

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні Верховна Рада України : закон від 16.07.1999 р. № 996–XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Чалый И. Хотели простоты и ученого единства? Получите, распишитесь... / И. Чалый, А. Кирш // Зеркало недели. – 2007. – № 15 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://gazeta.zn.ua/ECONOMICS/hoteli\\_prostoty\\_i\\_uchetnogo\\_edinstva\\_poluchite\\_raspishites.html](http://gazeta.zn.ua/ECONOMICS/hoteli_prostoty_i_uchetnogo_edinstva_poluchite_raspishites.html).
3. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-%D0%BF>.
4. Програма економічних реформ на 2010–2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.president.gov.ua/docs/Programa\\_reform\\_FINAL\\_2.pdf](http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_2.pdf).
5. Капаєва Л.М. Фінансове право : навч. посіб. / Л.М. Капаєва, М.С. Лях. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 248 с.
6. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Электронный ресурс] / А. Смит. – Режим доступа : [file:///C:/Users/C559~1/AppData/Local/Temp/Rar\\$EX00.276/smit\\_a.html](file:///C:/Users/C559~1/AppData/Local/Temp/Rar$EX00.276/smit_a.html).
7. Хмелевська А.В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] / А.В. Хмелевська. – Режим доступу : [http://lubbook.net/book\\_285\\_glava\\_1\\_Tema\\_1\\_Priroda\\_b%D1%96znesu\\_%D1%96\\_jj.html](http://lubbook.net/book_285_glava_1_Tema_1_Priroda_b%D1%96znesu_%D1%96_jj.html).
8. Гура Н.О. Бухгалтерський облік як наука, його принципи, предмет та об'єкти / Н.О. Гура // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 6. – С. 3–8.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
10. Філінков О.М. Про співвідношення змісту категорій «витрати виробництва», «затрати» і «собівартість» / О.М. Філінков // Економічна теорія. – 2005. – № 4. – С. 12–17.
11. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис. ; пер. с англ. – М., 1993 р. – 560 с.

УДК 338.4

**Кокиза Г.Ю.**  
*студентка обліково-фінансового факультету  
Вінницького торговельно-економічного інституту  
Київського національного торговельно-економічного університету*

**НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ ТА ОСНОВНІ НАПРЯМИ АНАЛІЗУ**

У статті досліджуються основні аспекти обліку надходження товарів та його організації. Розглянуто порядок визначення вартості та оцінка товарних запасів на підприємствах роздрібною торгівлі. Висвітлюються основні напрями аналізу надходження товарів на підприємствах.

**Ключові слова:** облік, торгівля, товари, первісна вартість, оцінка та переоцінка товарних запасів, торгова націнка, оперативний аналіз.

**Кокиза Г.Ю. ПОСТУПЛЕНИЕ ТОВАРОВ: УЧЕТНЫЙ АСПЕКТ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ АНАЛИЗА**

В статье исследуются основные аспекты учета поступления товаров и его организации. Рассмотрены порядок определения стоимости и оценка товарных запасов на предприятиях розничной торговли. Отображены основные направления анализа поступления товаров на предприятиях.

**Ключевые слова:** учет, торговля, товары, первоначальная стоимость, оценка и переоценка товарных запасов, торговая наценка, оперативный анализ.

**Kokyza H.Y. INCOMING GOODS: ACCOUNTING ASPECT AND MAIN AREAS OF ANALYSIS**

The article examines the main aspects of the accounting of incoming goods and its organization. The author considers the definition and evaluation of the cost of inventory at retail trade enterprises. The paper reflects the main directions of the analysis of incoming goods in enterprises.

**Keywords:** accounting, trade, commodities, initial cost, assessment and reassessment of inventory, trade margin, operational analysis.

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку економіки торгівля стала невід'ємною складовою ринкових відносин. Взаємодіючи певною мірою з усіма сферами діяльності та інститутами суспільного життя, торгівля є важливим джерелом мобілізації потенціалу національного зростання, підвищення якості й рівня життя, задовольняючи індивідуальні потреби в товарах і послугах.

Товари на ринках у даний час стали предметом конкуренції, тому як товаровиробники, так і торговельні підприємства розуміють важливість здійснення ефективного обліку та аналізу товарів, в тому числі їх надходження, які будуть зорієнтовані на перспективу та дозволять керівництву приймати якісні управлінські рішення стосовно діяльності свого підприємства.

Товарні операції для торговельного підприємства є основною статтею оборотних коштів, за рахунок

яких у процесі торговельної діяльності (обігу) підприємство отримує прибутки, які є метою та основою життєдіяльності будь-якого підприємства, тож оперативний та достовірний їх облік та аналіз на підприємстві є невід'ємною частиною управління підприємством, без якого неможливе досягнення цілей підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Розвитку теорії і практики обліку товарів на підприємствах торгівлі сприяли роботи вітчизняних вчених В.В. Собка, С.В. Бардаша, М.С. Пушкаря, Ф.Ф. Бутинця, Н.Б. Чебанової, Г.В. Савицької, Н.М. Ткаченко, Я.В. Мех, М.Р. Чумаченка, П.Я. Поповича. Серед зарубіжних вчених, які досліджували облік товарних операцій на підприємстві, Б. Йорг, В. Кюппер, Л. Персі, Д. Росситер, Р. Томас та ін.

обліку надходження товарів, зокрема його організації, визначення вартості та оцінки товарних запасів на підприємствах роздрібною торгівлі, а також визначення основних напрямів аналізу щодо надходження товарів на підприємство.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для керівництва торговельного підприємства дуже важливо володіти своєчасною та об'єктивною інформацією про надходження товарів, оскільки необґрунтоване зростання обсягів товарів може призвести до додаткових витрат підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про товари і розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Придбані (отримані) або вироблені товари зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісною вартістю товарів, що придбані за плату, є собівартість товарів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельні витрати [2].

Операції, пов'язані з обігом товару, як і будь-які інші, повинні підтверджуватися первинними документами. При цьому надходження товарів здійснюється, як правило, відповідно до цивільно-правових договорів (договір купівлі-продажу, договір поставки, бартерний договір, договір дарування, комісії, доручення), а також установчого договору.

При укладанні договору потрібно враховувати дію двох факторів, які будуть впливати на порядок відображення їх результатів у бухгалтерському обліку:

- 1) форми розрахунків за товари (попередня чи наступна оплата);

- 2) момент переходу права власності в договорі (момент передачі товарів чи момент оплати).

Так, мінімально можливими є 4 варіанта розвитку подій:

- при попередній оплаті перехід права власності здійснюється у момент передачі товарів;

- при попередній оплаті перехід права власності здійснюється в момент оплати;

- при наступній оплаті перехід права власності здійснюється в момент передачі товарів;

- при наступній оплаті перехід права власності здійснюється в момент оплати.

Що стосується останнього, то продавець, відвантажуючи цінності, не може списувати їх з рахунку, оскільки право власності на них до покупця не переходить. Лише у момент зарахування грошових коштів від покупця продавець зобов'язаний визнати дохід від реалізації товарно-матеріальних цінностей для цілей оподаткування (у зв'язку з переходом в цей момент права власності) та витрати, що формують собівартість реалізованих товарів.

Доцільний вихід із даної ситуації, на нашу думку, пропонує у своїх наукових роботах О.Г. Дроздова. Вона запропонувала відвантажени, але не оплачені покупцем товари або власну продукцію відображати за дебетом відповідних субрахунків: 28.7 «Відвантажені товари», 26.3 «Відвантажена продукція», що дозволить контролювати рух товарів, які відвантажені покупцю, але право власності залишається у продавця до моменту їх оплати. Крім того, виділення даних субрахунків допоможе при проведенні інвентаризації, тобто виявленні товарів, які фактично

належать нам, але фізично є відвантаженими. Щодо іншого власника, який отримав дані товари, але не оплатив їх, він не може ставити відповідні цінності на баланс, оскільки передача прав власності не настала. Тому пропонується такі цінності обліковувати на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Тільки після фактичної оплати продавцю за відвантажені нам товари, ми можемо поставити їх на облік – на балансний рахунок, попередньо списавши їх з позабалансового [3, с. 57].

Оцінка товарних запасів, як і будь-якого іншого об'єкта обліку, має певні особливості. Специфіка вартісної оцінки товарних запасів роздрібною торгівлі зумовлена: великою різноманітністю, асортиментністю товарних запасів, різними способами надходження товарних запасів на підприємство, способами переоцінки товарних запасів, порядком дооцінки та уцінки товарних запасів підприємствами роздрібною торгівлі, різними методами оцінки товарних запасів при вибутті.

Як відомо, облік товарів на підприємствах роздрібною торгівлі ведеться за цінами реалізації, що дає можливість підприємству торгівлі не вести облік кожної реалізованої одиниці товарів, а списувати вартість всіх реалізованих за продажною ціною товарів однією сумою, яка завжди дорівнює сумі отриманої за ці товари виручки. Надходження товарних запасів у торговельний зал здійснюється також за продажною вартістю, тобто з урахуванням торговельної націнки, яка розраховується від покупної вартості товарів та залежить від обліку транспортно-заготівельних витрат.

Стосовно віднесення транспортно-заготівельних витрат (далі – ТЗВ) до складу первинної вартості запасів існує два методи розподілу цих витрат: прямого підрахунку (ТЗВ включають до собівартості одиниць конкретних придбаних товарів, до яких вони належать) та середнього відсотка – визначають відсоткове співвідношення сум ТЗВ між сумами залишку товарів на складі на кінець звітного періоду та сумою запасів, що вибули у звітному періоді. Суму ТЗВ узагальнюють на окремому субрахунку рахунків обліку товарів і щомісячно розподіляють між сумою залишку товарів на кінець звітного місяця та сумою товарів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) впродовж звітного місяця [1, с. 175].

Також облік товарів на торговельних підприємствах може вестися за купівельними цінами (облік товарів за купівельними цінами припускає натурально-вартісну схему, коли рух і залишки товарів обліковуються за кожним найменуванням товарів); за фактичною собівартістю (сума фактичних витрат на їх придбання).

Крім того, варто звернути увагу на такі процеси у роздрібній торгівлі, як переоцінка продуктів (дооцінка чи уцінка), що зумовлено змінами цін постачальників або псуванням товарів (дефекти упакування; товари, які не користувалися попитом більше ніж 3 місяців, товари, що втратили свою первинну якість). Відповідні операції проводяться відповідно до норм Положення про порядок уцінки [5] та Положення про порядок дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей [6].

Головна мета проведення такої переоцінки – це відображення достовірної вартості товарних запасів у фінансовій звітності.

Облік надходження товарів на підприємствах торгівлі варто розділяти на 4 етапи: планування потреб у продуктах, закупівля продуктів, надходження товарів, розрахунок з постачальниками.

Спосіб планування потреб є оптимальним способом обліку, оскільки дозволяє контролювати весь процес від замовлення до придбання товару, автоматично формувати замовлення постачальникам на основі плану потреб, передбачає контроль і аналіз обсягів замовлень [1, с. 198].

Досягнення найбільш раціональної закупівлі товарів означає придбання товарів потрібної якості, у потрібній кількості, у потрібний час та у надійного постачальника за прийнятною ціною, що і зумовлює необхідність проведення аналізу процесу постачання товарів.

Аналіз надходження товарів здійснюється за джерелами надходження: від промисловості, оптової торгівлі, імпорту тощо. Питома вага надходження товарів з різних джерел пов'язана із спеціалізацією роздрібного торговельного підприємства. Під час аналізу детально вивчаються відносини з окремими постачальниками. Вивчаються пред'явлені претензії до постачальників за неякісні поставки і за порушення термінів поставки [7, с. 333].

Останнім часом на підприємствах роздрібною торгівлі дедалі більшого значення набуває щоденний (щозмінний), або, як його ще називають, оперативний аналіз. Його результати одразу ж після робочого дня (зміни) дають можливість впливати на хід виконання планів щодо надходження товарів на підприємстві.

Завданнями аналізу надходження товарів є:

1. Оцінка виконання плану надходження товарів;

2. Виявлення факторів, які вплинули на виконання плану надходження:

– своєчасне виконання постачальниками договорів;

– поставка товарів за асортиментом і якістю відповідно до укладених договорів;

– зміни попиту на товари.

Для ефективної організації процесів товаропостачання торговельної мережі потрібно забезпечити неперервну циркуляцію товарної маси в обсягах та структурі, які б відповідали обсягам, структурі та ритму реалізації товарів у підприємствах роздрібною торгівлі. Однією з основних умов розв'язання цього завдання є правильне визначення потреби у товарах для завезення у відповідному плановому періоді.

Для розрахунку прогнозного розміру надходження товарів необхідною передумовою є облік надходження товарів у роздрібному торговельному підприємстві у якомога деталізованішому розрізі (за групами, підгрупами і навіть назвами товарів) у попередньому (передпрогнозному) періоді.

Водночас визначення розмірів товарних запасів є одним із елементів більш загальної роботи з управління товарними запасами в магазинах, яка охоплює комплексне регулювання усіх взаємозв'язаних процесів формування запасів і руху товарної маси в процесі товаропостачання – нормування, контроль стану запасів, порядок поповнення і подання замовлень, визначення розмірів партій товарів тощо.

При організації товаропостачання особливу увагу треба приділяти оптимізації частоти завезення і розмірів партій товарів, враховуючи при цьому зміни попиту покупців, оборотність товарів, їхні фізико-хімічні властивості, наявність товарних запасів. Так, запаси товарів з термінами реалізації 2-3 дні у магазинах не повинні перевищувати потреб 1-2 днів торгівлі. Частота завезення товарів і розміри партій їх завезення можуть залежати також від технічних можливостей магазинів (наприклад, від наявності у них приміщень для приймання,

зберігання та підготовки товарів до продажу або ж від наявності та потужності холодильного торговельного обладнання – у разі необхідності організації завезення товарів з обмеженими термінами реалізації, що потребують охолодження). Значно складнішим є вирішення завдання з оптимізації параметрів системи товаропостачання для товарів з тривалішими термінами зберігання (консервна продукція, бакалійні вироби, кондитерські вироби, непродовольчі товари). У цьому разі перед організаторами процесу товаропостачання постає оптимізаційне завдання з визначення оптимального розміру партії завезення товарів за умови необхідності забезпечення стійкості асортименту товарів, запланованих розмірів товарних запасів і мінімізації поточних витрат, пов'язаних із завезенням та зберіганням товарів [1, с. 211].

Результати такого аналізу допоможуть керівництву підприємства отримати інформацію щодо можливості розширення закупівлі товарів у різних виробників, визначити, чи темпи зростання надходження товарів випереджають темпи зростання їх реалізації, чи не зумовлюють зростання затоварення на підприємстві.

**Висновки з проведеного дослідження.** У статті, згідно з поставленими завданнями, було розглянуто основні аспекти обліку надходження товарів і його організації, а саме визначення вартості товарів та їх оцінки; проаналізовано вплив умов договору купівлі товарів на порядок ведення обліку; досліджено проблему обліку стосовно товарів, придбаних на умовах наступної оплати при переході права власності на них у момент оплати; облікове відображення ТЗВ; проведення уцінки та дооцінки товарів.

Головними напрямками аналізу надходження товарів на підприємство у процесі дослідження було визначено аналіз джерел надходжень товарів (у т.ч. їхня питома вага), вивчення відносин з окремими постачальниками, визначення оптимального рівня закупівлі (потреби у товарах).

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Гринів Б.В. Економічний аналіз торговельної діяльності / Б.В. Гринів // Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України № 20 від 31.01.2000 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. Іваненко В.О., Дроздова О.Г. Особливості облікового відображення руху товарів за різними каналами збуту / В.О. Іваненко, О.Г. Дроздова // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 2(64). – С. 56-62.
4. Бровко О.Т. Оцінка стану та динаміки товарних запасів підприємств роздрібною торгівлі / О.Т. Бровко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 2. – С. 173-179.
5. Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення, затверджене спільним наказом Міністерства економіки України та Міністерства фінансів України від 15.12.99 р. № 149/300.
6. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей, затверджений спільним наказом Міністерства економіки України від 31.05.93 р. № 37-20/248 та Міністерства фінансів України від 31.05.93 р. № 07-104.
7. Чаплінська А.А., Уграк М.І. Значення аналізу у системі управління товарами підприємств роздрібною торгівлі / А.А. Чаплінська, М.І. Уграк // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 2. – С. 331-334.
8. Карпушенко М.Ю. Організація обліку / М.Ю. Карпушенко // Навч. посіб. : Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 241 с.