

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.22

Єремян О.М.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, аудиту і оподаткування
Херсонського національного технічного університету

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті доведено, що головним завданням управління товарними запасами є відображення їх як складової ресурсного потенціалу торговельного підприємства. Визначено, що саме облікове відображення торговельних запасів дає змогу зробити управління товарними запасами більш ефективним. На підставі дослідження класифікації товарних запасів зроблено висновок, що товарні запаси в процесі обліково-аналітичного відображення потрібно розглядати всебічно з урахуванням усіх можливих варіантів їх формування та використання. Обґрунтовано, що облік є елементом системи інформаційної підтримки управління, інструментом збору, обробки, передачі та інтерпретації інформації про діяльність господарюючого суб'єкта з точки зору витрат і вигід, зумовлених рухом товарних запасів.

Ключові слова: облікове забезпечення, товарні запаси, торговельне підприємство, управління.

В статье доказано, что главным заданием управления товарными запасами является отражение их как составляющей ресурсного потенциала торгового предприятия. Определено, что именно учетное отражение торговых запасов позволяет сделать управление товарными запасами более эффективным. На основе исследования классификации товарных запасов сделан вывод, что товарные запасы в процессе учетно-аналитического отражения нужно рассматривать всесторонне с учетом всех возможных вариантов их формирования и использования. Обосновано, что учет является элементом системы информационной поддержки управления, инструментом сбора, обработки, передачи и интерпретации информации о деятельности хозяйствующего субъекта с точки зрения затрат и выгод, обусловленных движением товарных запасов.

Ключевые слова: учетное обеспечение, товарные запасы, торговое предприятие, управление.

In the article it is proved that the main task of management of commodity stocks is to reflect them as a component of the resource potential of a trading company. It is determined that the accounting reflection of trading stocks makes it possible to make inventory management more efficient. Based on the study of the classification of inventories, it was concluded that commodity stocks in the process of accounting and analytical mapping should be considered comprehensively, taking into account all possible options for their formation and use. It is substantiated that accounting is an element of the system of information management support, a tool for collecting, processing and transmitting and interpreting information about the activities of the entity in terms of costs and benefits arising from the movement of inventories.

Keywords: accounting support, inventory, trading company, management.

Постановка проблеми. Товарні операції для торговельного підприємства є основною статтею обігових коштів, за рахунок яких у процесі торговельної діяльності (обігу) підприєм-

ство отримує прибутки, які є метою та основою життєдіяльності будь-якого підприємства, тому оперативний та достовірний їх облік на підприємстві є також невід'ємною частиною управлін-

ня підприємством, без якого неможливе досягнення цілей підприємства. Від достовірності, об'єктивності та повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності господарських фактів, пов'язаних з рухом товарів, залежать правильність визначення, правдивість і неупередженість усіх суттєвих для користувачів показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства торговельного підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питанням обліку товарних запасів присвячено цілу низку праць вітчизняних науковців, серед яких слід відзначити Ф.Ф. Бутинця, Ю.А. Веригу, О.А. Зоріна, І.Ю. Осадчого, Н.В. Хоменко.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість наукових публікацій щодо вдосконалення обліку й управління товарними запасами, існують невирішені питання, які потребують подальшого дослідження з метою вдосконалення та повної адаптації обліку до сучасних умов господарювання.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є обґрунтування класифікації товарних запасів, визначення їх ролі в процесі обліково-аналітичного відображення, дослідження основного завдання управління товарними запасами на підприємствах торгівлі, доведення ролі ефективності обліково-аналітичного відображення товарних запасів у системі управління задля ефективності роботи торговельного підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Товарні запаси – це запаси, які створюються продавцем на ринку на випадок циклічного, сезонного або іншого коливання кон'юнктури ринку [1, с. 143], з іншого боку, це товари, які перебувають у 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 [9, с. 16]. При цьому підприємство, як правило, не вносить суттєвих змін в їх фізичну форму, адже вже під час придбання вони є готовою продукцією [5, с. 223]. Вищевикладене дає можливість стверджувати, що товарні запаси – це товари, які очікують моменту реалізації. Вони формується з метою безперервної реалізації товарів на випадок збоїв у процесі постачання та по-

стійного оновлення. Обсяг запасів залежить від масштабів діяльності, головною їх особливістю є підвищення мобільності, тобто можливість маневрування товарами для задоволення більшого числа споживачів, потреби яких у товарах не збігаються в часі.

Таким чином, існування товарних запасів як категорії товарного обертання зумовлене необхідністю забезпечення нормального процесу обігу товарів. До моменту продажу будь-який товар відноситься до категорії товарних запасів.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» товарні запаси – це товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу [8].

Так, згідно з п. 4 П(С)БО 9, запасами є активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умови 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.

При цьому визнати запаси активами можна тільки в разі обов'язкового додержання таких умов (п. 5 П(С)БО 9):

- підприємству перейшли ризики та вигоди, пов'язані з правом власності або правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) запаси;

- підприємство здійснює управління запасами й контроль над ними;

- існує ймовірність отримання в майбутньому економічних вигід, пов'язаних з використанням запасів;

- вартість запасів може бути достовірно визначена.

Характерна особливість запасів полягає в тому, що вони належать до оборотних активів, тобто призначені для реалізації чи споживання протягом одного операційного циклу (а не декількох, як, наприклад, основні засоби) або протягом 12 місяців з дати балансу.

Класифікацію товарних запасів торговельних підприємств з метою раціональної організації обліку та контролю пропонуємо проводити за ознаками, представленими в табл. 1.

Отже, метою створення товарних запасів є забезпечення безперервної діяльності торговельних підприємств. Необхідність їх створення зумовлюють такі фактори, як дискретність поста-

вок; випадкові коливання (у попиту за проміжок між поставками, в обсягу поставок тощо); передбачені зміни в кон'юктурі (сезонність попиту, сезонність виробництва, інфляційні очікування тощо). Перераховані фактори, діючи окремо чи в певних групуваннях, зумовлюють тенденцію збільшення товарних запасів. Таким чином, перелічені понятійні та сутнісні особливості товарних запасів необхідно брати до уваги під час побудови ефективної системи обліку й контролю.

Класифікацію товарних запасів у бухгалтерському обліку визначено Інструкцією № 291 [7]. Для обліку товарних запасів призначено рахунк 28 «Товари». На цьому рахунку ведуть облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Його використовують переважно збутові, торговельні та заготівельні підприємства й організації, а також підприємства громадського харчування (табл. 2).

Саме інформація на рахунках бухгалтерського обліку про наявність товарних запасів на підприємстві створює етапи управління цим підприємством. Таким чином, виділення класифікаційної ознаки має значення як для цілей бухгалтерського обліку, так і для прийняття рішень в процесі управління торговельним підприємством.

Завдання обліку на торговельному підприємстві потрібно розглядати через обліковий процес, який є досить багатограним явищем. Торговельні підприємства самостійно затверджують правила документообігу та визначають права працівників на підписання документів. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій у торговельних підприємствах є первинні документи, оскільки саме в них зафіксовано факти здійснення господарських операцій [2, с. 27].

На рахунках бухгалтерського обліку накопичується інформація з метою її узагальнен-

Таблиця 1

Класифікація товарних запасів торговельних підприємств

Ознака класифікації	Види товарних запасів
За місцем знаходження	– На підприємствах торгівлі; – у промисловості (збутові); – у дорозі.
За джерелами виникнення	– Власні; – позикові (залучені) або запаси, які не є власністю підприємства (товари на комісії, тобто одержані в межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари).
За ступенем лімітування	– Нормовані; – ненормовані.
За строками	– Запаси на початок періоду; – запаси на кінець періоду.
За одиницями виміру	– Абсолютні (у вартісному та натуральному вираженні); – відносні (у днях товарообігу).
За призначенням	– Поточного зберігання для забезпечення повсякденних потреб торговельного підприємства; – сезонного призначення для забезпечення безперебійної торгівлі в період сезонних змін попиту та пропозиції; – дострокового завезення для забезпечення безперебійної торгівлі у віддалених місцевостях у період між строками завезення товарів; – цільові товарні запаси для здійснення відповідних заходів.
За ступенем використання	– Витратні (запас готової продукції) для забезпечення поточної господарської діяльності; – резервні (буферні) для забезпечення безперебійної торгівлі в пік реалізації, страхування від затримок та зривів реалізації та відвантаження, врахування можливих непередбачених обставин.
За функціональними типами	– Матеріальний запас, що підвищує надійність господарювання внаслідок закупівельної економії, економії під час транспортування, створення фонду безпеки, спекулятивних закупівель, сезонного забезпечення та використання ресурсів підтримки; – запаси фізичного розподілу, що складаються з товарів, що очікують відвантаження клієнтам; одна з причин нагромадження запасів фізичного розподілу полягає в економії під час перевезень.
За видами	– Продовольчі; – Непродовольчі.

ня та представлення у звітності підприємства. Підприємство самостійно розробляє систему та форми внутрішнього (управлінського) обліку, звітності й контролю господарської діяльності [2, с. 24].

Формування інформації, необхідної для управління товарними запасами в обліковій системі торговельного підприємства, представлено на рис. 1.

Ефективність управління товарними запасами торговельного підприємства обумовлюється багатьма факторами. Вивчення характеру факторів є необхідною передумовою для обґрунтування оцінки стану запасів, планування їх розміру, розроблення та вжиття конкретних заходів щодо їх регулювання.

Управління товарними запасами здійснюється на різних рівнях [4, с. 274] та включає комплекс заходів, спрямованих на формування та підтримання їх оптимального обсягу. Беручи до уваги те, що основними функціями управління є організація, планування, мотивація й контр-

оль, пропонуємо процес управління товарними запасами здійснювати за підсистемами якісно різного рівня структурної організації та в послідовності, представленої на рис. 2.

Основними цілями та завданнями формування товарних запасів на торговельних підприємствах є забезпечення стійкості асортименту на основі товарної номенклатури та ритмічності здійснення торговельно-технологічного процесу в магазинах та інших пунктах продажу для безперервної реалізації товарів покупцям, а також найбільш повного задоволення їх попиту.

Управління товарними запасами базується на зборі та систематизації внутрішньої інформації про фактичний стан товарних запасів, швидкості їх реалізації, відповідності попиту, зовнішньої інформації про кон'юнктуру відповідного сегменту споживчого ринку та моніторингу товарної пропозиції (збутової та цінової політики постачальників), а також орієнтується на планові показники обсягу реалізації товарів

Таблиця 2

Класифікація товарних запасів на рахунках (субрахунках) бухгалтерського обліку

Код	Рахунки першого порядку (синтетичні рахунки)	Код	Рахунки другого порядку (субрахунки)	Зміст субрахунку
28	Товари			
		281	Товари на складі	На цьому субрахунку ведуть облік руху та наявності товарних запасів, що перебувають на оптових і розподільчих базах, складах, в овочесховищах, морозильниках тощо.
		282	Товари в торгівлі	Тут ведуть облік руху та наявності товарів, що перебувають на підприємствах роздрібної торгівлі (у магазинах, наметах, кіосках, буфетах підприємств громадського харчування тощо).
		283	Товари на комісії	На цьому субрахунку ведуть облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають переходу права власності на ці товари до їх продажу (наприклад, за договорами доручення). Аналітичний облік ведуть за видами товарів і комісіонерами.
		284	Тара під товарами	Тут ведуть облік наявності та руху тари під товарами та порожньої тари. Торговельні підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства за видами (групами) тари та цінами на тару. Різницю між цінами придбання та середніми обліковими цінами на тару відносять до субрахунку 285 «Торгова націнка».
		285	Торгова націнка	На цьому субрахунку підприємства роздрібної торгівлі під час ведення обліку товарів за продажними цінами відображають торгівельну націнку на товари, тобто різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів.
		286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	Тут ведуть облік наявності та руху необоротних активів і груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу. Нагадаємо, що такі необоротні активи переводять до складу запасів відповідно до П(С)БО 27.



Рис. 1. Інформація щодо управління товарними запасами в обліковій системі торговельного підприємства



Рис. 2. Управління товарними запасами

та використання матеріальних та фінансових ресурсів.

Від керівників і менеджерів торговельного підприємства потрібне вміння не лише визначати необхідну величину запасів, але й розробляти графіки постачань, розраховувати оптимальні партії нових замовлень, добиватися ув'язки обсягу продажів з величиною запасів, за необхідності організувати складування запасів, брати до уваги вимоги логістики та маркетингу, постійно проводити фінансовий аналіз потреб у запасах, розраховувати витрати, пов'язані із запасами, а також враховувати політику у сфері цін.

Теорія та практика доводять, що управлінська ланка, що приймає оптимальні, виважені рішення, не може існувати без інформаційного продукту, який створюють бухгалтери, використовуючи спеціальні методики. Вони створюють інформацію про «вхід», тобто наявний стан підприємства (рух активів, капіталу та зобов'язань, тобто про його «буття»), а також прогнозні стани, у які має перейти підприємство, тобто «вихід». Це дає змогу стверджувати, що облік є елементом системи інформаційної підтримки управління, інструментом збору, обробки, передачі та інтерпретації інформації про діяльність господарюючого суб'єкта з точки зору витрат і вигід, зумовлених рухом товарних запасів.

Висновки. Оскільки товарні запаси складають основну частку обігових активів торговельного підприємства, вони є важливішим об'єктом управління на ньому.

Дослідження класифікаційних ознак товарних запасів загалом доводить необхідність всебічного розгляду товарних запасів у процесі управління ними з урахуванням усіх можливих варіантів їх створення та використання.

Таким чином, управління товарними запасами є дуже важливим на підприємстві. Адже саме завдяки йому ми можемо оцінити забезпеченість підприємства товарними запасами, створити ритмічний та безперебійний продаж товарів, здійснити майбутні прогнози прибутковості. Правильне управління товарними запасами суттєво впливає на фінансовий стан торговельного підприємства. Присутність або відсутність товарних запасів веде як доходи, так і витрати. Кожне підприємство вибирає форму управління товарними запасами, виходячи з особистих потреб і поточного стану споживчого попиту.

Бібліографічний список:

1. Большой экономический словарь / под ред. А.Н. Азрилияна. Москва: Фонд «Правовая культура», 1994. 528 с.
2. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: навчально-практичний посібник / за ред. С.Ф. Голова. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. 768 с.
3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996XIV (із змінами та доповненнями).
4. Ден'га С.М. Моделі оптимізації в управлінні товарними запасами. Технічний прогрес та ефективність виробництва. 2001. Вип. 24. 280 с.
5. Малюга Н.М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи. Житомир: ЖІТІ, 1998. 384 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (зі змінами та доповненнями, внесеними Наказами Міністерства фінансів України від 28 січня 2000 р. № 15, від 14 червня 2000 р. № 131), зареєстровано в Міністерстві юстиції України 2 листопада 1999 р. за № 751/4044. Все про бухгалтерський облік. 2001. № 37. С. 35–37.
9. Шафранова Г.О. Формування вартості запасів (частина 1). Баланс. 2000. № 13. С. 16–20.

References:

1. Azryliyan A.N. (1994), Big economic dictionary, Moscow, Russia.
2. Accounting and Financial Reporting in Ukraine: A Practical Guide, Ed. SF Head. (2001), Dnipropetrovsk, LLC Balance-Club, Ukraine.
3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), Law of Ukraine no. 996XIV dated 16.07.99 r. "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" (with amendments and supplements).
4. Den'ga S.M. (2001) Models of optimization in the management of commodity stocks // Technical progress and production efficiency. Issue 24. 280 p.
5. Maluga N.M. (1998) Ways to improve assessment in accounting: theory, practice, perspectives. Zhytomyr, Ukraine.
6. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated October 20, 1999, no. 246 Regulation (Standard) of Accounting 9 "Inventories".

7. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 30.11.99 r. № 291 "Instruction on the application of the Plan of Accounts of Accounting for Assets, Capital, Commitments and Business Operations of Enterprises and Organizations".
8. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), Regulation (standard) of accounting 9 "Stocks" (as amended by orders of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 28, 2000, No. 15, dated June 14, 2000, no. 131), registered with the Ministry of Justice of Ukraine on November 2, 1999. for № 751/4044 // All about accounting. 2001. № 37. P. 35–37.
9. Shafranova G.O. (2000) Formation of stock value (part 1) // Balance, no. 13, pp. 16–20.

Yeremian O.M.

Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Accounting, Audit, and Taxation,
Kherson National Technical University

ACCOUNTING SUPPORT FOR STOCK MANAGEMENT OF TRADING ENTERPRISES

The reliability, objectivity, and completeness of reflection in the accounting and reporting of economic facts associated with the movement of goods depends on the accuracy of the definition, as well as the truth and impartiality of all essential indicators for users, which characterize the results of economic activity and the real financial situation of the enterprise of the trading company.

Commodity stocks – are purchased or received by the company goods intended for further resale, it is current assets, the realization of which should bring profits. In this case, the company, as a rule, does not make significant changes in their physical form, already at the time of purchase, they are finished products. The foregoing makes it possible to assert that commodity stocks are products that are expected to be realized. They are formed for the purpose of continuous sale of goods in the event of a failure in the process of supply and continuous updating. The volume of stocks depends on the scale of activity, the main feature of which is the increase in mobility, that is, the possibility of manoeuvring goods to meet a greater number of consumers, whose needs in products do not coincide in time.

Thus, the existence of inventories as a category of commodity rotation is due to the need to ensure the normal process of rotation of goods.

A characteristic feature of stocks is that they belong to current assets, that is, they are intended for sale or consumption within one operational cycle (and not several, such as fixed assets), or within 12 months from the balance sheet date.

The article proposes to classify commodity stocks for the purpose of rational organization of accounting and control at trade enterprises. The factors influencing the maintenance of uninterrupted activity of trading enterprises are determined. The listed factors, acting separately or in certain groups, tend to increase inventories. Thus, the listed conceptual and essential features of inventories must be taken into account when constructing an efficient accounting and control system.

Classification of inventories in accounting is defined by the Instruction 291. The article presents the characteristics of sub-accounts for the inventory accounting and it is proved that information on the accounts of the stock of inventories at the enterprise creates the stages of management of this enterprise. Thus, the allocation of a classification mark is important both for the purposes of accounting and for making decisions in the process of managing a trading enterprise. Generalized information on inventory management in the trading system accounting system.

The management of commodity stocks is carried out at different levels and includes a set of measures aimed at creating and maintaining their optimum volume. Taking into account that the main functions of management are an organization, planning, motivation, and control, the article proposes the process of managing inventories to carry out subsystems of a qualitatively different level of structural organization and in sequence.

The theory and practice prove that the managerial unit, adopting optimal, well-considered solutions, cannot exist without the information product that accountants create using special techniques. They create information about the “entrance”, that is, the existing state of the enterprise (the movement of assets, capital, and liabilities, that is, its “being”), as well as the predicted states in which the enterprise should go, that is, “exit”. This suggests that accounting is an element of the system of information management support, a tool for collecting, processing, transmitting, and interpreting information on the activities of the entity in terms of costs and benefits arising from the movement of inventories.

Thus, inventory management is very important in the enterprise. It is precisely because we can assess the security of the company’s inventory, create a rhythmic and uninterrupted sale of goods, and make future profit forecasts. Proper management of inventories significantly affects the financial position of the trading company. The presence or absence of inventories leads to both revenue and expenses. Each company chooses the form of inventory management based on personal needs and the current state of consumer demand.