.
За розмірами	максимальні; середні; мінімальні.

Джерело: сформовано авторами за джерелами [3, 10]

Придбані (отримані) запаси відносять на баланс підприємства за первісною вартістю.

При продажу та іншому вибутті оцінка здійснюється за такими методами [2]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості першого за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Зважаючи на значну й змінну номенклатуру товарів, підприємствам роздрібної торгівлі зручніше здійснювати оцінку товарів за цінами продажу. Оцінка за цінами продажу ґрунтується на застосуванні середнього проценту торговельної націнки товарів.

У такому разі під час надходження товарів на підприємство в обліку відображають і суму торговельної націнки, яку можна формувати у два способи:

1) наказом керівника - розмір торговельної націнки встановлюють у певному (фіксованому) розмірі від ціни придбання товару;

2) зворотним розрахунком - спочатку встановлюють продажну вартість товару, а потім визначають суму торговельної націнки.

Для оцінки товарів за цінами продажу підприємство має визначити [2]:

- середній відсоток торговельної націнки - визначають діленням суми залишку торгових націнок на початок місяця й торгових націнок у продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажної вартості залишку товарів на початок місяця та продажної вартості одержаних у звітному місяці товарів;

- суму торговельної націнки на реалізовані товари - визначають як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки;

- собівартість реалізованих товарів - визначають як різницю між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на такі товари.

Доцільним є удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, оскільки успішне функціонування підприємств залежить, перш за все, не тільки від вдосконалення внутрішньогосподарської діяльності взагалі, а і від того, наскільки розвинута система автоматизації їхньої діяльності [5, с. 55].

Для оптимізації розміру поточних запасів товарно-матеріальних цінностей на практиці використовується моделі: «модель економічно обґрунтованого розміру замовлення (EOQ model)» і «Система ABC».

Розрахунковий механізм моделі EOQ заснований на мінімізації сукупних операційних витрат із закупівлі та зберігання запасів на підприємстві, при цьому операційні витрати попередньо поділяються на дві групи:

➤ сума витрат з розміщення замовлень (які включають витрати по транспортуванню і прийманню товарів),

➤ сума витрат на зберігання товарів на складі.

Основним завданням таких контролюючих систем, які є складовою частиною загального контролінгу використання коштів підприємства, є своєчасне розміщення замовлень на поповнення запасів і залучення в господарський оборот зайво сформованих їх видів.

Стосовно «Системи ABC», суть цієї контролюючої системи полягає в поділі всієї сукупності запасів товарно-матеріальних цінностей на три категорії виходячи з їх вартості, обсягу і частоти витрачання, негативних наслідків їх нестачі для ходу операційної діяльності та фінансових результатів.

У категорію «А» включають найбільш дорогі види запасів із тривалим циклом замовлення, які вимагають постійного моніторингу у зв'язку з серйозністю фінансових наслідків, спричинених їх недоліком. Частота завезення цієї категорії запасів визначається, як правило, на основі «Моделі EOQ». Коло конкретних товарно-матеріальних цінностей, що входять у категорію «А», звичайно обмежений і вимагає щотижневого контролю.

У категорію «В» включають товарно-матеріальні цінності, що мають меншу значимість у забезпеченні безперебійного операційного процесу і формуванні кінцевих результатів фінансової діяльності. Запаси цієї групи контролюються зазвичай один раз на місяць. Це паливо та сировина підприємства.

У категорію «С» включають всі інші товарно-матеріальні цінності з низькою вартістю, що не грають значущої ролі у формуванні кінцевих фінансових результатів. Обсяг закупівель таких цінностей може бути досить великим, тому контроль за їх рухом здійснюється з періодичністю один раз на квартал.

Таким чином, основний контроль запасів за системою «ABC» концентрується на найбільш важливій їх категорії з позицій забезпечення безперебійності операційної діяльності підприємства і формування кінцевих фінансових результатів.

У процесі розробки політики управління запасами повинні бути заздалегідь передбачені заходи щодо прискорення залучення в обіг наднормативних запасів. Це забезпечує вивільнення частини оборотного капіталу, а також зниження розміру втрат товарно-матеріальних цінностей у процесі їх зберігання.

ВИСНОВКИ З ПРОВЕДЕНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ЦЬОМУ НАПРЯМІ

Проведене дослідження обліку запасів на торговельних підприємствах дозволило сформулювати наступні висновки:

Основним завданням обліку товарних запасів на підприємствах є ефективне управління запасами, спрямоване насамперед на розширення обсягів продажів. Товарні запаси – це придбані або отримані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу, це оборотні кошти, реалізація яких повинна принести йому прибуток підприємству. Існує дуже широка класифікація товарних запасів.

Поліпшенню ефективності облікового процесу щодо товарних запасів на підприємстві сприятиме впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення суворого порядку приймання, зберігання і реалізації товарних запасів. Шляхами поліпшення використання товарних запасів на торговельних

підприємствах є: рівномірне їх надходження; формування запасів у межах можливого мінімуму; недопущення придбання неліквідних товарів; реалізація надлишкових запасів.

Розробка ефективної логістичної системи управління запасами є запорукою успішного функціонування підприємств в умовах економічних обмежень. Для її реалізації необхідно: впроваджувати систему контролю за використанням запасів з метою оптимізації витрат на транспортування, зберігання; підвищити інтенсивність використання запасів через прискорення їх обертання.

Література.

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996-ХІV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 17.10.2020).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
3. Бурлан С.А., Панченко І.М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. Ефективна економіка. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7422>
4. Гужавіна І.В., Кримська В.В. Проблемні аспекти обліку запасів на підприємстві. Збірник наукових праць Донецького державного університету управління. 2013. № 272. С. 86-91.
5. Демченко Т. А. Чвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. Економічні горизонти. 2017. № 1(2). С. 48–56.
6. Дожланський А. М. Економічна сутність товарних запасів у оптовій торгівлі. Науковий вісник НЛТУ України. 2013. Вип. 23.4. С. 163-169. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23.4_28.
7. Новодворська В.В. Організація обліку товарних запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. вип.13. С.592-595.
8. Скрипник М. С., Шум'як Г. В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. Журнал науковий огляд. 2017. № 11 (43). URL: <http://oaji.net/articles/2017/797-1517525244.pdf>.
9. Смоквіна Г. А., Оніщенко Н. А., Міхалева К. С. Теоретичні основи сутності та законодавчого забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів торговельного підприємства. ІХ Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»: матеріали конференції. Одеса, 2015. С.72-75. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2015/72.pdf>.
10. Хоменко Н.В., Карпенко О.В., Верига Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності: Монографія. Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. 153 с.

References.

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine “On accounting and financial reporting in Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Accessed 20 September 2020).
2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), The Statement (standard) of Accounting 2 «Inventories», available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 18 October 2020).
3. Burlan, S. A., Panchenko, I.M. (2019). “Accounting for inventory management at wholesale enterprises”. Elektronne naukove fakhove vydannia “Efektyvna ekonomika”, Vol.11, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7422> (Accessed 4 Nov 2020).
4. Huzhavina, I.V, Krymska, V.V. (2013). Problematic aspects of inventory accounting at the enterprise. *Zbirnyk naukovykh prats' Donets'koho derzhavnoho universytetu upravlinnya*. Vol. 272. pp. 86-91.
5. Demchenko T.A., Chvertko, L.A. (2017). “Problems of inventory accounting and directions of its improvement at the enterprise”. *Ekonomichni horizonty*, vol. 1(2), pp. 48–56.
6. Dozhlanskyi, A.M. (2013), “The Economic Essence of Inventory in Wholesale Trade”, *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, [Online], vol. 23.4, pp. 163-169, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23.4_28 (Accessed 11 October 2019).
7. Novodvorska, V.V. (2016). Organization of inventory accounting and their reflection in the enterprise’s accounting policy of the. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, vol.13. pp. 592-595.
8. Skrypnyk, M.E, Shumiak G.V. (2017), “Features of accounting in wholesale trade”, *Zhurnal naukovyi ohliad*, [Online], vol. 11 (43), available at: <http://oaji.net/articles/2017/797-1517525244.pdf> (Accessed 15 October 2020).
9. Smokvina G.A, Onishchenko N.A, Mikhaleva K.S. (2015), “Theoretical basis of the essence and legislative support of internal audit of inventory of a trading enterprise”, *Materialy IX Vseukrayinskoï naukovo-praktychnoi internet-konferentsii “Oblikovo-analitychne zabezpechennia innovatsiinoï transformatsii ekonomiky Ukrainy”* [Conference Proceedings of the IX All-Ukrainian Scientific-Practical Internet Conference “Accounting and Analytical support of Innovative Transformation of the Ukrainian Economy”], Odessa, 2, Ukraine, [Online], pp. 72-75 available at: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2015/72.pdf> (Accessed 10 November 2020).
10. Khomenko, N. V., Karpenko, O. V., and Veryha, Yu. A. (2018) *Tovarni zapasy: problemy obliku, kontroliu ta zvitnosti: Monohrafiya* [Commodity stocks: the problem of accounting, control and reporting: Monograph]. RVV «PUSKU», Poltava, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 07.12.2020 р.