

**Yana Klimenko**

*Kirovohrad National Technical University, Kirovohrad, Ukraine*

**Affiliated Persons: Origin of the Notion and the Definition of Criteria and Application in Domestic and International Practices**

The aim of the article is to investigate the origin and orthography of the notion of “affiliation”, determine the fundamental differences between national and foreign legal acts which provide state regulation of affiliated (dependent) relations between economic entities.

The conducted research has shown that qualitative and quantitative criteria of control over economic entity, which are to be stated to indicate affiliated persons, do not coincide in the legislation of different countries. The reasons of dependency emergence also vary and even the names of controlled and controlling participants of economic relations are different. In most cases Ukrainian legislation determines affiliated enterprises in accordance with criteria of the participation in authorized share capital and / or management. Nevertheless as of now there is not a single notion of affiliated person to be used in all the corresponding legal acts.

It is necessary to bring national legislation to the uniform terminology concerning determination of an “affiliated person” category and its definition. The further research of question regarding the affiliated (related) persons’ status is needed in correlation with economic problems analysis of affiliated (dependent) relations between economic entities.

**affiliation, affiliated person, related persons, state regulation, legal acts**

Одержано 24.10.14

**УДК 339.144:658.87:330.123.4/5**

**Н.М. Поддубна, асп.**

*ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»*

## **Товарні запаси роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації: економічна сутність та класифікація**

У статті розглянуто роль і місце товарних запасів у роздрібних торговельних підприємствах споживчої кооперації. Уточнено сутність даної категорії та виділено основні характерні особливості, якими вона володіє. Досліджено та узагальнено існуючі класифікаційні ознаки товарних запасів. Запропоновано деталізовану класифікацію товарних запасів, яка допоможе організувати їх облік та контроль, а також полегшить процес управління ними.

**товарні запаси, товари, облік, контроль, управлінські рішення**

**Н.Н. Поддубная, асп.**

*ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»*

### **Товарные запасы розничных торговых предприятий потребительской кооперации: экономическая сущность и классификация**

В статье рассматривается роль и место товарных запасов в розничных торговых предприятиях потребительской кооперации. Уточнено сущность данной категории и выделены основные характерные особенности, которыми она обладает. Исследованы и обобщены существующие классификационные признаки товарных запасов. Предложено детализированную классификацию товарных запасов, которая поможет организовать их учет и контроль, а также облегчит процесс управления ими.

**товарные запасы, товары, учет, контроль, управленческие решения**

© Н.М. Поддубна, 2014

**Постановка проблеми.** У результаті дії складних соціально-економічних факторів, які впливають на економіку країни, роздрібні торговельні підприємства споживчої кооперації змушені проводити свою діяльність в умовах жорсткої конкурентної боротьби із іншими суб'єктами господарювання. Чи не найважливішим фактором, який впливає на ефективну діяльність та розвиток даних підприємств є раціональне використання усіх наявних ресурсів. За умови ситуації, яка склалася, а саме політичної нестабільності, економічної невизначеності, обмеженості ресурсів як висококваліфікованих трудових, так і матеріальних та грошових, швидкий пошук нових, прогресивних підходів до управління матеріальними ресурсами, а особливо товарними запасами, які в даних підприємствах займають ключові місця, набувають особливої актуальності.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблематика визначення сутності товарних запасів та проведення їх класифікації, висвітлена у працях таких видатних учених як: Бакун Ю.В., Богацької Н.М., Валевиц Р.П., Вериги Ю.А., Воронко Р.М., Грезенталь В.О., Крещенко О.В., Круглової О.А., Лагоцького Т.Я., Мазаракі А.А., Нападовської Л.В., Сапоговської О.В., Ушакової Н.М., Чаплінської А.А. Проте, незважаючи на наявні наукові та практичні напрацювання, на сьогодні постає необхідність у визначенні і побудові нових підходів до розуміння сутності категорії «товарні запаси» та до проведення їх класифікації за іншими принципами та для інших завдань, а саме як для облікових, так і для контрольних та управлінських.

**Постановка завдання.** Метою статті, таким чином, є дослідження та уточнення економічної сутності поняття «товарні запаси» у головних аспектах їх оцінки стосовно обліку та контролю, узагальнення їх типології, яка необхідна в процесі їхнього управління, а, також, систематизація і розробка класифікаційних ознак, як для цілей управління, так і для бухгалтерського обліку та контролю.

**Виклад основного матеріалу.** Торговельні запаси є об'єктивною необхідністю існування роздрібних торговельних підприємств. Адже, перш за все, вони забезпечують стабільність, безперервність і ритмічність діяльності підприємства, а також, що не менш важливо, гарантують його економічну безпеку. При цьому слід пам'ятати, що саме товарні запаси потребують конкретних обсягів вкладання коштів у їх закупівлю, зберігання та реалізацію. Таким чином, зрозуміло, що саме від політики їх визнання, ідентифікації, управління, організації обліку та контролю, у більшій мірі, залежить ефективність роботи самого роздрібно-торговельного підприємства споживчої кооперації, його фінансовий стан та конкурентоспроможність на ринку.

На нашу думку, товарні запаси варто досліджувати та сприймати з позиції трьох аспектів, а саме: політекономічному, обліковому та аналітичному. Таким чином, можна говорити про те, що обліковий аспект проявляється в тому, що товарні запаси є необхідним компонентом звичайної господарської діяльності торговельного підприємства, які потребують чіткого визнання та відображення їх в обліку. Політекономічний аспект проявляється в тому, що товарні запаси виступають формою авансування коштів підприємства в них, тим самим поступово висвітлюючи аналітичний аспект, із якого слідує, що товарні запаси забезпечують кругообіг авансованого у грошовій формі оборотного капіталу.

У результаті проведеного дослідження, та на основі узагальненої оцінки та критичного аналізу розглянутих різних методичних підходів щодо тлумачення економічної сутності категорії «товарні запаси», яка наведена в економічних та нормативно – правових джерелах, ми дійшли до висновку щодо відсутності єдиної позиції стосовно трактування даного об'єкту обліку.

Уперше, товар як економічна категорія з'являється у результаті виникнення суспільного поділу праці, а саме переходом від натуральної до товарної форми

виробництва. У цей період з'являються перші ринки, відбувається спеціалізація економіки, а також стає можливим для суб'єктів господарювання пропорційно обмінювати надлишково-виготовлені продукти праці на інші блага.

Ґрунтовне вивчення та опис властивостей і сутності товару зробив видатний німецький філософ та економіст Карл Маркс. Даний учений, описав наукову теорію товару у першому томі своєї широковідомої праці «Капітал» у розділі 1 «Товар і гроші» [4]. Ґрунтуючись на напрацюваннях своїх попередників – представників класичної політичної економії, йому вдалося пояснити дві основні властивості товару, які відрізняють його від інших об'єктів дослідження, а саме: споживчу та мінову вартість. При цьому споживчою вартістю передбачається задоволення потреб конкретного індивіда, а міноюю вартістю – здатність до пропорційного обміну. Отже, представники політичної економії, розглядають товар як певний продукт праці, який відповідно до своїх властивостей покликаний задовольняти потреби споживачів, і який створений із метою продажу.

Розгляд наукових та нормативних джерел показує відсутність єдиного методичного підходу до визначення категорії товарні запаси. Так, наприклад, встановлено, що першоосною у трактуванні нормативними джерелами є товари. Так, відповідно до Цивільного Кодексу України (ст.655, ст. 656 п.1.) та Господарського Кодексу України (ст. 265) під товаром розуміють предмет купівлі-продажу, відповідно до договору поставки якого, одна сторона - постачальник зобов'язується передати (поставити) у зумовлені строки (строк) другій стороні - покупцеві товар (товари), а покупець зобов'язується прийняти вказаний товар (товари) і сплатити за нього певну грошову суму [11, 2].

У Податковому Кодексі України надано схоже визначення товару, але в той же час воно розширює саму ціль створення та використання даного об'єкту: «Товари - матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення» [6]. Таким чином, можемо відмітити певні відмінності трактування та визнання уже на законодавчому рівні.

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів визначають товари як матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу [5].

Із метою кращого усвідомлення сутності категорії «товарні запаси», нами за допомогою методу аналізу було проведено розчленування даного словосполучення на частини і досліджено кожну із них окремо. Таким чином, для виконання даної мети, ми проаналізували і відповідне П(С)БО 9 «Запаси», що дало змогу нам з'ясувати, що відповідно до нього, товари трактуються як матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством / установою з метою подальшого продажу [7]. Дане визначення тісно переплітається із трактуванням, яке наведене у МСБО 2 «Запаси». Ґрунтуючись основою даного стандарту, можемо побачити, що сутність запасів полягає в наступному:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством / установою.

Таким чином, можемо говорити про те, що на законодавчому рівні перевага в трактуванні надається категорії «товар», а не «товарні запаси». Але, не зважаючи на це, наукові дискусії та суперечки вчених не припиняються, адже триває пошук та

доведення оптимальної категорії, яка є прийнятною та економічно обґрунтованою на сучасному етапі господарювання.

Гнилицька Н.В. говорить, що під товарами розуміють один із видів запасів підприємства, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності [9, с. 521]. Практично таке ж визначення надає і Свідерський Є.І., за яким товари – матеріальні цінності, що придбані (отримані) й утримуються підприємством з метою подальшого продажу [8, с. 169].

У монографії «Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності» автори розширюють значення товарних запасів, та визначають наступну їх сутність: «...товарні запаси – це товари, які очікують моменту реалізації. Вони формуються з метою безперервної реалізації товарів на випадок збоїв у процесі постачання і постійного оновлення» [10, с. 16].

Підтримує дане твердження і білоруська вчена Валевиц Р.П. [1], яка обґрунтовує думку про те, що товарними запасами є товари, які протягом певного періоду часу (а саме, доки на їх заміну не надійдуть такого ж роду екземпляри) утворюють запас.

Отже, у результаті проведеного критичного аналізу розглянутих в економічній літературі методичних підходів, щодо тлумачення економічної сутності «товарних запасів», та здійснення узагальненої оцінки, встановлено, відсутність чіткої позиції стосовно визначення даного об'єкту обліку. А також, виявлено неоднозначність трактувань цієї категорії обліку, відсутність певного розмежування складових та ґрунтового розкриття економічної сутності товарних запасів. На основі логічного узагальнення і порівняння значного масиву авторських наукових підходів, запропоновано визначати основні характерні особливості, якими повинні володіти товарні запаси, а тому, вони мають бути:

- матеріальними цінностями;
- оборотними активами;
- мати достовірну оцінку;
- володіти комплексом властивостей та якостей;
- належати до сфери обігу;
- бути предметом господарських взаємовідносин між учасниками ринку;
- основне призначення – продаж.

Таким чином, ураховуючи зазначені особливості, встановлено, що товарні запаси – це матеріальні цінності із достовірно визначеною оцінкою та комплексом властивостей, які утримуються роздрібним торговельним підприємством з метою реалізації та задоволення потреб споживачів.

Вважаємо, що таке формулювання поглиблює теоретико-методичні основи сутності товарних запасів та підкреслює їх роль для побудови обліку й внутрішнього контролю на підприємствах торговельної галузі.

У результаті проведеного дослідження із даної тематики встановлено, що надзвичайно важливою передумовою раціональної організації як фінансового, так і управлінського обліку наявності та руху товарних запасів є економічно обґрунтована їх класифікація, адже вона створює передумови для належного обґрунтування їх планування, обліку, контролю та управління ними.

У ході дослідження проаналізовано та систематизовано існуючі підходи до класифікації товарних запасів, як основи інформаційного забезпечення різних рівнів управління підприємством. Встановлено, що основними класифікаційними ознаками, за якими вчені поділяють товарні запаси є наступні характеристики, які залежать від: призначення; місця знаходження; асортиментної структури; моменту та характеру оцінки; характеру поповнення та витрачання; чутливості до зміни обсягу

товарообороту; відповідності попиту; відносно нормативу; ступеня використання; одиниці виміру; джерелами виникнення.

Проте, серед останніх публікацій, доцільно виділити працю Крещенко О., яка пропонує проводити класифікацію товарних запасів в умовах застосування концепції категорійного менеджменту. Для цього автор пропонує виділяти шість груп класифікаційних ознак, а саме: економічні параметри; параметри системи регулювання товарних запасів; фізичні властивості товарів; параметри партій товарів, які надходять; фінансові параметри та вплив товарних запасів на результати діяльності ритейлера [3, с. 59-60]. За словами автора, наведена класифікація дозволить підвищити ефективність управління в ритейлі при застосуванні категорійного менеджменту.

Для того, аби класифікація у повній мірі задовольняла вимоги як облікового, так і управлінського персоналу, а також із метою виділення економічно обґрунтованих класифікаційних ознак, доречно навести наступні завдання, які вона покликана вирішувати, а саме:

- впорядкування інформації в системі обліку і контролю;
- забезпечення здійснення їх достовірної оцінки;
- створення можливості контролювати та своєчасно впливати на правильність визначення їх собівартості та витрат, які з'являються в процесі господарських операцій, пов'язаних з ними;
- визначення видів та груп товарних запасів, які спричиняють уповільнення оборотних коштів підприємства, що у майбутньому впливає на зменшення його прибутків.

Ураховавши досвід та напрацювання учених, та наведені вище вимоги, а також у результаті проведеного критичного аналізу діяльності роздрібних торговельних підприємств, вважаємо за доцільне, запропонувати наступну деталізовану класифікацію товарних запасів (табл. 1), яка дасть можливість оптимізувати організацію їх обліку та контролю, та може бути корисною в процесі ефективного управління ними.

Таблиця 1 – Класифікація товарних запасів

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види товарних запасів
1.	Вид господарської діяльності	основної діяльності; надзвичайної діяльності.
2.	Характер виникнення	від виробників; від постачальників; внесення учасниками до статутного капіталу підприємства; одержані безоплатно; поява в результаті обміну.
3.	Ступінь фінансування	за рахунок власного капіталу; за рахунок залученого капіталу.
4.	Рівень ліквідності	високоліквідні; середньоліквідні; низьколіквідні.
5.	Ефективність використання	рентабельні; нерентабельні.
6.	Приналежність до виду обліку	бухгалтерський облік; внутрішньогосподарський (управлінський) облік; податковий облік.

Продовження таблиці 1

7.	Стан відображення на рахунках обліку	оприбутковані; неоприбутковані.
8.	За результатами інвентаризації	надлишкові; зниклі; товарні запаси, що підлягають пересортуванню.
9.	За наслідками переоцінки	дооцінені; уцінені.
10.	За способами та шляхами реалізації	через організований споживчий ринок; через касу неторгових підприємств, організацій.
11.	За ступенем готовності до реалізації	потребують фасування, пакування; не потребують жодної підготовки.
12.	За способом списання ТЗВ, та включення їх до собівартості	прямого віднесення на собівартість; середнього відсотка.

*Джерело: розроблено автором.*

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** У результаті дослідження уточнено сутність товарних запасів та наведено основні характерні особливості, яким вони повинні відповідати. Узагальнено класифікаційні характеристики товарних запасів, а також запропоновано нові їх класифікаційні ознаки, так, як товарні запаси акумулюють у собі оборотні кошти підприємства, то менеджерам потрібно отримувати інформацію стосовно того, які товарні запаси є найбільш рентабельними та ліквідними, для цього доцільно проводити їх класифікацію за рівнем ліквідності та ефективністю реалізації, що допоможе коригувати їх розмір, шляхом або збільшення поставок, або відмовою від реалізації збиткових видів товарів. Із метою вірного відображення в обліку товарних запасів, обліковий персонал повинен достеменно знати характер їх виникнення на підприємстві, оскільки від цього залежить вибір виду оцінки, за якою вони будуть оприбутковані. Для кращого задоволення потреб покупців необхідно враховувати способи та шляхи реалізації товарів, а також їх готовність до продажу, це дасть можливість планувати витрати, які можуть додатково виникнути у зв'язку із закупівлею пакувальних матеріалів та інших необхідних засобів, які необхідні при доведенні товару до споживачів. Класифікація товарних запасів за результатами проведеної інвентаризації допоможе посилити контроль за матеріально-відповідальними особами, за станом та умовами зберігання товарно-матеріальних цінностей, а також вибрати метод обліку, за яким буде відображатися в бухгалтерському обліку виявлені наслідки проведеної перевірки. Не варто забувати і про переоцінку, яка обов'язково має місце в процесі діяльності роздрібного торговельного підприємства, тому класифікація товарних запасів за даною ознакою не лише вносить корективи у порядок визначення сум дооцінки та уцінки, а й має вплив на фінансовий результат підприємства. Отже, запропонована класифікація товарних запасів у майбутньому сприятиме не лише створенню відповідних умов для побудови їх обліку і контролю у структурних підрозділах роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації, а й допоможе забезпечувати керівний персонал необхідною інформацією для управління як товарними запасами, так і підприємством загалом.

Проте, класифікаційні ознаки товарних запасів можуть бути доповнені і іншими характеристиками, які допоможуть у майбутньому вибрати індивідуальний підхід при здійсненні управління кожним конкретним видом товарних запасів. Перспективу

подальших досліджень, вбачаємо у розробці підходів до побудови системи обліку та контролю окремих видів товарних запасів, які були наведені в даній роботі.

## Список літератури

1. Валеви́ч Р.П. Экономика торговой организации. Учебное пособие [Текст] / Р.П. Валеви́ч, Г.А. Давыдова. – Минск, 2008. – 371 с.
2. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
3. Крещенко О. Класифікація товарних запасів у ритейлі в умовах застосування категорійного менеджменту [Текст] / О.Крещенко // Схід. – 2014. - №1(127). – с.55-61.
4. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии : у 4 т. [Текст] / К. Маркс. – М. : Политиздат, 1988. – Т. 1. Кн. 1. Процесс производства капитала – 891 с.
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable\\_article?art\\_id=293629](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=293629)
6. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
8. Свідерський Є.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки : Навч. посібник [Текст] / Є.І. Свідерський / – К. : КНЕУ, 2004. – 233с.
9. Фінансовий облік : підручник у 2 ч. [Текст] – Ч. 1 / [М.І. Бондар, В.І. Єфіменко, Л.Г. Ловінська та ін.] ; за заг. ред. М.І. Бондаря та Л.Г. Ловінської; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т імені Вадима Гетьмана». – К. : КНЕУ, 2012. – 553 с.
10. Хоменко Н.В. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності : монографія [Текст] / Н.В. Хоменко, О.В. Карпенко, Ю.А. Верига – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. -153с.
11. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

### Nataliia Poddubna

*SHEE "Vadym Hetman Kyiv National Economic University", Kyiv, Ukraine*

### **Inventories of Retail Trade Enterprises of Consumer Cooperative Society: Economic Essence and Classification**

Inventories are the most important part of the company's assets and hold a special place in the composition of assets. Therefore, the rights for recognition, classification and recording are very important. Aims and objectives: Thus, the aim of this work is to study the scientific approach to the interpretation of the concept of "inventory" and their classification, as well as to distinguish the own approach to determining the nature of this category, and develop the author's classification of the purposes of accounting and management.

The essence of inventory, as the main component of the current assets based on analysis of domestic and foreign literature, is study. Their nature is specified and the most important characteristics of this category are highlighted. Current approaches to classification criteria, which distinguish between inventory are summarized. The detailed classification of inventory in retail enterprises allowing to optimize the organization of accounting and control, and the need for effective management are proposed.

An important factor of successful operation of consumer retail cooperative enterprises is efficiency of inventory, as an integral component of continuous trading processes is established. The new classification of inventory will help to create the right conditions for the construction of their accounting and control in an enterprise's departments.

**inventories, goods, accounting, control, management decisions**

Одержано 15.09.14