

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

ГРАМНИЧНА СОФІЯ ВОЛОДИМИРІВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри
обліку, аналізу і аудиту,
д-р екон. наук, професор

_____ Є.Є. Іонін
«__» _____ 2024 р.

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ
ЗАПАСАМИ: СТРАТЕГІЇ ТА ПРАКТИКА**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування
ОП «Облік і оподаткування»

Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
О.О. Разборська, доцент кафедри
обліку, аналізу і аудиту,
канд.екон.наук, доцент

Оцінка: _____ / _____ / _____
(бали / за шкалою ЄКТС / за національною шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2024

АНОТАЦІЯ

Крамнична С. В. Обліково-аналітичне урегулювання в управлінні запасами: стратегії та практика. Магістерська робота. Кафедра обліку, аналізу та аудиту економічного факультету, Донецький національний університет імені Василя Стуса Міністерства освіти і науки України, Вінниця, 2024. – с. 89.

Кваліфікаційна робота присвячена розгляду ключових питань стратегії та практики обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами вітчизняних торгівельних підприємств. Досліджено наукові думки щодо сутності поняття «товарні запаси» та «обліково-аналітичне урегулювання». Проведено аналіз проблематики сучасних трансформацій обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами підприємств, у тому числі в умовах дії воєнного стану на території України.

Досліджено специфіку фінансово-господарської діяльності базового ТОВ «Компанія Макош», проведено аналіз рівня показників його діяльності за період 2021-2023 рр., запропоновано шляхи стратегії мінімізації ризиків, зокрема, щодо товарних запасів в умовах дії воєнного стану. Надані пропозиції щодо коригування Наказу про облікову політику торгівельного підприємства з урахуванням специфіки його діяльності та особливостей відображення в обліку знищення (втрати) запасів у період дії воєнного стану; розроблений тест оцінки ефективності обліково-аналітичного урегулювання в системі управління товарними запасами; форма Звіту про наявність товарних запасів з угрупованням за термінами зберігання; форма довідки для формування резерву під знецінення запасів тощо.

Отримані результати можуть слугувати базою для розробки рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами вітчизняного торгівельного підприємства.

Ключові слова: запаси, товарні запаси, система управління, обліково-аналітичне урегулювання, облік, аналіз, оптимізація.

Табл. 17. Рис. 28. Бібліограф.: 71 найм.

SUMMARY

Kramnychna S. V. Accounting and analytical regulation in inventory management: strategies and practice. Master's thesis. Department of Accounting, Analysis and Audit, Faculty of Economics, Vasyl' Stus Donetsk National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Vinnytsia, 2024. – p. 89.

The qualification work is devoted to the consideration of key issues of the strategy and practice of accounting and analytical regulation in inventory management of domestic trading enterprises. Scientific opinions on the essence of the concepts of "inventories" and "accounting and analytical regulation" are studied. An analysis of the problems of modern transformations of accounting and analytical regulation in inventory management of enterprises, including under martial law in the territory of Ukraine, is carried out.

The specifics of the financial and economic activities of the basic LLC "MAKOSH COMPANY" were studied, an analysis of the level of its performance indicators for the period 2021-2023 was conducted, and ways of a strategy for minimizing risks were proposed, in particular, regarding inventories during martial law. Proposals were made to adjust the Order on the accounting policy of a trading enterprise, taking into account the specifics of its activities and the features of reflecting the destruction (loss) of inventories in accounting during martial law; a test was developed to assess the effectiveness of accounting and analytical settlement in the inventory management system; a form of a Report on the availability of inventories with grouping by storage period; a form of a certificate for the formation of a reserve for inventory depreciation, etc.

The results obtained can serve as a basis for developing recommendations for improving accounting and analytical settlement in inventory management of a domestic trading enterprise.

Keywords: stocks, inventories, management system, accounting and analytical settlement, accounting, analysis, optimization.

Table 17. Fig. 28. Bibliographer: 71 names.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ.....	5
ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ ЗАПАСАМИ.....	10
1.1 Сутність та особливості управління запасами.....	10
1.2 Особливості обліково-аналітичного урегулювання управління запасами.....	20
1.3 Проблематика сучасних трансформацій обліково-аналітичного урегулювання управління товарними запасами на українських підприємствах.....	30
Висновки до розділу 1.....	34
РОЗДІЛ 2 ОЦІНКА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «Компанія Макош».....	36
2.1 Загальна характеристика та аналіз фінансово-господарського стану ТОВ «Компанія Макош».....	36
2.2 Особливості управління товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош».....	49
2.3 Оцінка облікового-аналітичного урегулювання управління товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош».....	53
Висновки до розділу 2.....	63
РОЗДІЛ 3 ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «Компанія Макош».....	66
3.1 Практика закордонних країн у вдосконаленні обліково-аналітичного урегулювання управління товарними запасами.....	66
3.2 Рекомендації щодо оптимізації обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош».....	74
Висновки до розділу 3.....	84
ВИСНОВКИ.....	86
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ.....	90
ДОДАТКИ.....	99

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

ЗУ – Закон України

МСА – Міжнародні стандарти аудиту

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НБУ – Національний банк України

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ОАУ – Обліково-аналітичне урегулювання

ОАЗ – Обліково-аналітичне забезпечення

ОПП – Облікова політика підприємства

ПКУ – Податковий кодекс України

СВК – Система внутрішнього контролю

СГД – Суб'єкт господарської діяльності

СУТЗ – Система управління товарними запасами

ТЗ – Товарні запаси

ТМЦ – Товарно-матеріальні цінності

ТЗВ – Транспортно-заготівельні витрати

ВСТУП

Актуальність дослідження. Трансформація бізнес-середовища відкриває нові можливості для розвитку підприємств, при цьому важливе значення при виборі оптимального шляху такого розвитку відіграють активи, у тому числі запаси, що є в їх розпорядженні. Водночас поточні політичні та економічні реалії ставлять перед бізнесом завдання, пов'язані із посиленням безпеки власних активів, зокрема, запасів, особливо під час військових дій на території України. Отже, у нинішній ситуації підприємствам необхідно мати реальне уявлення про стан активів, особливо запасів, адже при прийнятті стратегічних управлінських рішень слід виходити з об'єктивних та надійних даних щодо фактичної їх наявності та руху.

Таким чином, завдання щодо ефективності управління запасами є актуальними у будь-який час, але зараз вони значно ускладнилися. Підприємства, які можуть ефективно управляти своїми запасами, мають більше шансів адаптуватися до складних умов господарювання та уникнути надмірних втрат. Це пред'являє нові вимоги до системи обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами, примушуючи керівників підприємств враховувати та аналізувати численні процеси, що впливають на розмір і структуру запасів. Існування та необхідність вирішення цих та інших суміжних проблем обґрунтовують актуальність даного дослідження.

Проблемі обліково-аналітичного урегулювання в рамках системи управління запасами присвячені праці багатьох науковців, серед яких слід виділити О. М. Бондаренко, О. С. Дубинську, І. С. Дерій, О. О. Мороз, Л. В. Кононенко, Ю. Р. Костецьку, О. М. Кудирко, Т. С. Павлюк, Н. М. Піддубну, О. А. Подолянчук, О. Б. Пугаченко, І. В. Пушкарь, І. І. Рагуліну, О. О. Разборську, Г. А. Римар, О. І. Скаско та ін.

Не дивлячись на багаточисельні дослідження окремих проблем даної тематики і наявність вагомих досягнень у цій галузі, неперервний розвиток системи обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами та її стан на

сьогоднішній день потребують удосконалення підходів до її формування, зокрема, з урахуванням сучасних реалій військових дій на території України.

Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних, організаційних положень та розробка стратегії управління запасами вітчизняних торгівельних підприємств за допомогою обліково-аналітичного урегулювання.

Відповідно до мети дослідження поставлені такі *завдання*:

- дослідити сутність термінів «запаси» та «товарні запаси», особливості їх управління на підприємствах;
- розглянути особливості організації обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами на вітчизняних торгівельних підприємствах;
- визначити проблематику сучасних трансформацій обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на українських підприємствах;
- надати загальну характеристику та проаналізувати фінансово-господарський стан ТОВ «Компанія Макош», оцінити перспективи його діяльності;
- дослідити особливості управління товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош»;
- оцінити стан обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош»;
- розглянути практику закордонних країн у вдосконаленні обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами;
- надати рекомендації щодо оптимізації обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош».

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичне урегулювання в управлінні запасами ТОВ «Компанія Макош».

Предметом дослідження є стратегія та практика обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами вітчизняного торгівельного підприємства.

Методологічною основою роботи є положення концепції вартісно-орієнтованого управління, фінансової звітності, а також праці вітчизняних та

зарубіжних учених і дослідників з питань розвитку обліково-аналітичного урегулювання в системі управління запасами.

У роботі для розкриття сутності проблеми використовувалися різні *методи* наукових досліджень: абстрактно-логічний, угруповання, дедукції та індукції, спостереження, порівняльний та логічний аналіз, монографічний, структурний аналіз і синтез, елементи методу бухгалтерського обліку, фінансової звітності, системного підходу до оцінки економічних явищ, факторного аналізу, збирання облікової і статистичної інформації та ін.

Інформаційною базою дослідження при розкритті теми послужили нормативно-правові документи України, міжнародні та вітчизняні стандарти обліку, галузеві інструктивно-методичні матеріали, статистичні дані, матеріали наукових конференцій з питань, що розглядаються, фінансова звітність, бухгалтерські регістри та первинні облікові документи базового підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в постановці, теоретичному узагальненні та практичному вирішенні комплексу питань удосконалення обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами для оптимізації їх розмірів та підвищення ефективності використання.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці пропозицій щодо оптимізації системи обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами, які можуть бути використані в системі управління товарними запасами ТОВ «Компанія Макош», зокрема:

- анкета критичного аналізу елементів облікової політики щодо товарних запасів;
- корегування наказу про облікову політику ТОВ «Компанія Макош» з урахуванням специфіки діяльності підприємства, зокрема, додавання розділу під назвою «Покупні товари для продажу», а також порядку фіксації та обліку знищення (втрати) запасів внаслідок дії обставин непереборної сили у період воєнного, надзвичайного стану;
- ідентифікація ризиків щодо збереження товарних запасів ТОВ «Компанія Макош», у тому числі внаслідок військових дій, та можливі заходи їх попередження;

- узагальнений набір документів для відображення в обліку операцій щодо надходження та руху товарних запасів (за технологічними ознаками);
- тест оцінки ефективності обліково-аналітичного урегулювання в системі управління товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош»;
- форма Звіту про наявність товарних запасів з угрупованням за термінами зберігання;
- форма довідки для формування резерву під знецінення запасів;
- інструкція для вдосконалення системи внутрішнього контролю за одержанням (відпуском) товарних запасів;
- заходи щодо запобігання несанкціонованому доступу до запасів та файлів ТОВ «Компанія Макош»;
- форма Звіту комерційного директора ТОВ «Компанія Макош» щодо товарних запасів в рамках процесу бюджетування.

Апробацію результатів дослідження за темою кваліфікаційної роботи було здійснено за наступних умов:

- ✓ при написанні фахової статті у науковому журналі SEP ASEM «PROSPECTS OF ACCOUNTING DEVELOPMENT: THE YOUNG RESEARCHER'S VIEW» на тему «Inventory audit: the key to successful risk management and business reputation strengthening» 2024 р. [44];
- ✓ написанні тез до збірника матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (10-11 жовтня 2024 року, Вінниця) «Відновлення України у повоєнні часи: виклики, стратегічні пріоритети, ресурсне забезпечення, потенціал майбутнього розвитку» на тему: «Проблематика сучасних трансформацій обліково-аналітичного урегулювання управління запасами на українських торговельних підприємствах» [45].

Кваліфікаційна (магістерська) робота складається зі структурних частин, які налічують: вступ, три розділи основної частини та висновки до кожного з них, загальні висновки, список використаних посилань, додатки. Для написання роботи використано 71 джерело та в якості ілюстративного матеріалу побудовано 17 таблиць, 28 рисунків, 20 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ ЗАПАСАМИ

1.1 Сутність та особливості управління запасами

Вивчаючи підходи до створення системи управління запасами, зокрема на підприємствах України, важливо приділити увагу визначенню сутності самих термінів «запаси» та «управління», що є фундаментом для розробки та впровадження стратегій цієї системи. Багатьма дослідниками досить докладно розглянутий зміст такої дефініції як запаси. При цьому існуюче нормативне визначення даного терміну та думки авторів близькі один до одного, але зустрічаються розбіжності. Так, відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» запасами є активи, які (рис. 1.1):

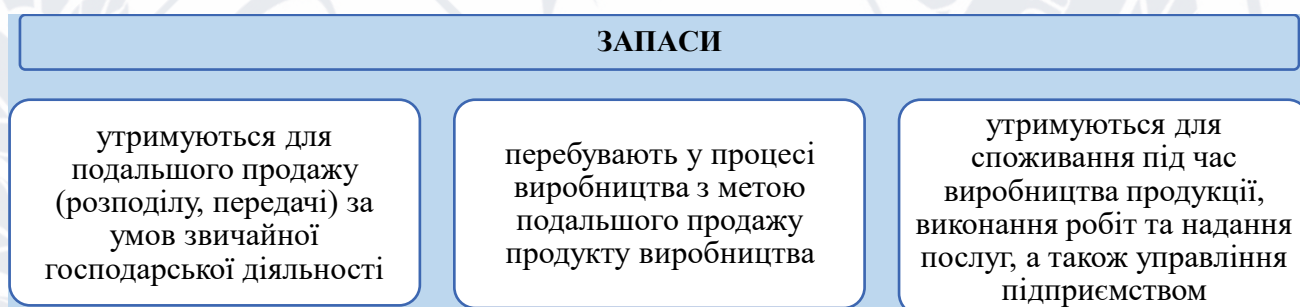


Рисунок 1.1 – Визначення запасів згідно НП(С)БО 9 «Запаси»

Джерело: складено автором на основі [3]

За МСФЗ 2 «Запаси» [4] запасами є активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг. Отже, дефініція запасів, наведена у НП(С)БО 9, аналогічна, з незначними відмінностями, зокрема, це також активи, які утримуються для управління підприємством. Це уточнення є доречним, оскільки використання запасів на заготівлю, збереження та реалізацію відповідає потребам управління.

Аналіз наявних визначень поняття «запаси» різними авторами дає підстави стверджувати, що більшість вчених-економістів висвітлюють економічну

змістовність запасів, використовуючи визначення, наведене в НП(С)БО 9 [5; 6; 7]. Вважаємо за доцільне удосконалення визначення терміну «запаси», а саме як активів підприємства, що перетворюються на кінцевий продукт в ході обробки за участю людської праці та за сприянням засобів праці, а також активи, що купуються безпосередньо для перепродажу та використовуються для управлінських потреб підприємства.

У науковій літературі наводиться безліч різних класифікацій запасів. Так, запаси можна класифікувати за місцем їхнього перебування; у деяких джерелах відзначають класифікацію за призначенням та виконуваними функціями тощо (рис. 1.2, ДОДАТОК А).

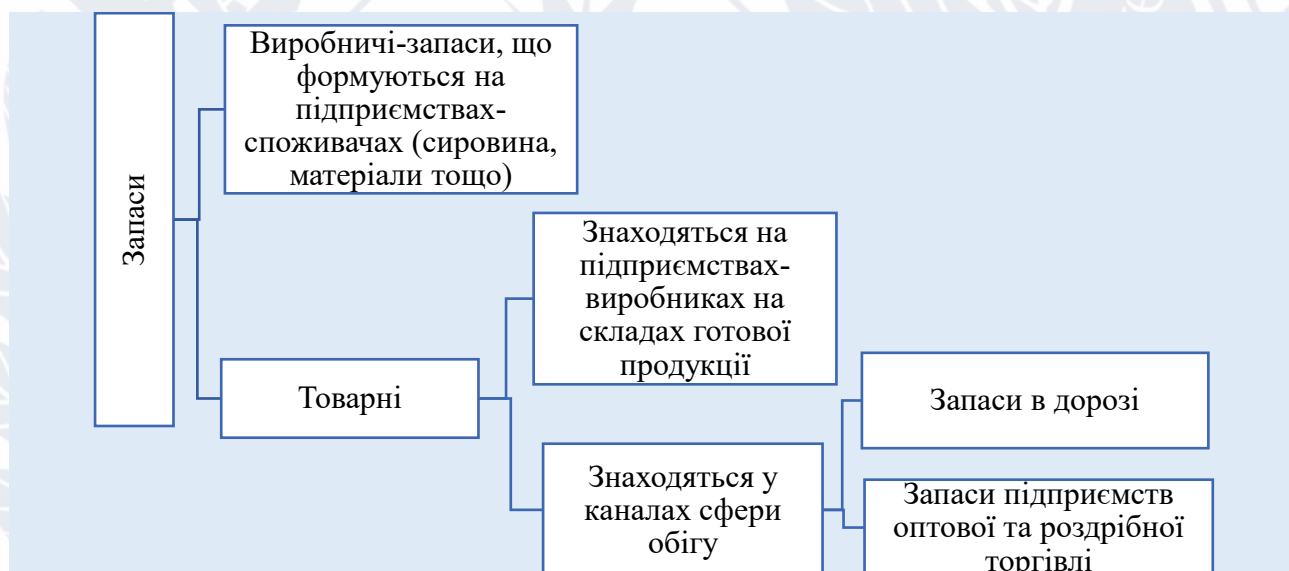


Рисунок 1.2 – Класифікація запасів за виконуваними функціями

Джерело: складено автором на основі [8]

Наявність запасів того чи іншого виду залежить від специфіки діяльності підприємства. Так, на виробничому підприємстві будуть і виробничі, і товарні запаси, але на торгівельному виробничих запасів може і не бути. Отже, немає універсального джерела, в якому було б зібрано повну класифікацію існуючих на підприємстві запасів, яка б підходила всім сферам без винятку та яка б задовольняла вимогам усіх підприємств із різних галузей економічної діяльності.

В рамках цього магістерського дослідження при вивченні товарних запасів (ТЗ) та їх підвидів, ми зупинилися на їх визначенні та класифікаційних ознаках, які підходять саме для них.

Водночас відзначимо, що в нормативно-правових актах поняття «товарні запаси» не розкривається, а в самому Балансі (Звіті про фінансовий стан) до складу запасів включено категорію «Товари». Визначення поняття товарів наявне і в НП(С)БО 9, згідно якого «товари – це складовий елемент запасів, представлений у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу» [3]. Варто відзначити, що твердження, яке наведене в НП(С)БО 9, на наш погляд, не завжди є вірним, тому що сучасний об'єкт купівлі-продажу може не мати матеріальної форми, наприклад, різноманітні права, комп'ютерні програми, результати робіт, послуг, що обумовлюється розвитком нових сфер та видів торгівлі, тобто дане визначення потребує осучаснення.

Визначення ТЗ можна знайти і у ДСТУ 4303:2004 «Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення», в якому під цим терміном розуміються товари, що знаходяться на певну дату в сфері товарного обігу в формі поточного, сезонного зберігання або дострокового завезення, а також товари в дорозі і товари на складах виробника [9, с. 5].

Отже, товар можна розглядати в якості ТЗ, якщо він придбавається та зберігається на підприємстві для подальшої реалізації, тобто товар набуває форми ТЗ торгівельного підприємства та при придбанні переміщується на складське зберігання (у випадку, якщо між придбанням та виставленням товару на продаж є часовий проміжок).

Інші точки зору на визначення цього поняття представниками вітчизняної наукової школи наведені у таблиці 1.1.

Спільним для кожного з цих визначень є те, що всі ці ТЗ вже виготовлені для обміну, продажу тощо, просто вони могли бути створені на різних ділянках ланцюга поставок.

Таблиця 1.1 – Визначення поняття «товарні запаси» представниками вітчизняної наукової школи

Джерело	Визначення
Н. М. Піддубна [10]	Матеріальні цінності, які характеризуються рухом та оновленням, із визначеною оцінкою вартості згідно з принципами ринкової економіки, та які наділені комплексом певних властивостей, авансують свою вартість на загальний оборотний капітал шляхом утримання їх підприємством із метою реалізації й задоволення потреб споживачів
С. Тарасишина [11]	Придбані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу. При цьому підприємство, як правило, не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми, вже при закупці у постачальника вони є готовою продукцією
О. М. Кудирко [12]	Один з основних елементів оборотного капіталу торговельних підприємств. Забезпеченість підприємства цим видом ресурсів сприяє безперебійному обслуговуванню споживачів
О. М. Кудирко., І. Ф. Лобачева [13]	Основний актив, що використовується в рамках товарних операцій підприємств торгівлі
К. С. Остапенко [14]	Матеріальні цінності, які придбані (отримані) і утримуються підприємством з метою подальшого продажу
І. С. Дерій [15]	Складова частина оборотних активів, реалізація яких формує основну частину операційного доходу СГД

Джерело: складено автором на основі [10-15]

Отже, на наш погляд, ТЗ – це запаси, що створені на різних ділянках ланцюга поставок, знаходяться у сфері обігу та призначені для продажу з метою задоволення попиту споживачів. В процесі переміщення ТЗ набувають різних форм (рис. 1.3):

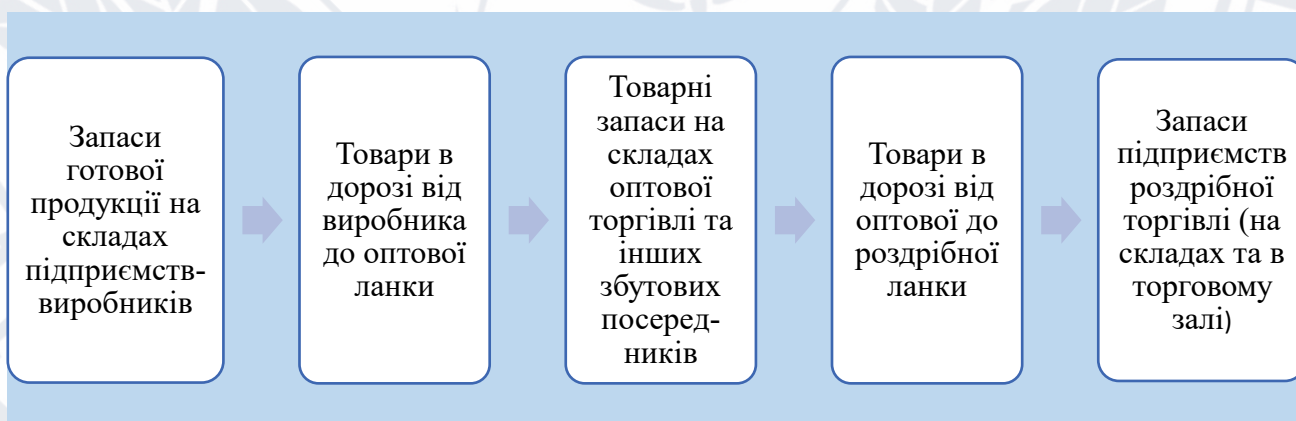


Рисунок 1.3 – Форми ТЗ в процесі переміщення від виробника до споживача

Джерело: складено автором на основі [16]

В основу типологізації (класифікації) ТЗ покладено різні ознаки (рис. 1.4). Як бачимо, канал товароруку має ланки і на кожній стадії руху від виробника до

споживача можуть бути сформовані ТЗ. Основна частина ТЗ, підготовлених до реалізації, є поточними запасами. Щодо товарів із сезонним попитом у певні періоди часу формуються сезонні запаси. У силу віддаленості торгівельних організацій у певних районах формуються запаси дострокового ввезення для організації безперебійної торгівлі у період між поставками.



Рисунок 1.4 – Класифікація ТЗ за різними ознаками

Джерело: складено автором самостійно

Також виділяють запаси цільового призначення, як правило, пов'язані з просуванням товарів та стимулюванням збуту. В умовах нестабільності, кон'юнктурних коливань та впливу інших негативних факторів створюються страхові або гарантійні запаси з метою забезпечення безперебійного товарообігу, а з метою цінового регулювання можуть створюватися спекулятивні запаси. Також повномасштабне вторгнення РФ призвело і до необхідності доповнення

класифікації ТЗ за ознакою їх фактичного місцеперебування внаслідок воєнних дій (рис. 1.5).

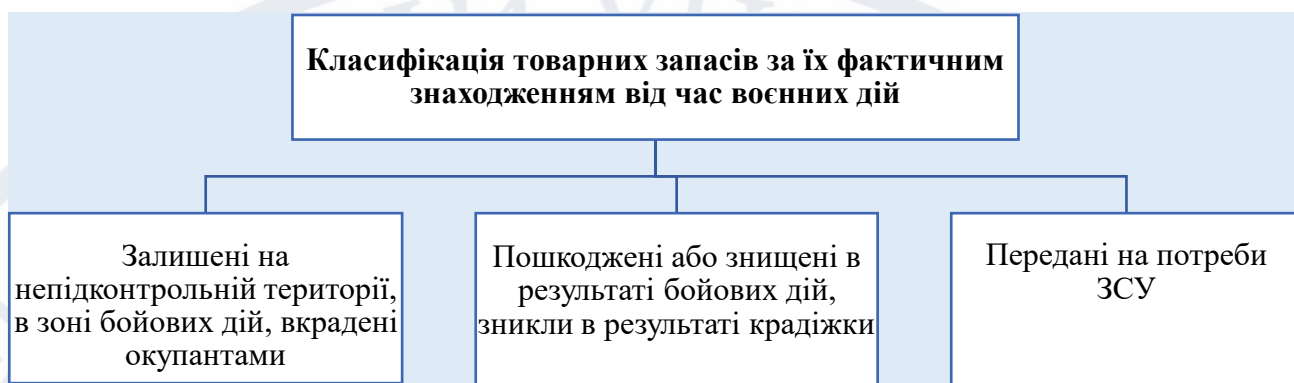


Рисунок 1.5 – Класифікація ТЗ

Залежно від величини запасів їх прийнято поділяти на максимальні, середні та мінімальні запаси. Така класифікація умовна, оскільки достатній рівень ТЗ визначається виходячи зі спеціалізації підприємства торгівлі. Необхідно відмітити, що якщо раніше, до початку війни проти України, ТЗ могли довгий час перебувати на складах, звідки йшло їх відвантаження, то зараз бізнес почав працювати «з коліс», намагаючись мінімально накопичувати залишки, щоб у разі можливої атаки на склади не було втрат запасів. Крім того, внаслідок повномасштабного вторгнення бізнес був змушений змінити ланцюжок поставки і тим самим збільшити складність та вартість цих операцій [16].

Що стосується поняття «управління», то його майже завжди визначають як спрямований вплив суб'єкта на об'єкт з метою досягнення конкретних цілей [17, с. 74]. Шляхом поєднання розглянутих термінів «товарні запаси» і «управління» сформулюємо власне визначення терміну «управління ТЗ» як систему організаційних заходів та стратегій, спрямованих на підвищення ефективності використання та контроль за ТЗ. Отже, ТЗ розглядаються нами як самостійний об'єкт управління у межах підприємницької діяльності, яка передбачає не тільки створення певних запасів, а й раціональний товарорух з урахуванням асортименту, властивостей та специфічних особливостей кожного найменування товарної одиниці.

Важливість такого управління для торговельних підприємств полягає в наступних мотивах, якими керується топ-менеджмент:

1. Знаходження ТЗ на підприємстві завжди нерозривно пов'язане з витратами, що утворюються у зв'язку з безперервним процесом закупівельної та торговельної діяльності, які умовно поділяють на три групи [18]:

- внаслідок збільшення ТЗ, який довго знаходиться на складі без руху, кошти підприємства виводяться з обороту, отже, фінансова стабільність підприємства опиняється під загрозою. Хоч запаси і є статтею активу балансу підприємства, проте, якщо їх структура незадовільна (значний термін оборотності в днях, коштовне утримання тощо), такий актив високоліквідним не вважають, оскільки незрозумілі терміни реалізації та прибуток підприємства. Також повномасштабне вторгнення спричинило раптові зміни у попиті на товари через зміну пріоритетів споживачів, що впливає на рівень залишків ТЗ, оскільки підприємства намагаються реагувати на попит, збільшуючи або зменшуючи ТЗ в залежності від нього;

- у підприємства можуть формуватися витрати у зв'язку з тривалим зберіганням ТЗ на складі у разі, якщо складські потужності перебувають в оренді, а також витрати з'являються у зв'язку зі страхуванням, використанням значної кількості людських ресурсів на утримання тощо. Разом з тим під час війни збільшилась необхідність поповнення ТЗ через ускладнення логістики чи ймовірність нестачі певних ТЗ на ринку через певний період (як наслідок знаходження виробничих потужностей на території бойових дій, потрапляння логістичних вузлів чи виробництв під обстріли або в окупаційну зону тощо);

- витрати, які підприємство може понести через «старіння» ТЗ, псування, розкрадання і таке інше.

2. Відсутність на складі підприємства потрібного обсягу ТЗ означає низку додаткових витрат, що пов'язані в основному з втратою замовника, коли він через брак потрібного варіанту змушений звертатися до інших підприємства - постачальника.

3. Необхідно враховувати сезонність, адже деякі ТЗ мають обмежені терміни доставки, зберігання, іноді сезонність у торгівлі може простежуватися як сплеск купівельної активності перед певними подіями.

4. Для торговельних мереж можуть бути цікаві пропозиції з гнучкою системою знижок при покупці певної партії ТЗ, відстроченням в оплаті постачальнику, зберіганням на складі постачальника тощо.

5. Будь-яке підприємство не може не брати до уваги ризику, пов'язані з інфляцією, зміною законодавства тощо.

Заключним пунктом є захищеність підприємства від можливих збоїв у виробництві, непрогнозованого збільшення попиту на певні товари та послуги внаслідок впливу зовнішніх факторів, у т. ч. військовій дій. З усіх вищезгаданих причин створення ТЗ необхідно, і далі мова йде вже про управління ТЗ таким чином, щоб для підприємства це було максимально вигідно.

Багато авторів розділяють схожу думку, що галузь науки, яка вивчає управління запасами, вже достатньо розвинена, тобто існує безліч методів та моделей, які були розроблені для такого управління [19, с. 85]. Дійсно, стратегічних підходів до управління запасами дуже багато і у даній роботі будуть розглянуті базові з них. Основну увагу буде приділено підходам, які орієнтовані на попит споживача, оскільки дослідження процесів управління запасами буде проведено на підприємствах сфери торгівлі. На сьогоднішній день відповідно до теорії управління запасами, виділяють три основні стратегічні підходи (концепції) такого управління (рис. 1.6). Крім того, в окремих випадках може існувати необхідність підтримки якщо не максимального, то близького до цього значення обсягу ТЗ – наприклад, коли підприємство користується банківським кредитом, забезпеченням якого є ТЗ.

Широко розповсюдженою і найбільш ефективною вважається концепція оптимізації розміру запасів, але треба відзначити, що на багатьох українських підприємствах завдання оптимізації розміру ТЗ залишаються до сих пір невирішеними. Стратегія мінімізації запасів, що пов'язується з появою і вдосконаленням логістики в бізнесі і посиленням ролі японського менеджменту, дозволила розвинути систему Just-In-Time (JIT), яка майже повністю ліквідувала страхові запаси.

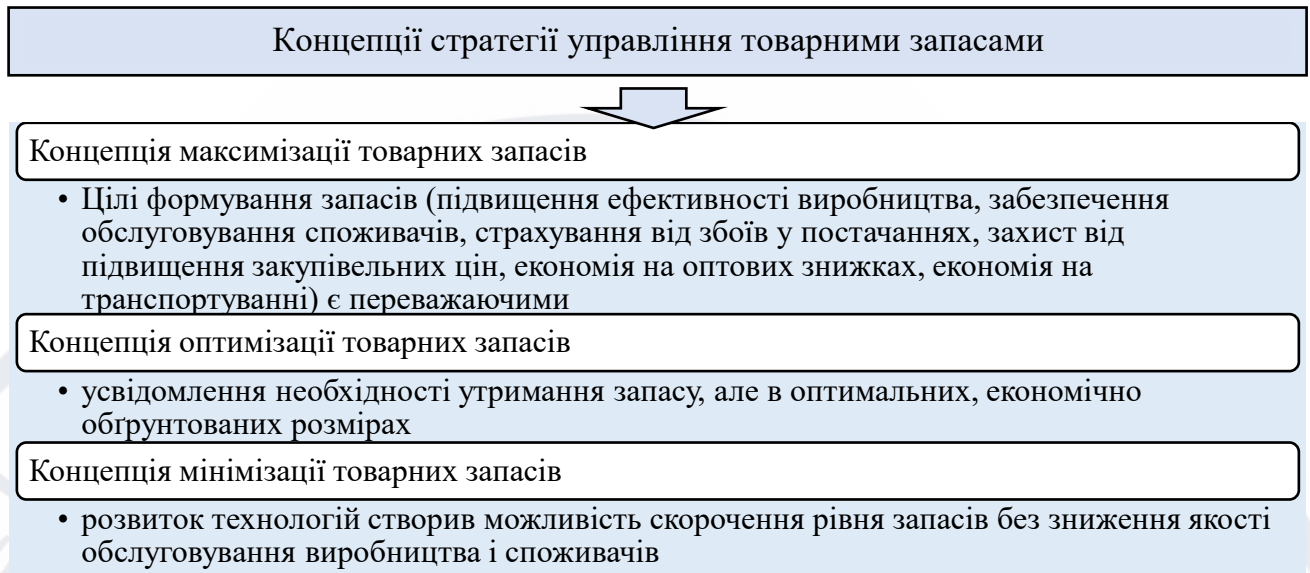


Рисунок 1.6 – Стратегічні підходи до СУТЗ

Джерело: складено автором на основі [20]

Принципово важливо відзначити, що поява нових концепцій управління запасами не вимагає відмови від попередніх. Так, концепція максимізації запасу отримала розвиток в теорії оптимізації як альтернативне рішення при роботі з окремими групами номенклатури або асортименту.

Разом з тим необхідно визнати, що на даний час компаніям України частина концепцій управління запасами недоступна, а інші потребують пристосування до теперішніх умов, оскільки через повномасштабне вторгнення росії на територію України, постійні обстріли цивільної та промислової інфраструктури тощо виникають значні проблеми з логістикою. Також неможливо передбачити попит та можливість поставок, не можна гарантувати наявність ТЗ на складах постачальників і взагалі фізичну наявність самих складів тощо [21]. Саме тому виникає необхідність в пошуку нових концепцій управління запасами чи модернізації та пристосування наявних, які могли б допомогти оптимізувати витрати і зменшити всі пов'язані з ними ризики.

Отже, на основі концепцій управління запасами для оптимізації операцій, які пов'язані безпосередньо з процесом їх руху через всі ланки логістичного ланцюга, на підприємстві створюється СУТЗ, під якою розуміється діяльність, спрямована на забезпечення необхідного рівня ТЗ, що базується на спеціально розробленому алгоритмі. У сфері торгівлі вирішення питань створення СУТЗ -

один із ключових аспектів підвищення ефективності діяльності з огляду на те, що ТЗ є основним інструментом забезпечення бізнесу та водночас виступають головною небезпекою, так як їх частка становить близько половини всіх оборотних активів [22].

Завдання щодо формування СУТЗ, пов'язані з якістю та ефективністю її функціонування, зокрема, багато в чому залежить від створення інформаційної бази такого управління та вимагає чіткої організації процесів як збирання інформації, так і її аналізу та обробки. Така взаємопов'язана сукупність засобів, методів та персоналу, що використовуються для зберігання, обробки та передачі інформації на користь досягнення поставленої мети, формують єдину систему інформаційного забезпечення управління ТЗ (рис. 1.7, див. ДОДАТОК Б).



Рисунок 1.7 – Інформація щодо управління ТЗ в обліковій системі торговельного підприємства

Джерело: складено автором на основі [22]

Все це визначає інформаційне забезпечення СУТЗ, яка включає наступні елементи (рис. 1.8):

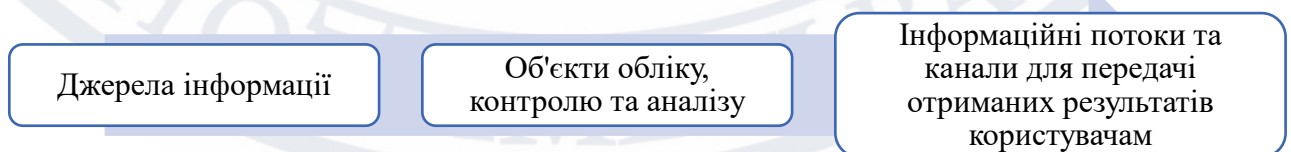


Рисунок 1.8 – Інформаційне забезпечення СУТЗ

Джерело: складено автором на основі [23]

Отже, формування інформації, необхідної для обґрунтування та прийняття управлінських рішень щодо ТЗ, має здійснюватися в рамках єдиної системи як поєднання облікових, контрольних та аналітичних операцій в один процес за допомогою системи обліку, аналізу і контролю.

1.2 Особливості обліково-аналітичного урегулювання управління запасами

Особливостями обліково-аналітичного урегулювання управління запасами є те, що ця система входить до загального інструментарію СУТЗ, оскільки являє собою інформаційні зв'язки, що забезпечують взаємодію всіх її складових (рис. 1.9).

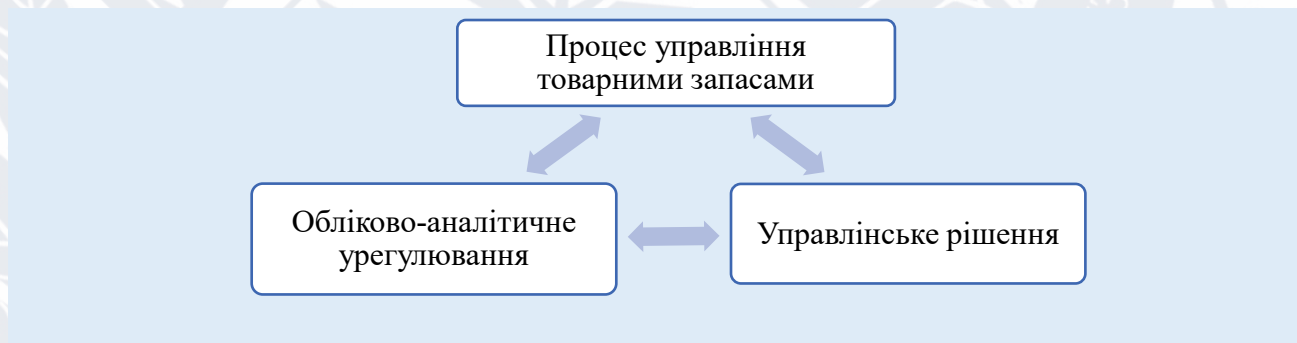


Рисунок 1.9 – Місце ОАУ у СУТЗ підприємства

Джерело: складено автором на основі [24]

Необхідно зазначити, що в науковій літературі термін «обліково-аналітичне урегулювання (ОАУ)» практично не застосовується, натомість, найбільш поширеним є застосування терміну «обліково-аналітичне забезпечення (ОАЗ)». Як показують результати опрацювання спеціальної літератури, фахівці висловлюють різні думки щодо сутності ОАЗ. Так, М. О. Неродюк вважає, що ОАЗ – це «сукупність елементів ресурсного забезпечення обліково-аналітичної системи (процедури, інструменти, методи), що забезпечує обліково-аналітичне супроводження процесу прийняття управлінських рішень» [25]. На думку Н. В. Кудлаєвої, В. І. Андрицької – це «впорядкована, самостійна, повністю або частково децентралізована система, що відповідає цілям управління,

спостереження, збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення, обробки, контролю та аналізу всіх видів інформації, заснованої на перевагах сучасних інформаційних технологій і використовуваної для вироблення, обґрунтування і прийняття управлінських рішень» [23]. К. В. Васильєв, Ю. Б. Чернявська під цим терміном розуміють «цілісну інформаційну систему, мета якої – забезпечення якісною та своєчасною економічною інформацією зацікавлених зовнішніх і внутрішніх користувачів з метою прийняття інформаційно обґрунтованих управлінських рішень для забезпечення стійкого розвитку підприємства» [26]. Д. В. Бандурко, Л. В. Кононенко визначають ОАЗ як «..аналітичне забезпечення управлінської діяльності підприємства», яке ...відіграє особливу роль в обробці облікових даних для оцінки їх повноти, достовірності, перевантаженості, а також своєчасності з метою подальшого аналізу для виявлення прихованих ресурсів» [27]. Проаналізувавши вищенаведені тлумачення різних авторів, можна виділити наступні спільні риси та відмінності цього терміну (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Тлумачення терміну «обліково-аналітичне забезпечення»: спільне та відмінне

Спільні риси	Відмінності
Інформаційна основа: ОАЗ має на меті формування інформаційної бази для прийняття управлінських рішень	Конкретизація: деякі автори більш детально описують склад ОАЗ, інші – більш лаконічні
Комплексний підхід: ОАЗ включає в себе як облікові, так і аналітичні процедури	Акценти: деякі автори роблять акцент на методах та інструментах ОАЗ, інші – на інформаційних потоках
Динамічність: ОАЗ – це не статичний процес, а постійне оновлення інформації та її аналіз	Практична спрямованість: деякі визначення більш орієнтовані на практичне застосування ОАЗ, інші – на теоретичні аспекти

Джерело: складено автором самостійно

Проведені дослідження свідчать, що на сьогодні відсутня єдність думок щодо порядку формування ОАЗ, але можемо зауважити, що, на думку переважної кількості дослідників, сутність ОАЗ полягає в об'єднанні облікових і аналітичних операцій в один процес, здійсненні оперативного мікроаналізу й використання його результатів при моделюванні управлінських рішень.

Розглядаючи ОАЗ з позицій змісту, можна констатувати, що вона складається із трьох взаємозалежних підсистем: інформаційної, облікової й аналітичної.

Погоджуючись з наведеними вище позиціями вчених, вважаємо що терміни «ОАЗ» та «ОАУ» можна вважати аналогічними, так як ОАЗ розглядається як форма регулювання зазначених вище підсистем. Основне призначення ОАУ – сервісне обслуговування системи управління, яке здійснюватиметься шляхом реалізації певних функцій (інформаційної, облікової, аналітичної, контрольної, регулювання господарських відносин тощо). Вважаємо, що наведене трактування допомагає розширити теоретичне уявлення про сутність та зміст цього поняття.

Далі розглянемо особливості формування ОАУ щодо ТЗ. З метою даного дослідження під ОАУ СУТЗ будемо розуміти сукупність облікових даних та одержаної в результаті їх аналізу інформації, необхідної для прийняття та здійснення управлінських рішень на різних рівнях. Щодо ТЗ, такі управлінські рішення є діяльністю, метою якої є скорочення витрат СГД, пов'язаних з процесами заготівлі, зберігання та реалізації таких запасів за допомогою безперервного обліку, аналізу та контролю цих витрат. Отже, основними завданнями, що стоять перед формуванням ОАУ СУТЗ є наступні (див. ДОДАТОК В).

Разом з тим в умовах війни ці завдання ускладнюються і доповнюються. Пряме пошкодження ТЗ внаслідок бойових дій, ризики їх втрати чи крадіжки тощо – все це вимагає перегляду підходів до формування ОАУ СУТЗ. Так, враховуючи особливості військового стану в Україні, як доповнення до вищевказаних, вважаємо за доцільне сформулювати наступні завдання:

- застосування різних методик переоцінки ТЗ у відповідь на вплив інфляції та валютні коливання;
- забезпечення ефективного контролю за використанням ТЗ;
- швидка адаптація облікових систем до змін в законодавстві.

Усе це дозволяє підприємству адаптуватися до змін в сучасному економічному середовищі, передбачати можливі загрози та приймати вчасні

рішення в умовах дії воєнного стану. Необхідними характеристиками ОАУ СУТЗ у зв'язку з вищевикладеними вимогами є мобільність та швидка трансформація подібної системи при впливі динамічних зовнішніх і внутрішніх факторів на процеси заготівлі, зберігання і реалізації ТЗ.

На рисунку 1.10 представлено компоненти даної системи при прийнятті управлінських рішень.

ВИДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУТЗ					
СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ЙОГО ПІДСИСТЕМИ					
Бухгалтерський фінансовий облік	Бухгалтерський управлінський облік		Податковий облік	Стратегічний облік	
Рівні формування облікового забезпечення СУТЗ					
Внутрішній		Зовнішній			
По підприємству у цілому	За підрозділами підприємства (центри фінансової відповідальності)	Інформація, сформована на міжнародному рівні	Інформація, сформована на національному рівні	Галузева інформація	Регіональна інформація
АНАЛІТИЧНА СИСТЕМА					
Аналіз зовнішнього середовища			Аналіз внутрішнього середовища		
- оцінка впливу факторів макросередовища (попит, пропозиція, курс валют, рівень ділової активності тощо); - визначення стратегічної позиції фірми, її конкурентного статусу; - оцінка перспектив розвитку ринку; - визначення фази життєвого циклу.			- методи фінансової діагностики; - аналіз доходів і обсягів продаж товарів; - аналіз витрат на закупівлю, зберігання і реалізацію; - аналіз використання ТЗ.		
Методи і методика аналізу					
Експертні методи, кореляційно-регресійний аналіз, SWOT-аналіз, аналіз на основі Бостонської матриці, матриці Мак-Кінсі, конкурентний аналіз по Портеру			Вертикальний і горизонтальний аналіз, методи факторного аналізу (балансовий, ланцюгових підстановок, абсолютних і відносних відхилень, диференційний тощо), коефіцієнтний аналіз		

Рисунок 1.10 – Компоненти ОАУ СУТЗ

Джерело: складено автором самостійно

Як бачимо, ОАУ СУТЗ ґрунтується на єдності планування, обліку, аналізу і контролю, які формують загальний інформаційний простір. Так, система обліку характеризується суцільним спостереженням при отриманні даних, безперервністю і взаємопов'язаністю при відображенні господарських операцій, що підлягають обліку щодо ТЗ. Інформація первинних документів про

господарські операції з ТЗ відображається відповідно до системи рахунків обліку. Відображення руху ТЗ у системі синтетичних рахунків дає можливість безперервно створювати інформацію про послідовність їх проходження через усі стадії кругообігу та про характер виникаючих зв'язків як усередині підприємства, так і із зовнішнім середовищем. Таким чином, відображення інформації щодо ТЗ на рахунках обліку сприяє створенню інформаційної моделі, адекватної реальному кругообігу ТЗ підприємства у процесі його функціонування. Управлінський облік як вхідний компонент забезпечує організацію, збирання та агрегування даних, необхідних для вирішення конкретної управлінської проблеми щодо ТЗ. Організація податкового обліку передбачає визначення сукупності показників, які прямо чи опосередковано впливають на розмір податкової бази, критеріїв їх систематизації у реєстрах податкового обліку, а також порядок ведення цього обліку щодо ТЗ. Стратегічний облік є системою інформаційного забезпечення процесів планування, аналізу і контролю управлінських рішень разом з новими технологіями управлінського обліку. Аналітична система сприймається як інструмент обґрунтування управлінських рішень, як засіб оцінки результативності та ефективності управління ТЗ.

Як видно з рис. 1.10, функціональні компоненти ОАЗ СУТЗ формуються на внутрішньому та зовнішньому рівнях, тобто важливою складовою даної системи є нормативно-законодавче регулювання. Таке регулювання представлено чотирма рівнями (міжнародний, національний, галузевий (регіональний) та рівень підприємства).

Формування інформації на міжнародному рівні відбувається за допомогою МСФЗ та МСБО. Вибір застосування міжнародних стандартів в Україні є добровільним (крім випадків, встановлених законодавством). Треба відмітити, що існують певні відмінності між МСФЗ та вітчизняною системою обліку стосовно запасів. Так, відповідно до вітчизняних норм прийняти ТМЦ на баланс можна за наявності на них права власності [3], а у МСФЗ 2 «Запаси» право власності на облік цінностей не впливає, тобто всі активи повинні бути визнані

запасами і враховані на балансі [4]. У МСФЗ 2 передбачені такі способи списання ТМЦ: метод суцільної ідентифікації, метод ФІФО, метод середньої вартості [4], тоді як в Україні ТМЦ можна списувати за собівартістю одиниці, методом ФІФО, середньою собівартістю [3]. Також необхідно зазначити, що війна зумовлює значні коливання валютних курсів та інфляцію, що безпосередньо впливає на вартість запасів. Для врахування цих змін з метою достовірного відображення вартості запасів у фінансовій звітності підприємства можуть застосовувати різні методики переоцінки, наприклад, метод FIFO або LIFO може бути скоригований з урахуванням поточних ринкових умов (на жаль, метод LIFO свого часу був виключений з НП(С)БО 9). Також заслуговує на увагу Канадський стандарт CSA Q 850:1997 «Керівництво з ризик менеджменту при прийнятті рішень» [28], особливо актуальний при оцінці ризиків діяльності підприємств в умовах невизначеності, в яких зараз перебувають вітчизняні бізнес-структури торгівлі внаслідок повномасштабного вторгнення. Даний Стандарт призначений для ефективного управління всіма видами ризиків, містить опис основних його компонентів, процес прийняття управлінських рішень в цих умовах, описує процес отримання, аналізу, оцінки та передачі інформації, необхідної для прийняття таких рішень тощо. Його головною відмінністю є схема поетапного управління ризиками компанії. Так, кожен етап за відсутності потреб у подальшому дослідженні ризику закінчується, у випадку необхідності більш детального розгляду ризику переходять до наступного та/або вживають заходів, а за необхідності повертаються до попереднього етапу повторно [28].

На національному рівні основним документом є ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Основну увагу при визначенні категорії «запаси» законодавчий акт приділяє поняттю «активи» [29]. ПКУ стосується обліку запасів в основному в частині розрахунків з бюджетом щодо ПДВ. Стаття 14 ПКУ вказує, що «товаром є матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери, деривативи, що використовуються в будь-яких операціях, крім операцій із їх випуску й погашення» [30]. Оприбутковуючи запаси, які підприємство отримало від

постачальника, воно керується нормами ПКУ, за якими суми ПДВ, які сплачуються у складі ціни запасів при їх купівлі, не включають до складу витрат підприємства [30]. Цивільний кодекс України визначає загальні положення процесу купівлі-продажу, зміст основних понять – «угода», «договір купівлі-продажу», «договір постачання», «ціна товару», «якість товару». Основою договору купівлі-продажу є те, що момент оплати товару, придбаного покупцем, та його передача продавцем, як правило, збігається, а договір купівлі-продажу вважається укладеним у той момент, коли продавцем видається касовий чи товарний чек покупцю, який підтверджує факт оплати товару [31].

Даний рівень нормативного регулювання також представлений НП(С)БО. У контексті глобалізації та інтеграції світових економічних процесів, питання сумісності НП(С)БО з МСФЗ набуває особливої ваги. Проте, у період воєнного стану, на наш погляд, більша регламентованість (консервативність) НП(С)БО, на відміну від МСФЗ, є корисною, оскільки дозволяє більш точно відображати зміни вартості активів і в цілому більш адекватно реагувати на економічні коливання. НП(С)БО 9 «Запаси» встановлює правила формування в обліку інформації про запаси, а також способи їх оцінки при вибутті [3]. За даним нормативним актом, надходження запасів може відбуватися такими шляхами як придбання, власне виготовлення, безоплатне надходження, внесок до статутного (зареєстрованого) капіталу, а також отримання в результаті обміну. Цей перелік надходження, можливо, є виправданим для запасів загалом, проте не враховує особливостей операцій із здійснення не лише торгівельної діяльності, але й виробничої, яка використовує такий метод збуту товарів як «фірмові магазини», також не враховано можливість надходження товарів за договором комісії.

Операції з розміщення ТЗ передбачають окремі витрати на зберігання в складських приміщеннях, а порядок формування таких витрат регулюється НП(С)БО 16 «Витрати» [33]. Основним недоліком наведеного стандарту є те, що не враховано порядок формування витрат при здійсненні декількох видів торгівлі (наприклад, гуртової і роздрібної), що визначатиме особливості виникнення витрат на кожному етапі руху ТЗ. Також відмітимо, що в

НП(С)БО 16 не наведено порядок формування собівартості виробленої продукції, яка реалізовуватиметься через мережу фірмових магазинів. Така невизначеність призводить до того, що на практиці досить часто вироблену продукцію переводять до складу покупних товарів, що відповідно, на макрорівні завищує величину товарообігу та занижує обсяги випуску продукції промисловості. Згідно НП(С)БО 1 для узагальнення інформації про матеріальні запаси виокремлена комплексна стаття «Запаси» (код рядка 1100) в II розділі активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) [34]. У зазначеній статті показується загальна вартість активів, які визнано запасами відповідно до НП(С)БО 9, крім поточних біологічних активів, для яких передбачено окрему статтю [33]. Укрупнення статті «Запаси» компенсується можливістю розкриття інформації у додаткових статтях із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1 [34]. У Примітках до річної фінансової звітності, у VIII розділі, застосовується більш детальна класифікація запасів з 12-ти груп. При цьому, якщо у Балансі поточні біологічні активи відображаються окремою статтею, у Примітках їх включено як складову запасів. На нашу думку, для формування важливої і доречної інформації щодо запасів варто передбачити такі основні статті у Балансі (Звіті про фінансовий стан): виробничі запаси; готова продукція (товари); поточні біологічні активи і, відповідно, внести зміни до класифікації запасів у Примітки (наприклад, в межах виробничих запасів передбачити класифікаційні групи в межах субрахунків до рахунку 20). Це спростить методику заповнення балансу і підвищить аналітичність даних цієї звітної форми.

На цьому рівні порядок відображення запасів в обліку визначено також Планом рахунків та Інструкцією з його застосування. Так, згідно з Інструкцією до Плану рахунків для обліку руху ТЗ передбачено використання синтетичного рахунку першого порядку 28 «Товари» та його субрахунків [35]. На даному рівні також присутні Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, які розроблені на основі положень МСФЗ 2 та НП(С)БО 9 і за своїм змістом майже повністю відображають їх. Проте, в рекомендаціях додатково ще розглядають

такі моменти, як: документальне оформлення операцій руху запасів, облік і контроль їх наявності та руху в місцях зберігання, особливості обліку тари тощо [36].

Кожен бізнес-суб'єкт перед складанням річної фінансової звітності та в інших випадках обов'язково повинен проводити інвентаризацію з урахуванням норм Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [36]. Питання формування ОПП в частині запасів регулюються Методичними рекомендаціями щодо ОПП [38]. Інформацію про відображення облікових даних в регістрах обліку надають Методичні рекомендації щодо застосування регістрів обліку [39]. Варто зазначити, що жодним нормативним документом цього рівня не визначено методику ведення складського обліку, а питання обліку і контролю наявності і руху запасів у місцях їх зберігання і у виробництві наведено лише у вищерозглянутих Методичних рекомендаціях з обліку запасів [36].

Галузева (регіональна) специфіка проявляється на наступному рівні нормативного регулювання. Документи цього рівня застосовуються, здебільшого, при постановці обліку на окремому підприємстві. Це, наприклад, Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, які втратили чинність, але після цього ніякими аналогічними нормативними актами не були замінені. Тому, якщо не вистачає досвіду, для організації обліку ТЗ можна скористатися цими методичними рекомендаціями. Відмітимо, що особливу увагу при здійсненні торговельної діяльності також необхідно звернути на групу нормативних документів, пов'язаних з процесом ціноутворення та розрахункового обслуговування споживачів. До цієї групи можна віднести ЗУ «Про захист прав споживачів», в якому зазначаються основоположні моменти відношення між виробниками та споживачами, що має суттєвий вплив на організацію та проведення торговельної діяльності в частині розрахункових операцій, а також безпосереднього продажу товарів кінцевим споживачам [40].

Також відмітимо, що на разі не існує окремого закону про торгівлю. Як відомо, існує законопроект «Про внутрішню торгівлю», однак, як зазначають

фахівці, він потребує доопрацювання [41]. В рядах законотворців також мова йшла про створення торговельного кодексу, однак дані ідеї законодавчо не підкріплені. 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 та фірмової торгівлі. Тому вважаємо, що нормативно-правове регулювання торговельних операцій на галузевому рівні потребує удосконалення, що позитивно впливатиме на діяльність господарюючих суб'єктів цієї сфери.

На організаційному рівні представлені внутрішні робочі документи підприємства, які розробляються за місцем походження бухгалтерської та іншої інформації. Це, у першу чергу, це ОПП, яка в частині регулювання обліку ТЗ містить принципи їх відображення та оцінки, а також альтернативні рішення, що приймаються СГД щодо такого обліку. Основне завдання ОПП торгівлі у частині ТЗ – ефективне управління цими запасами, спрямоване, насамперед, на розширення обсягів продажу. На цьому рівні також розробляють внутрішній (робочий) план рахунків, що містить рахунки підприємства, передбачені для ведення синтетичного та аналітичного обліку ТЗ. У структурі підприємства може бути передбачений відділ внутрішнього контролю (аудиту), діяльність якого повинна регламентуватися Положенням про службу внутрішнього контролю, в додатках до якого необхідно деталізувати завдання внутрішніх контролерів щодо контролю за ТЗ.

Отже, виходячи із того, що в чинних нормативних актах не повною мірою розкриті основні аспекти щодо облікового відображення операцій, пов'язаних з наявністю та рухом ТЗ, вважаємо доцільним розробити проєкти методичних рекомендацій, які включатимуть особливості облікових операцій з ТЗ при здійсненні різних видів торгівлі, наприклад, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку руху товарів та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку діяльності фірмових магазинів, використання яких

сприятиме достовірному та повному відображенню інформації щодо ТЗ у звітності для задоволення інформаційних потреб користувачів всіх рівнів.

1.3 Проблематика сучасних трансформацій обліково-аналітичного урегулювання управління товарними запасами на українських підприємствах

В умовах та воєнного стану в Україні всі підприємства, у т. ч. торговельні, вимушені працювати з невизначеною перспективою в подальшому, тобто їх діяльність є абсолютно непрогнозованою та повністю непередбачуваною. Ця невизначеність тісно пов'язана з ризиком будь-якої підприємницької діяльності, у тому числі торговельної, що викликано впливом війни на демографічні та економічні чинники, руйнуванням стійких економічних зв'язків та ланцюжків постачання, зниженням попиту та погіршенням взаєморозрахунків. Війна – це найгірший форс-мажорний фактор для торговельного бізнесу, що вимагає оперативного застосування кризового менеджменту за одночасного тестування його на ефективність, а бізнесу - на стійкість. Разом з тим війна, як і будь-яке кризове явище, крім загроз, створює і певні можливості, якими може скористатися бізнес [42, с. 71].

Отже, сучасні умови функціонування бізнес-структур торгівлі висувають на перше місце потребу в пошуку такого інструменту управління, що дозволить врахувати негативний вплив можливих ризикованих подій, мінімізувати втрати та швидко й адекватно реагувати на зміни [43, с. 310]. З цієї точки зору СУТЗ виходить на перший план в системі управління активами, оскільки забезпечуватиме підприємству стійке функціонування. При цьому важливим є забезпечення цієї системи своєчасною та достовірною інформацією за допомогою ОАУ.

Разом з цим при впровадженні СУТЗ торговельні підприємства зустрічаються з рядом проблем, так як діяльність бізнес-структур торгівлі, особливо в умовах воєнного стану, відбувається в умовах неповної інформації

про наявність і рух ТЗ як результат впливу внутрішнього та зовнішнього середовища (рис. 1.11).

Фактори зовнішнього середовища	Фактори внутрішнього середовища
• Державне та суспільно-професійне регулювання обліку, у т.ч. обмеження та вимоги з боку державних органів та військових відомств • Економічна нестабільність та обмеження у фінансовій сфері внаслідок змін у податковій політиці, доступності кредитів тощо • Непередбачена зміна попиту, у т.ч. внаслідок військових дій • Порушення постачання ТЗ через блокаду, обмеження в переміщенні або проблеми в ланцюжку • Збитки, крадіжки, відчуження ТЗ внаслідок тимчасової окупації територій перебування бізнесу • Суттєве знецінення та зменшення корисності активів • Відчуження/передача ТЗ на потреби оборонного комплексу • Неможливість проведення повноцінної інвентаризації ТЗ внаслідок бойових дій • Ускладнений зв'язок та координація між різними відділами та рівнями управління підприємством • Проблеми з енергопостачанням, такі як припинення постачання електроенергії або зниження доступності палива • Доступність трудових ресурсів через мобілізацію, евакуацію тощо • Переміщення бізнесу і інші регіони (релокація)	• Низький рівень оперативності інформаційного забезпечення обліку • Невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення товарних запасів • Недосконалість контролю процесу використання товарних запасів • Несвоєчасність коригування облікової політики та технології обліку щодо товарних запасів у зв'язку із змінами у законодавстві, а також порядку переоцінки (списання) товарних запасів, щодо яких втрачено контроль чи які перебувають у зоні активних бойових дій тощо • Відставання змін технології облікового процесу щодо товарних запасів за часом від змін, що сталися у діяльності підприємства • Невідповідність організації обліку товарних запасів галузевій специфікації • Недостатня кваліфікація працівників бухгалтерії • Відсутність автоматизації складського обліку та використання застарілого обладнання • Відсутність комплексних поєднань усіх видів обліку для забезпечення керівництва управлінською інформацією • Дублювання записів у бухгалтерських документах щодо надходження, руху та вибуття товарних запасів • Неправильний вибір підходів щодо обрання методів оцінки товарних запасів • Не розроблений порядок документування та відображення обліку руху товарних запасів внаслідок релокації бізнесу

Рисунок 1.11 – Проблемні питання, які виникають при організації СУТЗ на вітчизняних торговельних підприємствах

Джерело: складено автором на підставі [44]

Наслідком такого стану є зниження якості оперативної бухгалтерської інформації, яка є, як відомо, фундаментом бухгалтерських і аналітичних процедур. Це, у свою чергу, створює сприятливе середовище для утворення фактору невизначеності в обліку, який формує ризиковану ситуацію щодо формування СУТЗ підприємства. Як наслідок, в обліковому процесі можуть мати місце як ненавмисні, так і нерідко навмисні порушення стандартів облікових процедур щодо ТЗ, результатом яких є спотворення інформації у фінансовій звітності, що призводить до штрафних санкцій, адміністративної та кримінальної відповідальності та втрати довіри власниками та інвесторами до підприємства тощо [44].

Як вже зазначалося, ці проблеми можна у значній мірі нівелювати, якщо комплексно підійти до створення ОАУ такої системи. Для цього, у першу чергу, необхідно провести оцінку ризиків, яка спрямована на надання власникам або керівникам об'єктивної незалежної інформації щодо наявності та стану ТЗ підприємства. У здійсненні такої оцінки важливе місце приділяється працівникам облікової служби СГД, оскільки саме вони перевіряють дії окремих посадових осіб, розкривають недоліки, порушення чи зловживання у їх діяльності, встановлюють причини порушень та винних осіб тощо. При цьому облік є інформаційною базою при здійсненні контрольних дій, а взаємозв'язок обліку та контролю полягає у тому, що обліку вже властива контрольна функція, а контроль виступає частиною облікового процесу на всіх його стадіях [45]. Однак контрольна функція обліку може і не реалізуватися і порушення можуть бути не виявлені за умови, наприклад, неправильної кваліфікації факту господарського життя, але правильного застосування подвійного запису при відображенні на рахунках обліку. Отже, така оцінка ризиків представляє собою форму зворотного зв'язку, завдяки якій СГД, керуючий системою обліку щодо ТЗ, отримує необхідну інформацію про її дійсний стан для правильної оцінки невизначеності та ризиків діяльності. Контроль інформації про ризики правомірний і необхідний СУТЗ, оскільки якісно доповнює інформацію управління.

Оцінка та аналіз ризиків вимагає ретельної підготовки, і навіть можливості передбачити як появу певних небезпек під час діяльності підприємства, так й їхні можливі наслідки. Важливо також спланувати можливі шляхи вирішення виявлених проблем. Як наслідок, буде сформовано контрольне середовище та сплановано ОАУ СУТЗ, а також будуть проведені заходи щодо інформування персоналу та розроблено варіанти оцінки підсумків контрольних дій.

Не претендуючи на всебічну характеристику позицій, що викладаються з даної проблеми, нами проаналізовані ключові моменти, пов'язані з ризиками, та методи їх оцінювання, яким необхідно приділити особливу увагу у ході аналізу наявності та стану ОАУ управління ТЗ підприємства (див. ДОДАТОК Г).

При оцінці ризиків щодо наявності та стану ОАУ управління ТЗ можливе застосування якісного методу, так як він дозволяє оцінити ризик без попередніх розрахунків. Вважаємо за доцільне використання атрибутивного підходу і застосування до оцінки ризику таких умовних понять як: «високий», «помірний» та «низький». Як приблизний орієнтир можна використовувати такі показники:

- 60 балів і менше – низький ризик (вплив ризику мінімально заважає ефективному функціонуванню системи ОАУ управління ТЗ, подальшому досягненню цілей, виконанню завдань і функцій, процесів та операцій з ТЗ: відсутній/не суттєвий вплив на досягнення запланованих показників чи реалізацію цього процесу).

- 61-120 балів – помірний ризик (вплив ризику призводить до несуттєвого зниження ефективності функціонування системи ОАУ управління ТЗ, що може заважати подальшому досягненню цілей, виконанню завдань і функцій, процесів та операцій з ТЗ; реалізацію відповідних процесів чи хід досягнення запланованих показників можливо скоректувати/відновити протягом незначного періоду часу);

- понад 120 балів – високий ризик (ризик, вплив яких призводить до неефективного функціонування системи ОАУ управління ТЗ; неможливе/повільне коректування/відновлення реалізації відповідних процесів чи досягнення цілей);

Дана система буде апробована для оцінки ефективності функціонування ОАУ управління ТЗ базового торговельного підприємства у наступному розділі роботи. При цьому наведено не повний список ризиків, що виникають при формуванні такої системи на підприємствах, але, навіть виходячи з цього переліку, очевидно, що необхідно передбачити значну кількість процедур, які б дозволяли не тільки виявляти ризики, а й попереджати деякі з них.

Висновки до розділу 1

Дослідження нами у розділі 1 теоретичних засад ОАУ в управлінні запасами показало наступне:

- поточні політичні та економічні реалії ставлять перед бізнесом завдання, пов'язані із посиленням безпеки власних активів, так як під час воєнних дій на території України господарська діяльність підприємств зазнає суттєвих ризиків – від неможливості здійснювати будь-яку діяльність у зоні підвищеної воєнної небезпеки до проблем з логістикою та сировинними ринками. Підприємства, які можуть ефективно управляти своїми запасами, мають більше шансів адаптуватися до складних умов господарювання та уникнути надмірних втрат. Шляхом аналізу підходів до створення СУЗ на підприємствах України, приділено увагу визначенню сутності самих термінів «запаси», «товарні запаси» та «управління». Встановлено, що теорія запасів з'явилася в науковій літературі давно і є багато праць у цій галузі, а також існує безліч підходів до класифікації запасів, визначення їх видів та призначення. Удосконалено визначення терміну «запаси» та сформоване власне визначення товарних запасів як запасів, що створені на різних ділянках ланцюга поставок, знаходяться у сфері обігу та призначені для продажу з метою задоволення попиту споживачів, а також розроблена їх класифікація за ознакою їх фактичного місцеперебування внаслідок військових дій;

- управління товарними запасами розглянуто як система організаційних заходів та стратегій, спрямованих на підвищення ефективності використання та контроль за такими запасами. Також у літературі пропонують велику кількість наукових концепцій, які пов'язані з управлінням запасами торгівлі. Були

виділені та коротко описані лише основні з них. Разом з тим необхідно визнати, що на даний час компаніям України частина концепцій управління запасами недоступна, а інші потребують пристосування до теперішніх умов. На основі обраної концепції управління запасами на торгівельному підприємстві створюється СУТЗ, під якою розуміється діяльність, спрямована на забезпечення необхідного рівня ТЗ, що базується на спеціально розробленому алгоритмі. Основою СУТЗ є її ОАУ, під яким розуміємо інтерактивну структуру, яка включає такі функції управління, як облік і аналіз, що надає можливість здійснювати функції ОАУ та контролю. Розроблені компоненти даної системи при прийнятті управлінських рішень щодо товарних запасів;

- важливою складовою даної системи є нормативно-законодавче регулювання, яке проаналізовано за чотирма рівнями (міжнародний, національний, галузевий (регіональний) та рівень підприємства);

- визначено проблеми, з якими стикаються торгівельні підприємства при впровадженні СУТЗ, особливо в умовах дії воєнного стану. Проаналізовані ключові моменти, пов'язані з ризиками, та методи їх оцінювання, яким необхідно приділити особливу увагу у ході аналізу наявності та стану товарних запасів підприємств. Сформовані процедури в межах впровадження ОАУ СУТЗ, які б дозволяли не тільки виявляти ризики, а й попереджати деякі з них.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «КОМПАНІЯ МАКОШ»

2.1 Загальна характеристика та аналіз фінансово-господарського стану ТОВ «Компанія Макош»

Добрива є одним із визначальних ресурсних детермінантів, що впливають на урожайність та валове виробництво аграрної продукції та формують основу формування пропозиції та попиту на внутрішньому ринку. Зараз ринок мінеральних добрив в Україні переживає суттєві трансформації. Українські виробники добрив з початком повномасштабної війни зіткнулися з різними викликами, враховуючи зростання вартості сировини, проблеми з постачанням та логістикою тощо, а у 1 кварталі 2024 року імпорту добрив на 35% перевищив вітчизняне виробництво. Відповідно, обсяги продажу мінеральних добрив знизились на 50-60%, так як частина аграріїв ще використовували запаси з попередніх років, інші – повністю відмовилися від використання добрив через економічні та логістичні проблеми [47].

Динаміка використання мінеральних добрив у вітчизняному аграрному секторі наведена на рис. 2.1.

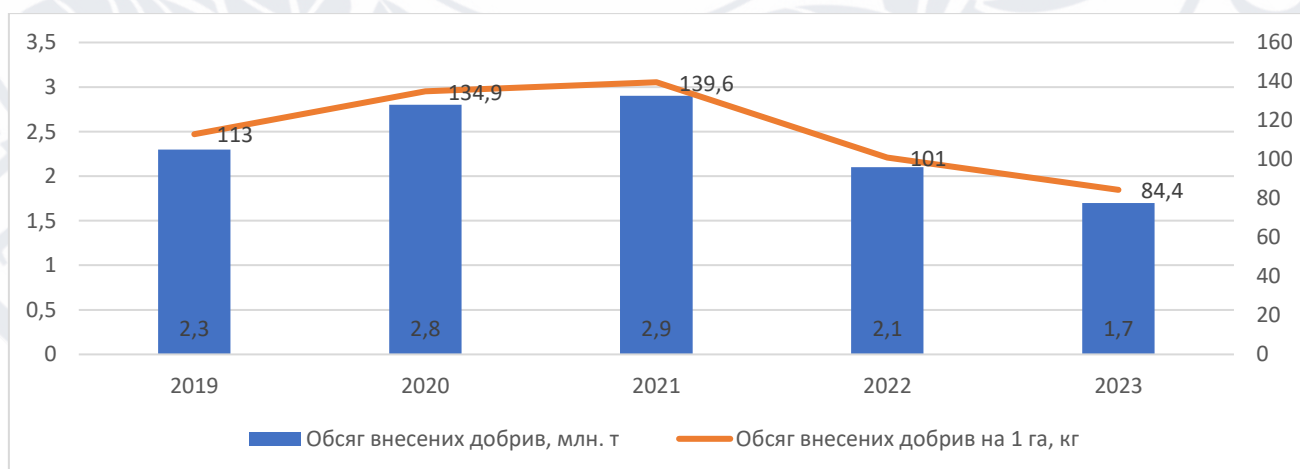


Рисунок 2.1 – Динаміка використання мінеральних добрив у вітчизняному аграрному секторі за 2019-2023 рр.

Джерело: складено автором на основі [49]

Стійка тенденція збільшення обсягів та рівня добрив у сільськогосподарському виробництві спостерігалася протягом 2019–2021 рр. Збільшення попиту на добрива стимулювало як виробників, і торговців до подальшого розвитку. З 2022 року зафіксовано помітний спад унесення добрив, однак інтенсивність їх застосування на одиницю площі залишалась ще порівняно на високому рівні. У 2023 році відбулося подальше скорочення унесення добрив, при цьому також знизилася їх застосування на одиницю площі. Головними причинами такого скорочення були і залишаються підвищення цін з огляду на збільшення вартості газу; кризова економічна ситуація у країні; зменшення посівних площ через тимчасову окупацію та мінування земель; значні збитки аграріїв від руйнування інфраструктури та крадіжок окупантами зерна і сільськогосподарської техніки; скорочення купівельних можливостей аграріїв; складнощі з логістикою тощо.

Вплив кризи в агропромисловому комплексі першими відчували споживачі мінеральних добрив – сільгоспвиробники, а зменшення попиту на добрива, як на внутрішньому, та і на зовнішньому ринку спровокувало скорочення операційних надходжень, що вплинуло на зниження ліквідності торгівельних компаній. Найбільш успішними у сфері виробництва та продажу мінеральних добрив залишилися ті підприємства, які зуміли реструктурувати боргові зобов'язання та знизити боргове навантаження. Однак основною проблемою цих компаній залишається дефіцит оборотних коштів, спричинений ускладненим доступом до фінансових ресурсів.

Однією з найбільш успішних торгівельних компаній у сфері оптової торгівлі добривами для агровиробників України, яка зуміла втриматися на ринку і продовжує ефективно працювати у даний час – це ТОВ «Компанія Макош», яка названа на честь трипільської богині родючості, знак якої – засіяне поле. За версією інформаційної компанії «Інфоіндустрія» ТОВ Компанія «Макош» входить у десятку найвпливовіших імпортерів ґрунтових спеціальних добрив в Україні. Компанія тісно співпрацює із кращими виробниками світу: Wonder, Luvena, Lvagro, Heliopotasse, Grupa Azoty, Anvil, Fosfan, Haifa, Arkop та

ін. Особлива перевага компанії – сім унікальних формул, які виготовляються польським виробником винятково для ТОВ «Компанія Макош». Окрім того, компанія активно працює над розвитком сервісу, адже нині на ринку перемагає той, хто не лише задовольняє потреби клієнтів у якісному продукті, а й надає всебічну, мало не цілодобову підтримку [49].

ТОВ «Компанія Макош» з'явилася на ринку 3 серпня 2013 року, у складі мала 8 осіб і три продукти. Ініціатором її створення став Віктор Поліщук, який, застосувавши свої знання та практичний досвід, знайшов оптимальне поєднання ціни та якості у пропозиціях. Він узяв за основу добрива польського виробництва, європейську якість і високі стандарти, яку вдало доповнила доступна ціна. Звісно, ТОВ «Компанія Макош» постійно підвищувала вимоги до якості своєї продукції і, крім того, мала формули власної розробки, на основі яких на європейських заводах виготовлялися продукти – лідери ринку [49]. Так ТОВ «Компанія Макош» поступово створила власну матеріальну базу, зокрема, у 2017 році збудовано перший складський комплекс розмірами 2500 м². На даний час компанія має 10 власних складів у різних областях України. Зважаючи на перевантаженість «Укрзалізниці», постійний брак вантажних вагонів та локомотивів, що призводить до значних затримок із перевезенням продукції, у 2017 року компанія придбала власний вагонний парк (10 одиниць) з метою поліпшення логістики. Тепер ТОВ «Компанія Макош» поставляє добрива власним коштом залізницею та автотранспортом, або, в разі потреби, «Новою поштою» [49]. Нині ТОВ «Компанія Макош» пропонує не лише широкий і продуманий асортиментний портфель надійних продуктів для живлення польових культур, а й кваліфікований консультаційний супровід, тобто є своєрідним «містком» між виробником та аграріями.

ТОВ «Компанія Макош» має цивільні права та обов'язки, здійснює свою діяльність відповідно до Статуту, розробленого згідно ЗУ «Про акціонерні товариства», Цивільного та Господарського кодексів України, інших нормативних актів та чинного законодавства України. Основна інформація про компанію наведена у таблиці ДОДАТКУ Д.

Управління Компанією здійснюють органи управління, які представлено на рисунку 2.2.

Органи управління		
Вищий орган - Загальні збори учасників	Виконавчий орган: одноособовий – Директор	Ревізійна комісія Товариства

Рисунок 2.2 – Органи управління ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: побудовано на основі [19]

Інформація про засновників наведена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Інформація про засновників та бенефіціарів ТОВ «Компанія Макош»

Перелік засновників/учасників юридичної особи	Адреса засновника та/або учасника	Розмір внеску до статутного капіталу	Частка, %
Поліщук Віктор Валерійович	Україна, 22200, Вінницька обл., Погребищенський р-н, м. Погребище, вулиця Суворова, будинок 10	1500,00	100,00
Інформація про кінцевого бенефіціарного власника			Поліщук Віктор Валерійович
Тип бенефіціарного володіння:			Прямий вирішальний вплив
Відсоток частки статутного капіталу або відсоток права голосу			100

Джерело: складено на основі [49]

Наразі в Компанії функціонують наступні структурні підрозділи (рис. 2.3).

Продуктовий портфель ТОВ «Компанія Макош» складається з рідких добрив, мінеральних добрив та добрив для позакореневого живлення. Також Компанія надає послуги з аудиту ґрунту та здійснює безкоштовну сервісну підтримку «Агроном 24/7» для вдосконалення рівня живлення в Україні.

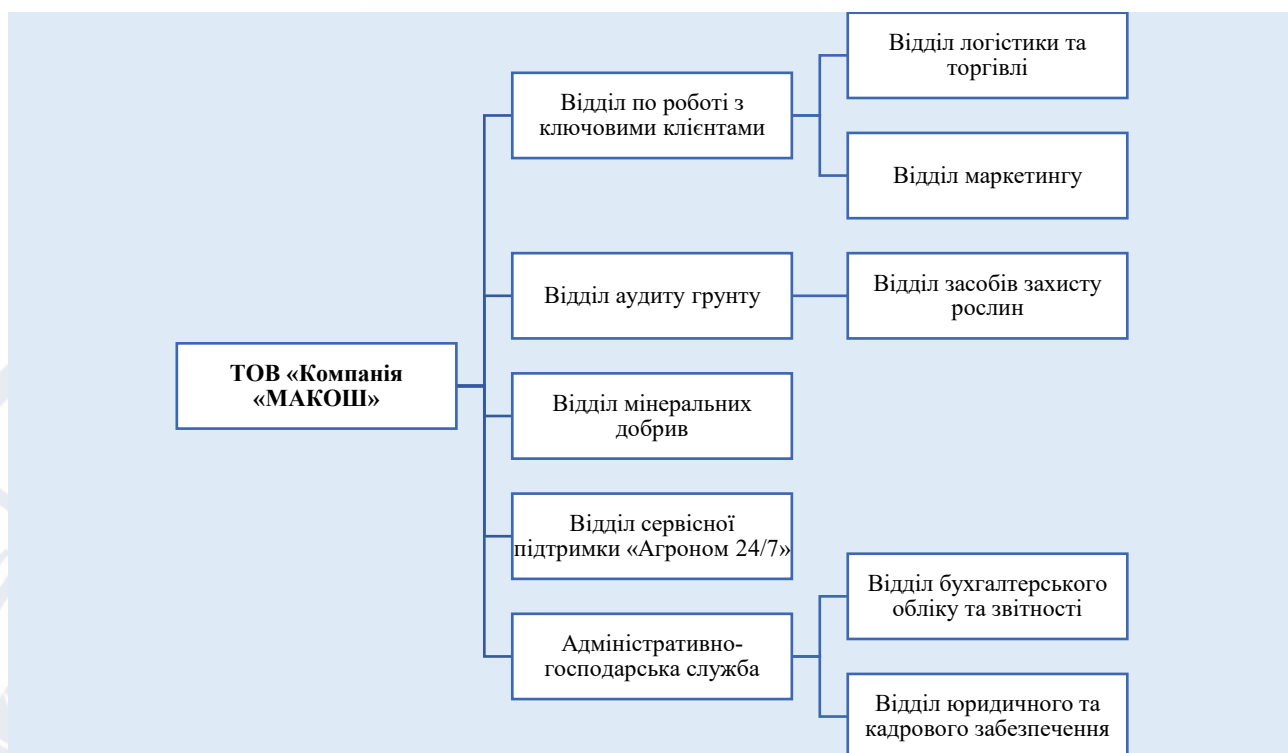


Рисунок 2.3 – Структура ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: побудовано на основі [49]

Активи, зобов'язання та власний капітал ТОВ «Компанія Макош» – це елементи, що безпосередньо пов'язані із оцінкою її фінансового стану. Аналіз результатів первинної статистичної обробки балансових звітів та звітів про фінансові результати діяльності ТОВ «Компанія Макош» за 2021–2023 роки (ДОДАТОК Ж) наведений в таблиці ДОДАТКУ 3. Активи динаміки та структури активів (майна) підприємства на кінець 2021 р. характеризуються такими показниками: незначною часткою (0,1%) необоротних активів та значно більшим відсотком поточних (оборотних) активів (99,9%). На кінець 2022 та 2023 рр. ситуація практично не змінюється: необоротні активи склали 0,4% та 0,1% відповідно, а оборотні – 99,6% та 99,9%. У 2022 р. порівняно з 2021 р. всі активи збільшились на 83,2 тис. грн або на 0,1%, а у 2023 р. порівняно з 2022 р. – зросли на 23026 тис. грн. або на 35,4%. У 2022 р. порівняно з 2021 р. вартість необоротних активів зросла на 261,7 тис. грн, що пов'язано з придбанням основних засобів, а питома вага збільшилась з 0,1% до 0,4%. У 2023 р. порівняно з 2022 р. вартість необоротних активів зменшилася на 250 тис. грн або на 95,4%, що пов'язано, насамперед, зі зниженням залишкової вартості основних засобів,

що призвело до зменшення їх частки до 0,1%. У 2022 р. порівняно з 2021 р. вартість оборотних активів зменшилася на 178,5 тис. грн або на 0,3%. – це призвело до зменшення їх частки з 99,9% до 99,6%. У 2023 р. порівняно з 2022 р. вартість оборотних активів збільшилась на 23276 тис. грн або на 36%, а питома вага зросла до 99,9%. У 2021р. у структурі оборотних активів перше місце займають запаси (55,7% від загальних активів), друге зі значним відривом – інша поточна дебіторська заборгованість (22,7%), третє – заборгованість за розрахунками з бюджетом (7,6%). На кінець 2022 р. випереджають також запаси (68,7% від загальних активів), друге зі значним відривом займають грошові кошти (24,4%), третє – дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги (3,4%). У 2023р. на першому місці також запаси (39,7%), на другому – дебіторська заборгованість за виданими авансами (28,8%), на третьому – грошові кошти (17,8%). Графічно динаміка основних показників активу балансу виглядає наступним чином (рис. 2.4) :

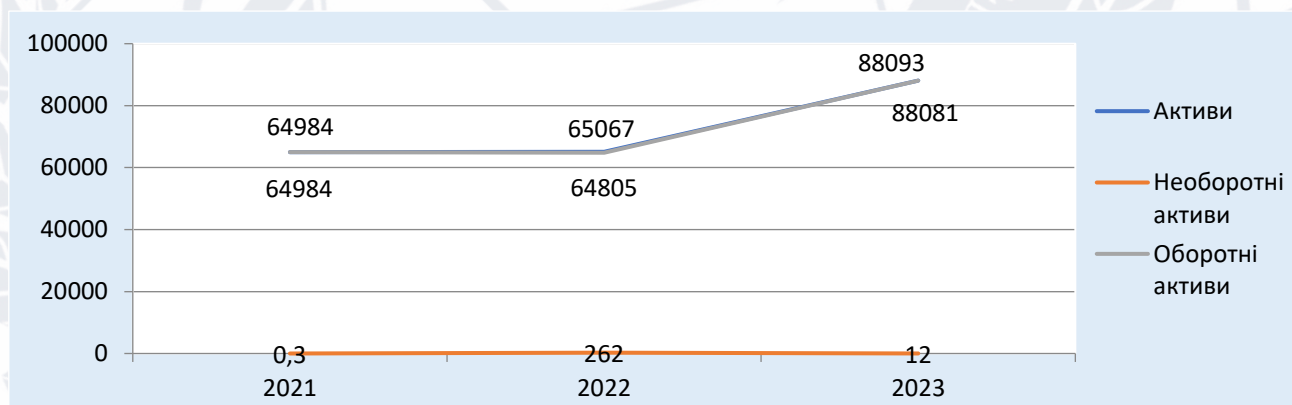


Рисунок 2.4 – Динаміка основних показників активу балансу ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Джерело: побудовано самостійно на підставі Додатку 3

Наступним етапом аналізу господарської діяльності підприємства є аналіз джерел утворення майна (табл. 2.2, 2.3).

Таблиця 2.2 – Наявність, склад та структура власного капіталу ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр.

Найменування	Наявність, тис. грн			Структура, %			Темп росту %	
	2021р.	2022р.	2023р.	2021р.	2022р.	2023р.	2022/ 2021 рр.	2023/ 2022 рр.
Власний капітал								
Зареєстрований (пайовий) капітал	1,5	-	-	-	-	-	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	31572,3	59343	78976	100,0	100,0	100,0	188,0	133,0
Усього	31573,8	59343	78976	100,0	100,00	100,00	188,0	133,0

Джерело: розраховано самостійно на підставі Додатку Ж

Власний капітал підприємства протягом 2021-2023 рр. складається з одного елементу – нерозподіленого прибутку, величина якого зросла у 2022 році порівняно з 2021 на 88%, а у 2023 р. порівняно з 2022 р. – на 33%.

Таблиця 2.3 – Наявність, склад та структура зобов'язань ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр.

Найменування	Наявність, тис. грн			Структура, %			Темп росту %	
	2021р.	2022р.	2023р.	2021р	2022р	2023р	2022/ 2021 рр.	2023/ 2022 рр.
Довгострокові зобов'язання	35,1	-	-	0,1	-		-	-
Поточні зобов'язання і забезпечення	33374,9	5724	9115	99,9	100,0	100,0	17,2	159,2
Поточна кредиторська заборгованість за:								
товари, роботи, послуги	2803,1	529	951	8,4	9,2	10,4	18,9	179,8
розрахунками з бюджетом	2879,6	1268	343	8,6	22,2	3,8	44,0	27,1
розрахункам зв страхування	23,1	21	36	0,1	0,4	0,4	91,3	171,4
розрахунками з оплати праці	85,5	86	143	0,3	1,5	1,6	100,6	166,3
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	-	3763	3542	-	65,7	38,9	-	94,1
Поточні забезпечення	-	-	24	-	-	0,3	-	-
Інші поточні зобов'язання	27583,6	57	4076	82,5	1,0	44,6	0,2	7150,8
Разом	33410	5724	9115	100,0	100,0	100,0	17,1	159,2

Джерело: розраховано самостійно на підставі Додатку Ж

Майже 100% всіх зобов'язань складають поточні зобов'язання. У 2021 р. у структурі поточних зобов'язань основна частка належить іншим поточним зобов'язанням (82,5% від загальних пасивів). На кінець 2022 р. спостерігалось скорочення величини майже всіх складових поточних зобов'язань, а найбільше скорочення припадає на інші поточні зобов'язання (зменшення на 99,8%), у результаті чого їх питома вага склала 1%. На першому місці щодо питомої ваги у 2022 р. – заборгованість за одержаними авансами (65,7%), на другому – заборгованість за розрахунками з бюджетом (22,2%). На кінець 2023 р. на підприємстві спостерігається зростання величини інших поточних зобов'язань в 71,5 рази, у результаті чого їх питома вага склала 44,6%. На другому місці щодо питомої ваги у 2023 р. – заборгованість за одержаними авансами (39%).

Наступний етап дослідження відображає аналіз фінансового результату діяльності підприємства (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка результатів від реалізації ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр.

Показники (тис. грн)	Роки			Абсолютне відхилення		Темп приросту, %	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022	2022/ 2021	2023/ 2022
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	120529,3	152815	133205	32285,7	-19610	26,8	-12,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	95503,4	108393	100790	12889,6	-7603	13,5	-7,0
Валовий прибуток (збиток)	25025,9	44442	32415	19416,1	-12027	77,6	-27,0
Фінансовий результат до оподаткування (або прибуток, або збиток)	17155,8	33865	23945	16709,2	-9920	97,4	-29,3
Чистий фінансовий результат (прибуток +, збиток -)	14297,9	27769	19635	13471,1	-8134	94,2	-29,3

Джерело: розраховано самостійно на підставі Додатку Ж

Чистий дохід від реалізації товарів у 2022 р. порівняно з 2021 р. збільшився на 32285,6 тис. грн, або на 26,8%, а у 2023 р. порівняно з 2022 р. спостерігаємо скорочення цього показника на 19610 тис. грн або на 12,8%. Аналогічну динаміку має собівартість реалізованих товарів – протягом 2021-2022 рр. вона зросла на 13,5%, а у 2023 р. порівняно з 2022 р. скоротилась на 7%. Відповідно валовий прибуток підприємства протягом 2021-2022 р.р. збільшився на 77,6%, а у 2023 р. порівняно з 2022 р. скоротився на 27% (рис. 2.5).

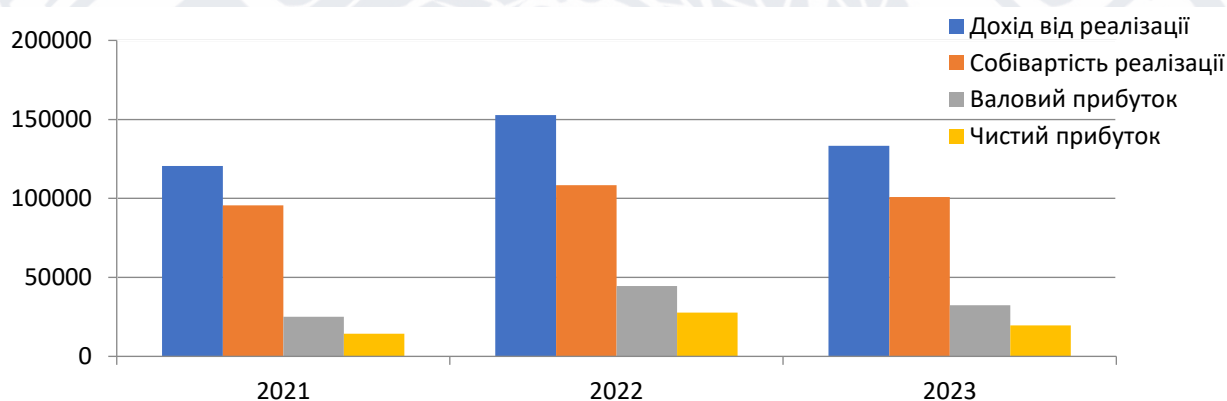


Рисунок 2.5 – Динаміка результатів від реалізації ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр. (тис. грн.).

Джерело: складено самостійно на підставі даних таблиці 2.5

У зв'язку з тим, що ТОВ «Компанія Макош» за 2021 р. подавала фінансову звітність за скороченою формою, далі проведемо аналіз фінансових результатів діяльності за 2022-2023 рр. (табл. 2.5).

Протягом даного періоду спостерігається зростання адміністративних витрат (на 13,8%); витрат на збут (на 1,4%); інших операційних витрат (на 260%). Інші операційні доходи скоротились на 50%, а інші фінансові доходи збільшились майже у 6 разів. Підприємство протягом даного періоду одержувало прибуток від операційної діяльності, але його величина скоротилась на 12539 тис. грн або на 37,6%. Відповідно відбулося зниження і чистого прибутку на 29,3%. Отже, діяльність підприємства є стабільно прибутковою, але розмір прибутку скорочується внаслідок розглянутих вище причин.

Таблиця 2.5 – Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «Компанія Макош» за 2022-2023 рр.

Показники (тис. грн)	Роки		Абсолютне відхилення	Темп приросту, %
	2022	2023	2023/ 2022	2022
Інші операційні доходи	16	8	-8	-50,0
Адміністративні витрати	(972)	(1106)	134	13,8
Витрати на збут	(10086)	(10229)	143	1,4
Інші операційні витрати	(68)	(245)	177	260,3
Фінансовий результат від операційної діяльності	33312	20773	-12539	-37,6
Інші фінансові доходи	553	3172	2619	473,6
Фінансовий результат до оподаткування (або прибуток, або збиток)	33865	23945	-9920	-29,3
Витрати (дохід) з податку на прибуток	6096	4310	-1786	-29,3
Чистий фінансовий результат	27769	19635	-8134	-29,3

Джерело: розраховано самостійно на підставі Додатку Ж

Для якісної оцінки фінансового стану ТОВ «Компанія Макош» необхідно оцінити його ліквідність на основі балансу ліквідності (ДОДАТОК К).

Як видно з таблиці Додатка К, на підприємстві у 2021 році $L1 < P1$, що свідчить про неплатоспроможність у найбільш короткостроковому періоді (до 3 місяців); $L3 > P3$ – ця умова виконується, що свідчить про повільне покриття реалізованими активами довгострокових кредитів і позик. $L4 < P4$, що свідчить про наявність власного оборотного капіталу як на початок, так і на кінець аналізованого періоду, тобто підприємство є фінансово стійким.

За 2022-2023 рр.: $L1 > P1$, що свідчить про платоспроможність підприємства у найбільш короткостроковому періоді; $L4 < P4$, що свідчить про те, що підприємство є фінансово стійким.

Для оцінки фінансового потенціалу підприємства розраховують показники ліквідності (табл.2.6). Аналіз показує, що у ТОВ «Компанія Макош» рівні показників ліквідності знаходилися нижче нормативного діапазону тільки у 2021 році, що свідчить про проблеми з ліквідністю у підприємства в цей період. У 2022-2023 рр. всі показники ліквідності значно перевищують нормативні

значення, хоча спостерігається тенденція їх зниження (крім коефіцієнта швидкої ліквідності).

Таблиця 2.6 – Аналіз показників ліквідності ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр.

Показники (тис. грн.)	Нормативне значення	Роки			Відносне відхилення, %	
		2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) $K_{пл} = (Л1+Л2+Л3)/(П1+П2)$	2-2,5	1,95	11,32	9,67	580,5	85,4
Коефіцієнт швидкої ліквідності $K_{шл} = (Л1+Л2)/(П1+П2)$	1,0	0,80	3,33	5,72	416,2	171,7
Коефіцієнт абсолютної ліквідності $K_{ал} = Л1/(П1+П2)$	0,2-0,25	0,08	2,78	1,73	3475,0	62,2

Джерело: розраховано самостійно на підставі таблиці К.1 Додатку К

На підставі виконаного аналізу можна зробити висновок, що ТОВ «Компанія Макош» є платоспроможною, а склад її активів щодо ліквідності є задовільним. Зауважимо, що для торгівельного підприємства основною складовою оборотних активів повинні бути насамперед ТЗ, а грошові кошти у складі активів безпосереднього доходу не забезпечують, тобто основне їх призначення – підтримка платоспроможності. Виходячи з цього, ТОВ «Компанія Макош» не варто підвищувати ліквідність активів, адже це означає втрату частини потенційно можливого прибутку.

Враховуючи, що основним видом діяльності ТОВ «Компанія Макош» є фактично оптова торгівля, у складі оборотних активів даного підприємства виокремлені такі основні групи: ТЗ; грошові кошти; дебіторська заборгованість; інші види оборотних активів. Основним показником, що характеризує розмір наявних оборотних активів на підприємстві, є вартість залишків оборотних активів за період. Саме цей показник є об'єктом подальших аналітичних досліджень. Залишки оборотних активів ТОВ «Компанія Макош» в цілому та за окремими групами в 2022 та 2023 роках, а також показники динаміки, структури

та структурних зрушень в структурі оборотних активів даного підприємства представлені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Динаміка оборотних активів ТОВ «Компанія Макош» в розрізі окремих складових в 2022-2023 рр.

Показник	2022 рік		2023 рік		Відхилення		
	тис. грн	%	тис. грн	%	абсолютне, тис. грн.	відносне, %	структурне, %
1.Запаси	44687	68,96	34942	39,67	-9745	-21,81	-29,29
1.1.Паливо	-	-	1	-	-	-	-
1.2 Тара і тарні матеріали	388	0,60	320	0,36	-68	-17,53	-0,24
1.3 Запасні частини	21	0,03	21	0,02	-	-	-0,01
1.4 Товарні запаси	44278	68,33	34600	39,29	-9678	-21,86	-29,03
2. Дебіторська заборгованість	3148	4,86	36416	41,34	33268	1056,80	36,48
3. Грошові кошти та їх еквіваленти	15895	24,53	15740	17,87	-155	-0,98	-6,66
4. Інші оборотні активи	1484	2,29	1325	1,50	-159	-10,72	-0,79
Загальна сума оборотних активів	64805	100,00	88081	100,00	23276	35,92	-

Джерело: складено автором на основі Додатку Ж

Таким чином, середні залишки оборотних активів ТОВ «Компанія Макош» збільшились у 2023 році в порівнянні з 2022 роком на 23276 тис. грн. або на 35,92%. Окремо варто відзначити, що збільшення мало місце лише за однією складовою оборотних активів – дебіторською заборгованістю, але у дуже значному обсязі – майже у 12 разів. За іншими складовими оборотних активів відбулося скорочення, але темпи такого зменшення суттєво різняться. Так, максимальні темпи скорочення наявні за ТЗ, які скоротились на 9678 тис. грн. або на 29,03%. Мінімальні темпи скорочення наявні за грошовими коштами, середні залишки яких зменшились у 2023 році в порівнянні з 2022 роком на 155 тис. грн. або на 0,98 %. У структурі оборотних активів ТОВ «Компанія Макош» основною складовою, що є цілком нормальним для торгового підприємства, є ТЗ (відповідно 68,32% та 39,29%). Інші види запасів (паливо, тара і запасні частини) складають незначну частину. Варто звернути увагу, що

частка ТЗ у 2023 році в порівнянні з попереднім роком зменшилось на 21,87%. В той же час частка дебіторської заборгованості даного підприємства збільшилась – на 36,48% (з 4,86% до 41,34%), а грошових коштів скоротилась на 6,66% – з 24,53% до 17,87%.

Отже, діяльність ТОВ «Компанія Макош» є прибутковою та ефективною навіть в цей непростий період. Незважаючи на те, що компанія зіткнулась з новими викликами (зниженням попиту; збільшенням кількості підприємств, які наразі неспроможні виконувати свої зобов'язання; зовнішніми економічними обмеженнями; ризиком втрати майна через руйнування; відсутністю особистої безпеки будь-де; перебоями в постачаннях; проблемами з персоналом тощо), але, попри всі труднощі, вона продовжує працювати, адаптуючись до умов, які постійно змінюються. ТОВ «Компанія Макош» переглянула свої стратегії, змінила логістичні ланцюжки, пристосувалася до нових умов ринку і продовжує демонструвати виняткову стійкість і винахідливість, знаходячи нові шляхи для продовження своєї діяльності.

Вести бізнес під час війни є надскладною, але реальною задачею, як показали результати роботи ТОВ «Компанія Макош» в 2022-2023 рр. Зараз під час війни бізнес мотивований не тільки питаннями самозбереження, але й більш глобальними завданнями – надати робочі місця та допомогти нашим захисникам. Компанія розуміє ризики, які мають місце під час війни і робить все можливе для збереження активів та забезпечення безпеки для персоналу. Ризики, які можуть бути ідентифіковані вже зараз та можливі заходи попередження, систематизовані в таблиці ДОДАТКУ Л. Зваживши та проаналізувавши всі виклики, ТОВ «Компанія Макош» активно продовжує свою діяльність – розвиває спільно з постачальниками-виробниками нові інноваційні рішення щодо впровадження кращих практик управління бізнесом, що надає змогу Компанії вигідно диференціювати себе на ринку, а спеціалісти використовують отримані знання та інструменти для підвищення конкурентоспроможності своїх клієнтів, збереження сталих і лояльних відносин із існуючими, а також для залучення нових.

2.2 Особливості управління товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош»

Одним із ризиків операційної діяльності підприємства, як було зазначено вище, є ризики, пов'язані із процесом управління ТЗ. Джерелом цих ризиків, особливо у даний час, є порушення умов поставок та зберігання ТЗ, а наслідками можуть бути втрати, псування товарів, погіршення стосунків з клієнтами тощо. Для мінімізації цих ризиків та пошуку шляхів їх подолання розглянемо особливості СУТЗ на ТОВ «Компанія Макош». Незважаючи на індивідуальність кожної, загальні принципи більшості СУТЗ на підприємствах оптової торгівлі однакові і добре піддаються опису та вивченню. Разом з тим очевидно, що у кожному окремому випадку мають бути створені свої власні елементи, що враховують специфіку діяльності фірми та прийоми її маркетингової роботи. Так, архітектура СУТЗ на ТОВ «Компанія Макош» має наступний вигляд (рис. 2.6).

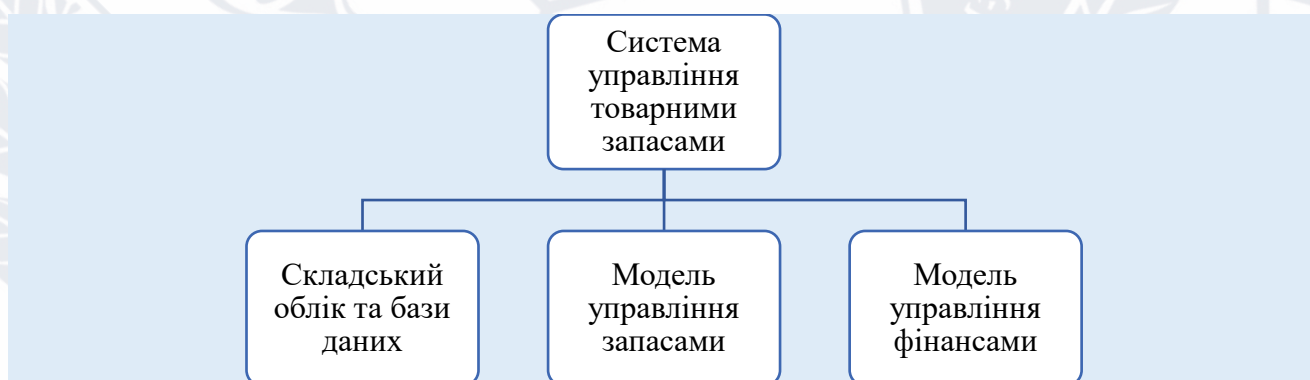


Рисунок 2.6 – Архітектура СУТЗ на ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором самостійно

На першому рівні системи розміщуються модулі комп'ютерної програми складського обліку та баз даних, в яких накопичуються відомості про рух ТЗ та роботу з покупцями. Тут же виділяються знання персоналу та правила роботи з комп'ютерною програмою, у тому числі і з бухгалтерськими нормативними актами, які визначають порядок дій під час здійснення операцій з руху ТЗ. Крім цього, на даному рівні присутні елементи знань персоналу з виявлення

закономірностей попиту на ТЗ, визначення товарних залишків тощо. Вся ця інформація необхідна для того, щоб СУТЗ загалом могла функціонувати.

Другий рівень складається з найпростішої моделі управління ТЗ, коли наразі таке управління здійснюють співробітники Компанії, досвід яких та вказівки визначають те, що треба знати про ТЗ та як ними слід управляти (наприклад, як працювати з постачальниками, здійснювати технічну підтримку під час укладання договорів тощо). Однак самі рекомендації та правила вироблення управляючих рішень є результатом конкретних досліджень, що проводяться з використанням математичних моделей. Ці результати оцінюються за допомогою спеціальних комп'ютерних програм і представляються керівнику як рекомендації для ухвалення ефективних рішень.

Взаємодія між цими двома рівнями системи також підтримується комунікаційними правилами, відповідно з якими забезпечується передача інформації від одного рівня до іншого. На практиці це відображається в інструкціях для персоналу, який має взаємодіяти один з одним.

На третьому рівні знаходиться модель управління фінансами, яка дозволяє контролювати фінансовий стан ТЗ, а також оцінювати економічну ефективність прийнятих рішень щодо їх формування, фінансових джерел придбання та загальну фінансову стратегію управління ТЗ. Цей рівень системи базується також на знаннях персоналу та спеціалізованих методах оцінки стану ТЗ і показників діяльності всього підприємства, що передбачає використання спеціалізованого програмного забезпечення.

Отже, основним елементом СУТЗ на ТОВ «Компанія Макош» є спеціаліст, який має достатній рівень знань для того, щоб приймати рішення, що підкріплені докладним аналізом поточного стану ТЗ та зовнішнього середовища.

Далі розглянемо функціонально-структурну модель СУТЗ на підприємстві за допомогою методу структурного моделювання (рис. 2.7). Отже, вхідна інформація (інформаційні потоки) – це інформація, яка піддається обробці та її основу складають попит на товари та внутрішні статистичні дані (обсяг продажів, сезонність тощо).

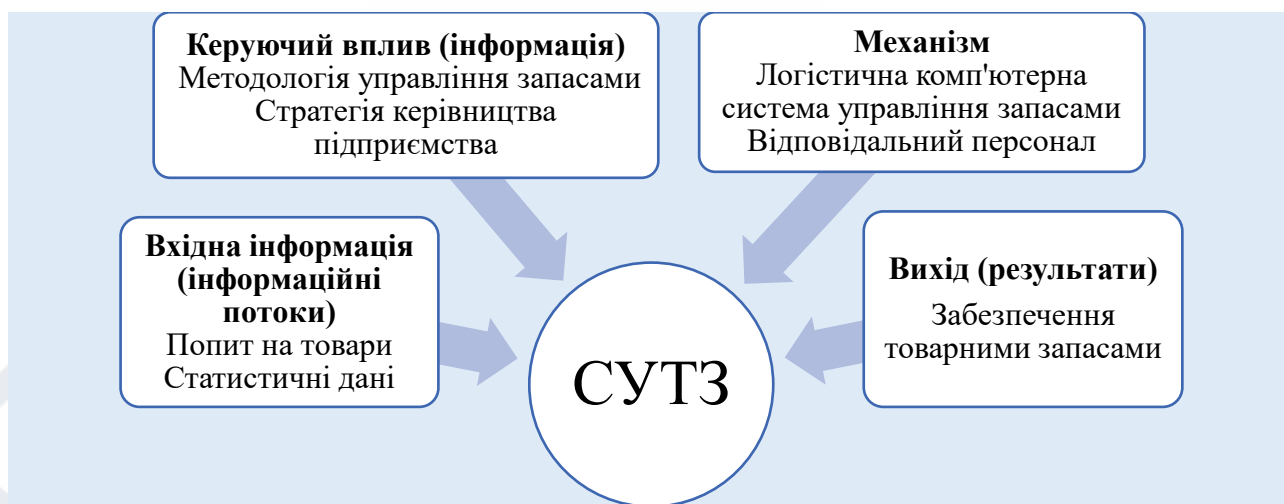


Рисунок 2.7 – Функціонально-структурна модель СУТЗ на ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором самостійно

Керуючий вплив (інформація) – це те, що впливає на функціонування СУТЗ, але не перетворюється нею: методологія управління ТЗ на підприємстві; стратегія керівництва підприємства.

Механізм – це ресурси, за допомогою яких безпосередньо функціонує СУТЗ, а саме:

- відповідальний персонал (аналітик, менеджер із закупівель, менеджери з продаж, керівник відділу продажів). При цьому менеджер-аналітик та менеджер із закупівель стають ключовими фігурами на підприємствах оптової торгівлі, так як відповідають за вирішення проблем логістичного характеру та здійснюють оперативну діяльність;

- логістична комп'ютерна СУТЗ.

Вихід (результати) – це інформація, що виникає в процесі роботи системи, результатом якої є оптимальне забезпечення підприємства ТЗ.

Як вже зазначалося вище у розділі 1, основу СУТЗ складає інформаційна система (структурована база даних). Така база даних повинна містити інформацію про ТЗ, а також про їх склад, постачальників та підрозділи підприємства. Подаємо графічно інформаційну модель цієї системи у вигляді діаграми ER-типу (рис. 2.8).

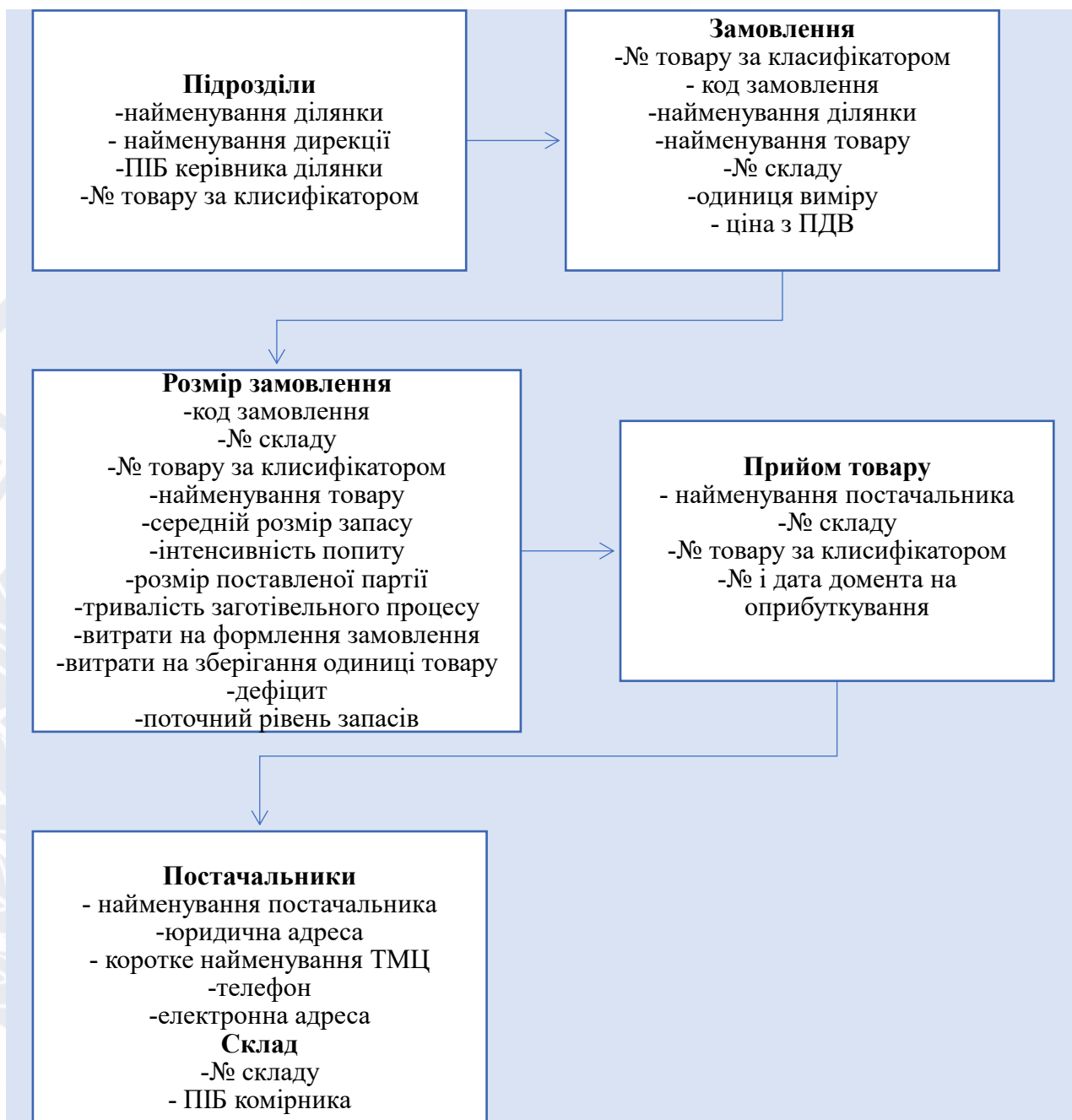


Рисунок 2.8 – ER-діаграма для предметної галузі «Управління запасами для оптового підприємства»

Джерело: складено автором

Єдина інформаційна СУТЗ підприємства дозволяє виконувати внутрішню оцінку запасів Компанії на будь-якому рівні та з будь-якою деталізацією. Отримання повного розуміння потенціалу компанії та існуючих обмежень щодо залучення ТЗ для продажу дозволяє формувати довгострокову стратегію розвитку оптового підприємства [50, с. 402].

Повномасштабне вторгнення росії в 2022 році змусило підприємства, у т.ч. і ТОВ «Компанія Макош», вирішувати надскладні питання – безпека персоналу, робота в умовах форс-мажору, можлива релокація тощо. В цих умовах на перший план вийшли питання оптимізації бізнес-процесів, зокрема, щодо управління ТЗ.

У таблиці ДОДАТКУ М розглянуто декілька універсальних стратегій такої оптимізації, які пропонуються до використання у практичній діяльності підприємствами оптової торгівлі для мінімізації ризиків, пов'язаних з функціонуванням СУТЗ в умовах воєнного стану.

Отже, ТЗ – невід'ємна і значна частина оборотних активів підприємства, без яких неможливо його функціонування. Безперебійний процес реалізації ТЗ значною мірою залежить від забезпеченості їх підприємствами торгівлі. Мистецтво управління ТЗ полягає в тому, що необхідно знайти баланс між їх наявністю, з одного боку, та фінансовими витратами, з іншого. Від того, наскільки правильно побудована система управління і безпосередньо встановлена сума ТЗ, залежить ефективність використання коштів, вкладених в них і, зрештою, витрати та прибуток підприємства.

2.3 Оцінка облікового-аналітичного урегулювання управління товарними запасами на підприємстві ТОВ «Компанія Макош»

Як вже зазначалося у розділі 1, враховуючи класифікаційні особливості, швидкий оборот та ключову роль у діяльності підприємств торгівлі, особливо актуальними є питання ОАУ управління ТЗ. Це обумовлено винятковою значимістю ТЗ, оскільки їхнє раціональне використання впливає як на ефективність функціонування господарюючих суб'єктів, так й багато в чому – на зростання економіки в масштабах країни.

Концептуальна модель ОАУ управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош» схематично представлено на рисунку 2.9.

Облікова підсистема

- Збір, фіксація та накопичення інформації про надходження та вибуття товарів на підставі первинної документації, відображення даних відомостей в облікових регістрах
- Фінансовий облік
Управлінський облік
Податковий облік

Аналітична підсистема

- Аналітична обробка доступної облікової інформації, результатом якої виступає формування рекомендацій щодо більш ефективного використання товарних запасів, формування асортименту товарів, а також резервів зниження витрат на обслуговування товароруху
- Оперативний аналіз
Поточний аналіз
Перспективний (фінансовий, управлінський, стратегічний) аналіз

Контрольно-аудиторська підсистема

- Контроль правильності оцінки товарів, документального оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з руху товарів, перевірка фактичної наявності товарів та їх відповідності обліковим даним
- Попередній (превентивний)
Проміжний (поточний)
Заключний (підсумковий)

Рисунок 2.9 – Концептуальна модель ОАУ управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором на основі [52, с. 105]

Облікова підсистема поєднує фінансовий, управлінський та податковий облік та здійснюється за допомогою облікових технологій. У фінансовому обліку ТОВ «Компанія Макош» виходячи з первинних документів здійснюється формування записів у регістрах обліку. В управлінському обліку здійснюється формування таких показників діяльності, як дохід, витрати обігу, прибуток. У податковому обліку, крім інформації про витрати на придбання ТЗ, що впливають на формування податкової бази з податку на прибуток, формується інформація з ПДВ як при реалізації, так і при придбанні ТЗ.

Аналітична підсистема на ТОВ «Компанія Макош» поєднує проведення оперативного, поточного та перспективного аналізу ТЗ. Контрольно-аудиторська підсистема поєднує такі напрями контролю як попередній, проміжний та заключний.

Розглянемо більш детально практичну реалізацію ОАУ управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош». В таблиці 2.8 охарактеризовано основні етапи та цілі облікової підсистеми ОАУ управління ТЗ.

Таблиця 2.8 – Основні етапи та завдання облікової підсистеми ОАУ управління ТЗ ТОВ «Компанія Макош»

Етап організації облікового процесу	Елементи методу обліку	Основні завдання та процедури щодо обліку ТЗ
I. Первинний	Документація; інвентаризація; оцінка; калькуляція	Своєчасне оформлення первинних документів на всі операції, пов'язані з надходженням, зберіганням і витрачанням товарів
II. Поточний	Рахунки; подвійний запис	Одержання на будь-яку дату точних даних про кількість товарів, які є в коморах, на складах і інших підрозділах підприємства; систематичний контроль за ТЗВ під час придбання товарів
III. Підсумковий	Баланс; звітність	Надання зовнішнім і внутрішнім користувачам фінансової звітності, повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у складі ТЗ за звітний період

Джерело: складено автором на основі [52, с. 106]

На ТОВ «Компанія Макош» ведення обліку здійснюється бухгалтерією та використовується централізована форма, тобто всі роботи по поточному узагальненню, систематизації інформації, складанню бухгалтерських звітів зосереджені в центральній бухгалтерії. Також облікова підсистема ОАУ управління ТЗ потребує розробки ОПП у частині ТЗ. У таблиці ДОДАТКУ Н.2 порівняємо основні елементи, які необхідно зазначити і які фактично відображені в розділі «Запаси» Наказу про ОПП ТОВ «Компанія Макош». Як бачимо, інформація, яка наведена в розділі «Запаси» наказу ОПП ТОВ «Компанія Макош» (ДОДАТОК Н.1), практично не відповідає особливостям діяльності даного підприємства. В першу чергу необхідно зазначити, що ТОВ «Компанія

Макош» продовжує використовувати програмний продукт 1С:Підприємство, перша заборона на використання якого з'явилася ще у 2017 році. Разом з тим витрачати ресурси та змінювати працюючу облікову систему в умовах війни може бути нераціонально, так як з технічної точки зору 1С може працювати ще відносно довго і ефективно, але задуматись над заміною потрібно, бо це російське програмне забезпечення. Незважаючи на те, основним видом діяльності ТОВ «Компанія Макош» є оптова торгівля, у даному розділі наказу ОПП в основному наведений порядок обліку виробничих запасів, які на підприємстві є в обмеженій кількості, а саме їх класифікаційні ознаки, порядок визначення вартості придбання, собівартості незавершеного виробництва і готової продукції, порядок розподілу загальновиробничих витрат, перелік статей калькуляції, відображення у звітності. Отже, можемо констатувати, що розділ «Запаси» наказу про ОПП ТОВ «Компанія Макош» не відповідає вимогам і не відображає особливості обліку ТЗ, які є основним активом даного підприємства. У ДОДАТКУ Н.3 наводимо запропонований для підприємств оптової торгівлі зміст даного розділу від назвою «Покупні товари для продажу», що, на нашу думку, забезпечить більш ефективне формування ОПП стосовно ТЗ. Крім того, у даному розділі наказу про ОПП окремо наведений порядок фіксації та обліку знищення (втрати) ТЗ внаслідок дії обставин непереборної сили у період дії воєнного, надзвичайного стану (виділено курсивом).

Наступним важливим елементом облікової підсистеми є правильне визначення форм документів та реєстрів, які будуть використані для відображення руху ТЗ на підприємстві за умови автоматизації облікового процесу (ДОДАТОК П.1). Даний узагальнений набір документів за технологічними ознаками обліку дає змогу суб'єкту господарювання мати повний перелік документального забезпечення операцій щодо надходження та руху ТЗ, який можна взяти за основу, а також допоможе у визначенні документів, зокрема, для базового підприємства, які можна використовувати без змін, та ті, які необхідно змінити чи розробити.

Далі розглянемо порядок обліку ТЗ і товарних операцій на практиці. Отримання ТЗ ТОВ «Компанія Макош» здійснюється переважно від постійних постачальників, з якими укладаються договори поставки і які передбачають як оплату за фактом поставок (або оплату із відстрочкою), так і попередню оплату (рис. 2.10).

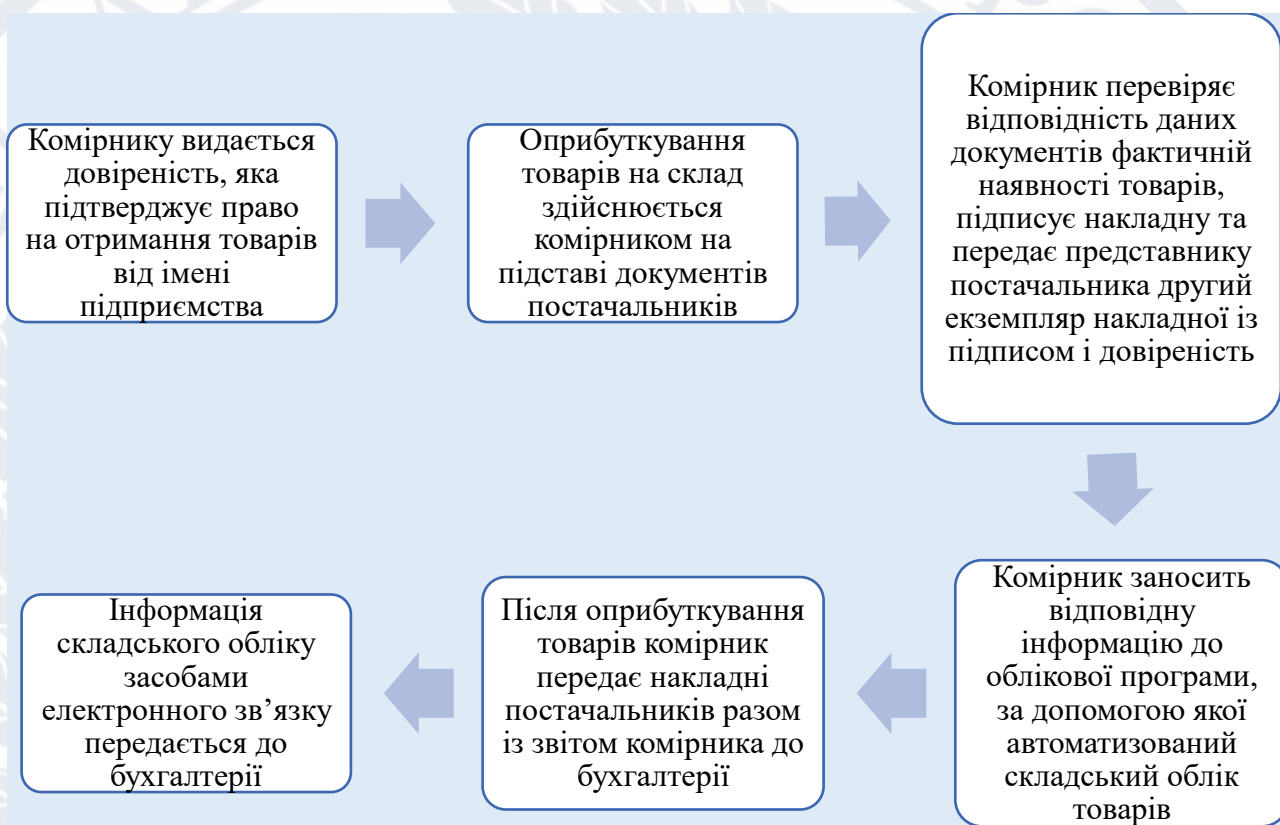


Рисунок 2.10 – Порядок первинного (складського) обліку надходження ТЗ на ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором на основі інформації підприємства

Незважаючи, що довіреності у даний час не є обов'язковими документами відповідно до чинного законодавства, в практиці документообігу ТОВ «Компанія Макош» вони застосовуються, що передбачене договорами поставки із покупцями. Наступним етапом руху ТЗ у межах оптової торгівлі є реалізація ТЗ покупцям, яка здійснюється на підставі договорів поставки, укладених із покупцями як на умовах попередньої оплати, так із відстрочкою платежу (для постійних покупців) (рис. 2.11).

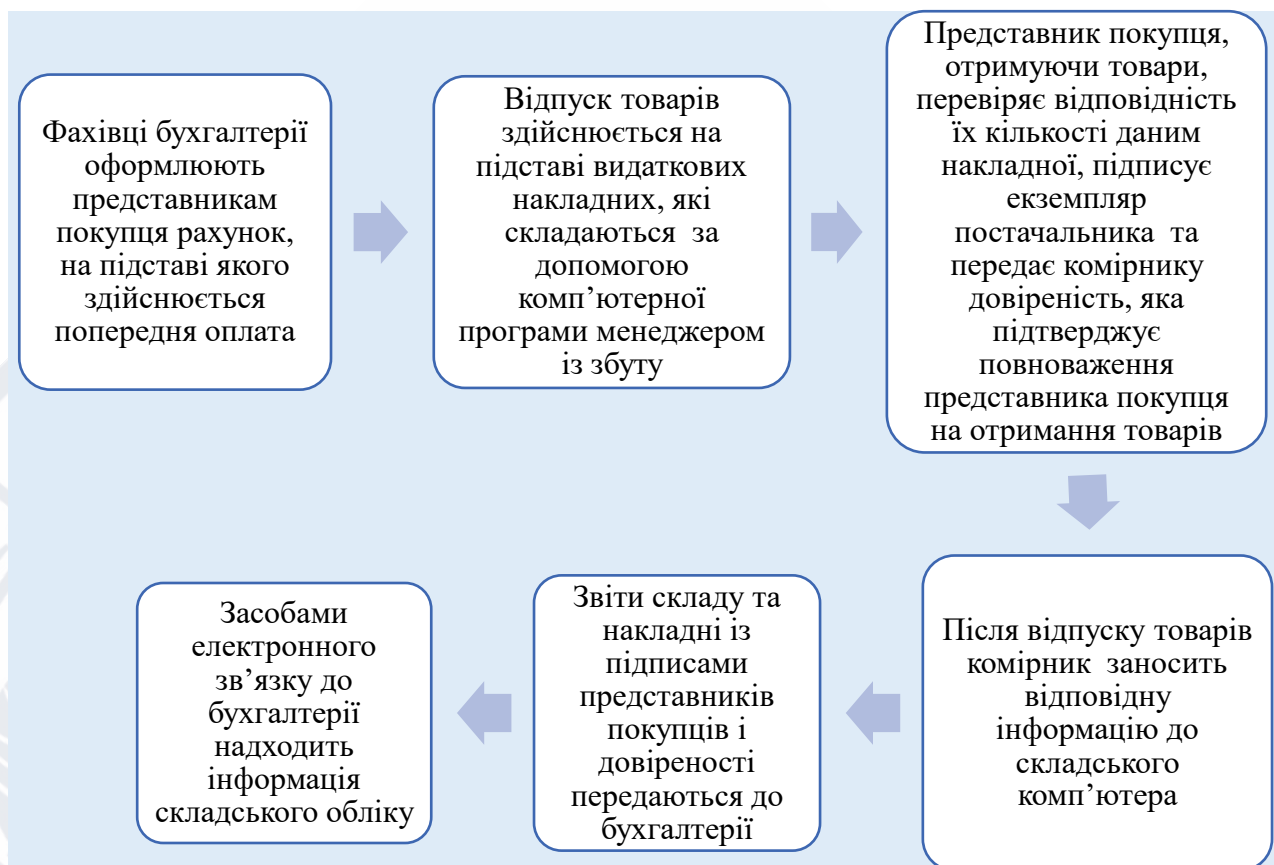


Рисунок 2.11 – Порядок первинного (складського) обліку відпуску на ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором на основі інформації підприємства

На підставі отриманої інформації та первинних документів працівники бухгалтерії здійснюють відображення в обліку відвантаження ТЗ. Як бачимо, до облікової системи ОАУ управління ТЗ входить і складський облік. З цією метою, як вже зазначалося ТОВ «Компанія Макош» використовує програму «1С: Бухгалтерія 8.1», що дає змогу відслідковувати залишок ТЗ на складах, а також на балансі підприємства.

Синтетичний облік ТЗ здійснюється за допомогою відповідних бухгалтерських проведення з використанням наступних рахунків (рис. 2.12).

Порядок відображення в синтетичному обліку придбання ТЗ і відповідних розрахунків із поставачальниками, а також реалізації ТЗ оптом і розрахунків із покупцями наведені в таблиці ДОДАТКУ П.2.

ТОВАРИ (рахунок 28)

На цьому рахунку ведуть облік ТМЦ, що надійшли на підприємство з метою продажу. Його використовують в основному збутові, торгівельні та заготівельні підприємства, а також підприємства громадського харчування

281 «Товари на складі» Ведуть облік руху та наявності ТЗ, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах тощо

- 282 «Товари в торгівлі» Ведуть облік руху та наявності ТЗ, що знаходяться на підприємствах роздрібної торгівлі
- 284 «Тара під товарами» Ведуть облік руху та наявності тари під товарами та порожньої тари
- 285 «Торгова націнка» Підприємства роздрібної торгівлі при веденні обліку товарів за продажними цінами відображають торгову націнку на товари

286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» Ведуть облік необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу згідно НП(С)БО 27

Рисунок 2.12 – Рахунки, призначені для обліку ТЗ

Джерело: складено автором на основі [35]

Вартість запасів показують у Формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у II розділі Активу балансу «Оборотні активи» в статті під номером 1100 (вказується загальна вартість активів, які визнаються запасами). Деякі підприємства вводять додаткові статті, які розшифровують запаси, зокрема, торгівельні підприємства вводять додаткову статтю 1104 «Товари». НП(С)БО 9 передбачено, що в Примітках до фінансової звітності підприємства розкривають інформацію, зокрема, про методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу тощо.

Вирішення проблем ОАУ управління ТЗ є неможливим без управлінського обліку. Для формування раціональної структури ТЗ та їх обґрунтованого обсягу ТОВ «Компанія Макош» в рамках управлінського обліку використовує наступні методи та складає наступні форми внутрішньогосподарської звітності (див. ДОДАТОК Р.1). Але необхідно зазначити, що можливості управлінського обліку

в оптовій торгівлі набагато ширші, якими, на жаль, Компанія не користується (див. ДОДАТОК Р.2).

Позитивним є те, що в рамках управлінського обліку Компанією для підготовки інформації з метою обґрунтування рішення щодо вибору найвигідніших постачальників та видів ТЗ використовується АВС-аналіз. Результати аналізу і контролю ТЗ здійснюються за трьома групами – А, В, С. До групи А мають бути віднесені найбільш вартісномісткі види товарів (20%), тобто ті, які вимагають 80% витрат. До групи В відносять ТЗ середньої важливості – 15% загального обсягу витрат. До групи С входять ті ТЗ, сумарна вартість яких складає 5% усіх витрат підприємства на їх створення (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Види контролю за групами ТЗ

Група	Частка у витратах на створення ТЗ, %	Вид контролю
А	80	Систематичний, жорсткий, посилений, суцільний
В	15	Помірний, вибірковий
С	5	Періодичний, вибірковий

Джерело: складено автором на основі [53]

Отже, в рамках АВС-аналізу необхідно виконати наступні процедури: скласти перелік ТЗ з виділенням усіх складових їх первісної оцінки та елементів вартості – ціна, кількість, сума (див. ДОДАТОК С). Інформація, одержана після ранжування ТЗ за вартістю, свідчить про те, що на групи товарів 1,6,2 припадає більше 80% витрат (86,2%). Отже, вони будуть віднесені до груп посиленого контролю (А). Позиції 3, 4, 5 забезпечують наступні більш як 15% витрат і будуть віднесені до груп помірнього контролю (В). Решта 5 позицій (С) контролюватимуться періодично. Наведена методика дозволяє зосереджувати зусилля менеджерів лише на тих ТЗ, від утримування яких очікується найбільша віддача. В подальшому вишукуються можливості впливу на складові елементи, від яких залежать найважливіші витрати, пов'язані із ТЗ.

До складу ОАЗ управління ТЗ як її аналітична складова входить економічний аналіз. З метою обґрунтування управлінських рішень щодо асортиментної політики ТОВ «Компанія Макош» використовує такий показник

як рентабельність ТЗ (відношення прибутку від реалізації до товарообороту). Але варто звернути увагу, що рішення щодо збільшення товарообороту за високорентабельними ТЗ і скорочення за низькорентабельними, які приймаються лише на основі даного показника, можуть виявитися помилковими, адже він не враховує такий важливий фактор як оборотність ТЗ. Це означає, що високорентабельні ТЗ можуть реалізовуватися достатньо повільно і у підсумку забезпечувати менший рівень прибутковості на вкладений у їх формування капітал, ніж ТЗ із нижчим рівнем рентабельності, які реалізуються швидко. Відповідно для оцінки ефективності використання ТЗ пропонується використання показника рентабельності капіталу, інвестованого на формування ТЗ (відношення валового прибутку від продажів до залишків ТЗ).

Інша інформація щодо причин зміни рівня рентабельності капіталу, вкладеного у формування ТЗ, може бути отримана шляхом факторного аналізу (формула 2.1), що дасть змогу оцінити, наскільки зміна рівня ефективності використання ТЗ викликані змінами обсягу товарообороту, а наскільки – змінами в їх оборотності.

$$R_{TK} = \frac{BP}{T} \times \frac{T}{TЗ} \quad (2.1)$$

де R_{TK} – рентабельність капіталу, вкладеного у формування ТЗ;

ВП – валовий прибуток від реалізації ТЗ;

Т – товарооборот;

ТЗ – середня вартість ТЗ.

Показники, що характеризують ефективність використання коштів, спрямованих на формування ТЗ, наведені в таблиці ДОДАТКУ Т. Виконані розрахунки свідчать, що темпи зниження залишків ТЗ суттєво перевищують темпи скорочення товарообороту. Так, у 2023 році в порівнянні з 2022 роком товарооборот скоротився лише на 7%, в той час як залишки ТЗ зменшились майже на 22%. Це призвело до збільшення оборотності коштів, спрямованих на формування ТЗ – з 2,45 оборотів на рік у 2022 році до 2,91 оборотів на рік у 2023 році. Відповідно, тривалість одного обороту скоротилась з 147,1 днів до 123,6 днів, тобто майже на 16%. Рентабельність коштів, спрямованих на

формування ТЗ, знизилась з 62,8% у 2022 році до 56,7 % у 2023 році, тобто на 6%. Додаткова інформація щодо причин зміни рівня рентабельності цих коштів може бути отримана шляхом факторного аналізу. Відповідні розрахунки представлені в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Факторне дослідження динаміки рентабельності коштів, спрямованих на формування ТЗ ТОВ «Компанія Макош»

Динаміка рентабельності	Рентабельність продажів, %	Коефіцієнт оборотності ТЗ	Рентабельність коштів, спрямованих на формування ТЗ, %	Вплив факторів, %
2022 рік	25,62	2,45	62,77	
За рівня рентабельності продажів 2022 року та коефіцієнту оборотності 2023 року	25,62	2,91	74,55	+11,78
2023 рік	19,48	2,91	56,69	- 17,86
Загальна динаміка показника, що аналізується				- 6,08

Джерело: складено автором на основі Додатку Т

Таким чином, рентабельність коштів, спрямованих на формування ТЗ, збільшилась на 11,78% внаслідок зростання темпів оборотності таких коштів, і зменшилась на 17,86% внаслідок зниження рівня рентабельності продажів (реалізації ТЗ). В цілому ж вплив двох факторів призвів до зниження рентабельності коштів, спрямованих на формування ТЗ, на 6,08%. Таке дослідження є надзвичайно корисним, адже забезпечує відповідну додаткову інформацію – наскільки зміни у рівні ефективності використання ТЗ викликані змінами рівня товарообороту, а наскільки – змінами у темпах оборотності ТЗ.

Контрольно-аудиторська підсистема ОАУ управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош» реалізується за допомогою системи попереднього, поточного та наступного контролю ТЗ. Попередній контроль ТЗ здійснюється шляхом вироблення стандартів мінімально допустимих рівнів якості та проведення фізичних перевірок відповідності ТЗ, що надходять, цим вимогам. До методів попереднього контролю ТЗ належить також їх забезпечення лише на

рівні, достатньому для того, щоб уникнути дефіциту. Основні інструменти поточного контролю – це дані оперативного обліку щодо ТЗ, а також інвентаризації, які на ТОВ «Компанія Макош» проводяться систематично (щокварталу). В цілому контроль за збереженням ТЗ організований на достатньо високому рівні, адже за останні три роки фактів нестачі ТЗ виявлено не було. При здійсненні наступного контролю виконується перевірка фінансово-господарських операцій з ТЗ минулий період щодо законності і доцільності їх здійснення.

Як було зазначено у розділі 1, на основі запропонованої методики (див. ДОДАТОК Г) проведено оцінку ефективності ОАУ системи управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош». Загальні кількість балів (72) дозволяє стверджувати, що ефективність даної системи підпадає під помірний ризик, який призводить до несуттєвого зниження її функціонування. Це може заважати подальшому досягненню цілей, виконанню завдань і функцій, процесів та операцій з ТЗ, але реалізацію відповідних процесів чи хід досягнення запланованих показників можливо скоректувати/відновити протягом незначного періоду часу.

Висновки до розділу 2

Отже, виконане дослідження оцінки ОАУ в управлінні ТЗ на ТОВ «Компанія «Макош» дозволило одержати наступні результати :

- відповідно до сфери діяльності Компанії проведені аналітичні дослідження ринку добрив в Україні. Встановлено, що вплив кризи як наслідок воєнних дій в агропромисловому комплексі першими відчували споживачі добрив – сільгоспвиробники, а зменшення попиту на добрива, як на внутрішньому, та і на зовнішньому ринку спровокувало скорочення операційних надходжень, що вплинуло на зниження ліквідності торгівельних компаній. Разом з тим ТОВ «Компанія Макош» зуміла втриматися на ринку і продовжує ефективно працювати у даний час. Розглянуті особливості створення та функціонування даної Компанії, продуктовий портфель, особливості структури управління тощо;

- на основі аналізу динаміки основних показників активу балансу, наявності, складу та структури власного капіталу, складу та структури зобов'язань, динаміки фінансових результатів, а також показників ліквідності ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр. встановлено, що Компанія є платоспроможною, а структура її активів щодо ліквідності є задовільною. Діяльність ТОВ «Компанія Макош» є прибутковою та ефективною навіть в цей непростий період. Компанія переглянула свої стратегії, змінила логістичні ланцюжки, пристосувалася до нових умов ринку і продовжує демонструвати виняткову стійкість і винахідливість, знаходячи нові шляхи для продовження своєї діяльності;

- Компанія розуміє ризики, які мають місце під час війни і робить все можливе для збереження активів та забезпечення безпеки персоналу. Виявлено ризики, які можуть бути ідентифіковані вже зараз, розроблено можливі заходи їх попередження;

- враховуючи, що основним видом діяльності ТОВ «Компанія Макош» є фактично оптова торгівля, у складі запасів даного підприємства основну частку займають ТЗ (у 2023 р. більш ніж 99%). Розглянуто особливості СУТЗ на підприємстві як функціонально-структурну модель за допомогою методу структурного моделювання, графічно відображена інформаційна модель цієї системи у вигляді діаграми ER-типу;

- запропоновано до практичного використання підприємствами оптової торгівлі декілька універсальних стратегій оптимізації СУТЗ для мінімізації ризиків в умовах військового стану;

- розглянута концептуальна модель ОАУ управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош», проаналізовані основні етапи та завдання облікової, аналітичної та контрольної підсистем;

- визначено основні елементи, які необхідно зазначити і які фактично відображені в розділі «Запаси» Наказу про ОПП ТОВ «Компанія Макош». Встановлено, що інформація, яка наведена в розділі «Запаси» наказу про ОПП, практично не відповідає особливостям діяльності даного підприємства.

Незважаючи на те, основним видом діяльності є оптова торгівля, у даному розділі наказу в основному наведений порядок обліку виробничих запасів, які підприємство використовує обмежено. Запропонований новий зміст даного розділу під назвою «Покупні товари для продажу», що, на нашу думку, забезпечить більш ефективне формування ОПІ стосовно ТЗ. Крім того, наведений порядок фіксації та обліку знищення (втрати) ТЗ внаслідок дії обставин непереборної сили у період дії військового, надзвичайного стану;

- розглянутий порядок первинного (складського) обліку надходження та вибуття ТЗ на ТОВ «Компанія Макош», порядок відображення цих операцій в синтетичному обліку;

- досліджено сферу застосування управлінського обліку щодо ТЗ на ТОВ «Компанія Макош» (зокрема, АВС-аналіз);

- встановлено, що контрольно-аудиторська підсистема ОАУ управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош» реалізується за допомогою системи попереднього, поточного та наступного контролю ТЗ;

- проведено оцінку ефективності ОАУ системи управління ТЗ на ТОВ «Компанія Макош» шляхом тестування, що дозволяє стверджувати, що ефективність даної системи підпадає під помірний ризик, який призводить до несуттєвого зниження її функціонування. Це може заважати подальшому досягненню цілей, виконанню завдань і функцій, процесів та операцій з ТЗ, але реалізацію відповідних процесів чи хід досягнення запланованих показників можливо скоректувати/відновити протягом незначного періоду часу.

РОЗДІЛ 3

ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УРЕГУЛЮВАННЯ В УПРАВЛІННІ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «КОМПАНІЯ МАКОШ»

3.1 Практика закордонних країн у вдосконаленні обліково-аналітичного урегулювання управління запасами

Сучасні світові економічні тенденції, процеси укрупнення, інтеграція бізнесу, ускладнення виробничого процесу спонукають підприємства брати на озброєння нові підходи до побудови обліку запасів. Торгівля із закордонними партнерами та економічна інтеграція надають можливість ознайомитися із закордонним досвідом ОАУ управління запасами, а процес гармонізації вітчизняного обліку з МСФЗ дозволяє перейняти цей досвід та впровадити в практику роботи вітчизняних торговельних підприємств. Способи формування ОАУ управління запасами, що використовуються в розвинених країнах, цікаві як з теоретичної, так і з практичної точки зору, так як система обліку, контролю і аналізу цих країн «пристосована» до потреб користувачів одержаних в межах цієї системи даних.

У закордонній практиці, як і у вітчизняній, облік операцій із запасами займає значне місце у системі обліку торговельного підприємства, оскільки кругообіг господарських коштів у торгівлі складається тільки з двох стадій: покупки та наступного продажу ТЗ. Оскільки кожна держава на основі МСБО розробляє свої національні стандарти, то і визначення терміну «запаси» у різних країнах відрізняються один від одного, в обліку вони мають різні назви: «Запаси», «Складські запаси», «Матеріально-виробничі запаси», «Товарно-матеріальні запаси». Так, в США під запасами маються на увазі активи, які призначені для продажу протягом звичайного ділового циклу або для виробничого споживання з метою виготовлення і реалізації продукції. У торговельних підприємствах – це ТЗ (merchandizing inventory) [54, с. 75].

Товари відносяться до запасів, тому для обліку їх придбання використовуються однакові методи. Облік продажу ТЗ будується на тих же

правилах, як і облік продажу готової продукції на виробничому підприємстві. Проте торгівельна діяльність за кордоном, як і в Україні, має певну специфіку (рис. 3.1):

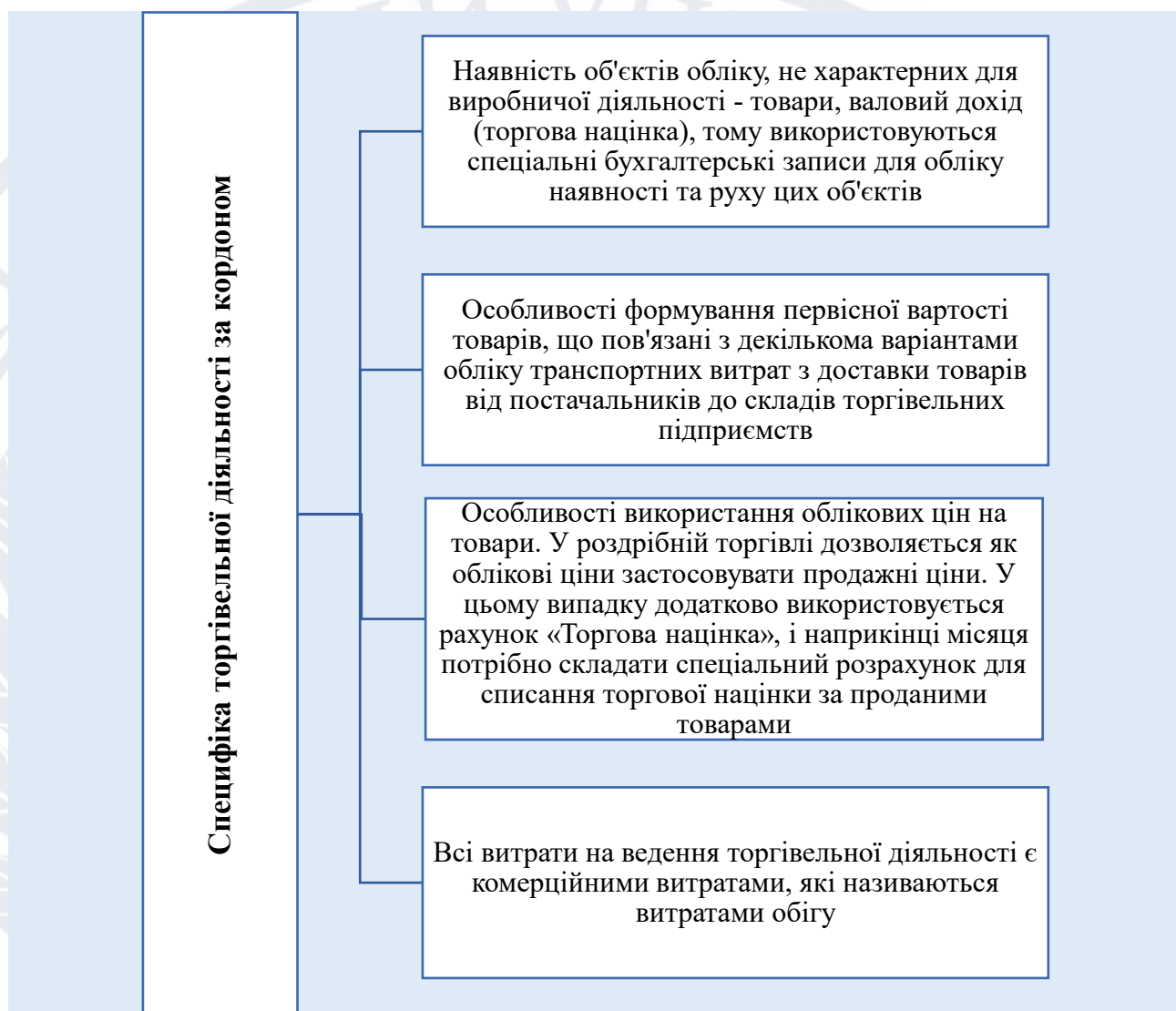


Рисунок 3.1 – Специфіка торгівельної діяльності за кордоном

Джерело: складено автором на основі [55, с. 55]

Відповідно до МСФЗ 2 основне питання обліку ТМЦ полягає у визначенні собівартості, яка має бути визнана як актив, і залишатися такою до моменту одержання відповідного доходу від їх реалізації. За МСФЗ 2 оцінка запасів ведеться за найменшою із двох величин: фактичною (історичною) вартістю та можливою чистою ціною продажу. При цьому фактична вартість ТЗ включає до себе всі витрати на придбання та інші витрати, здійснені для доведення запасів

до поточного стану та місцезнаходження. Слід звернути увагу на те, що при визначенні витрат на закупівлю виключаються торгові знижки, повернення платежів та інші аналогічні статті [4]. В окремих випадках, передбачених МСФЗ 21, до складу вартості запасів може входити курсова різниця за запасами, придбаними за іноземну валюту, тобто у випадках великих девальвацій або зниження вартості валюти, які не можна уникнути жодними практичними засобами та які впливають на розмір непогашених зобов'язань щодо придбання цих запасів. Практично це означає, що за значної зміни курсу валют позитивна курсова різниця, на яку збільшується непогашене зобов'язання щодо запасів, відноситься на збільшення їх вартості. Відповідно до МСФЗ 2 можлива оцінка запасів за чистою ціною продажу (net realisable value, NRV) – оцінка ціни продажу при нормальному веденні діяльності, за вирахуванням необхідних витрат на збут, що може оцінюватися як сума прямих витрат або як нормативний відсоток до вартості [4].

Часто буває практично неможливо відслідковувати та забезпечувати єдність натурально–речового і вартісного потоку ТМЦ на підприємстві. Тому в міжнародній обліковій практиці при оцінці запасів, що перебувають в обороті підприємства, по стадіях «купівля – переробка – продаж» пріоритет віддається відображенню вартості без забезпечення абсолютної відповідності її величини фактичному руху ТМЦ. Собівартість запасів рекомендується визначати за допомогою двох способів: або за середньозваженою вартістю, або за вартістю першого надходження (ФІФО). Порівняння сутності та сфери застосування зазначених підходів до оцінки запасів представлено на рисунку 3.2. Відповідно до МСФЗ 2 може застосовуватися метод обліку за роздрібними цінами (у роздрібній торгівлі) з метою оцінки ТЗ, для яких недоцільно використовувати інші методи оцінки. При застосуванні цього методу собівартість проданих запасів визначається шляхом зменшення загальної вартості реалізованих ТЗ на відповідний відсоток торгової націнки.

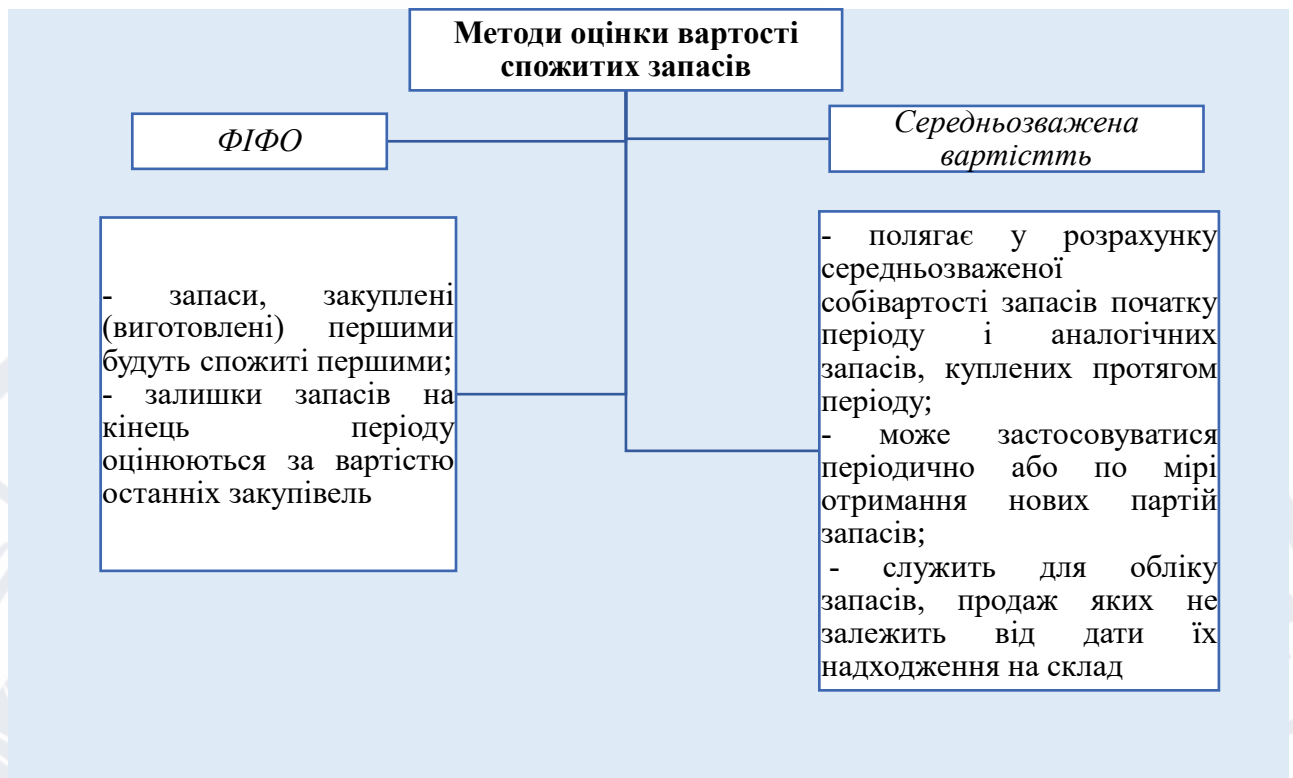


Рисунок 3.2 – Порівняння походів до оцінки запасів згідно МСФЗ 2

Джерело: складено автором на основі [4]

На підставі вимог МСФЗ (IAS) 2 для всіх запасів, подібних за характером та їх використанням, повинні застосовуватися однакові методи оцінки. Для запасів різного характеру дозволено використання різних методів оцінки.

Важливим об'єктом БО також є факти господарської діяльності чи господарські операції із запасами. Як показує міжнародна практика, пріоритетна увага звертається на найбільш значущі операції, що здійснюють суттєвий економічний вплив на все підприємство. При цьому визначальним є не первинний документ і послідовність здійснення господарської операції, як у національних стандартах, а економічна важливість, що спирається на думку фахівця (фінансиста, бухгалтера, економіста), його професійне судження. Взагалі у МСФЗ роль професійного судження є визначальною щодо оцінки певних ситуацій [56].

Також у міжнародних стандартах відсутні жорсткі вимоги до оформлення витрат, у тому числі пов'язаних із запасами, тобто їх взагалі можна документально не підтверджувати, дається визнаки, як було вже зазначено

раніше, принцип пріоритету змісту над формою. Якщо витрати здійснені в кінці року, то їх можна відображати у різних періодах, на відміну від національних стандартів, де всі витрати мають бути документально підтверджені договором або актом виконаних робіт та прийняті до обліку в той період часу, коли безпосередньо вони виникли, незалежно від дати їх оплати (метод нарахування, який застосовується для податкового обліку для визначення бази нарахування податку на прибуток) [57, с. 64].

Собівартість запасів може виявитися невідшкодованою, якщо запаси:

- пошкоджено;
- повністю чи частково застаріли;
- знизилися у ціні продажу [54].

Крім того, собівартість запасів може виявитися невідшкодованою, якщо збільшилися витрати на завершення або продаж запасу. Списання запасу нижче за собівартість підтверджує, що активи не повинні враховуватися вище сум, за якими їх можна продати або використати. Списуються запаси до можливої чистої ціни продажів постатейно, однак, щодо зручності, їх можна згрупувати в запаси, що належать до одного і того ж асортименту. Однак не слід списувати запаси на основі їхньої класифікації, наприклад, усю готову продукцію або всі запаси галузі [57, с. 64].

Розрахунки можливої чистої ціни продажів ґрунтуються на величині запасів, призначених для реалізації на момент здійснення розрахунків, які враховують:

- коливання ціни або собівартості, що безпосередньо відносяться до подій, що відбуваються після закінчення періоду;
- призначення наявного запасу, наприклад, загальна контрактна ціна послуги, куди включається даний запас [54].

У кожному періоді проводиться нова оцінка чистої вартості реалізації. Тому у разі усунення обставин, що викликали списання запасів нижче за собівартість, сума списання змінюється таким чином, щоб нова облікова

величина була меншою з двох величин: собівартості та переглянутої можливої чистої вартості реалізації [4].

Визнання запасів як витрат після продажу здійснюється у тому періоді, коли здійснено визнання відповідного доходу. Величина часткового списання до можливої чистої вартості реалізації та всі втрати запасів визнаються як витрати під час виникнення списання чи втрати. Величина повернення будь-якого часткового списання запасів, викликаного збільшенням можливої чистої вартості реалізації, визнається як зменшення величини запасів, визнаних як витрати під час здійснення повернення. Це означає, що у разі, якщо є доцільність збільшення вартості запасу, за яким раніше було зниження вартості до можливої ціни реалізації, раніше визнані витрати від зниження вартості запасів зменшуються шляхом сторнування [4]. Слід зазначити, що процес визнання як витрати облікової (купівельної) вартості проданих запасів виявляється у приведенні у відповідність витрат і доходів.

Порядок розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності економічних суб'єктів відповідно до МСФЗ (IAS) 2 відображено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Розкриття інформації про запаси у звітності підприємств

Елемент розкриття	МСФЗ (IAS) 2
Методи оцінки	ОПП, прийнята для оцінки запасів, у тому числі використаний спосіб розрахунку їхньої собівартості
Балансова вартість запасів	Загальна балансова вартість запасів та балансова вартість за статтями класифікації, прийнята цим підприємством
Вартість запасів за вирахуванням витрат на продаж	Балансова вартість запасів, врахована за справедливою вартістю, за вирахуванням витрат на продаж
Наслідки зміни ОПП	Такої вимоги немає, але інформація підлягає розкриттю відповідно до МСФЗ (IAS) 8

Джерело: складено автором на основі [4]

Відповідно до концепції фінансової звітності її основною метою є корисність для різних категорій користувачів з метою прийняття ними різноманітних рішень. Ця інформація має бути вичерпною та доступною до сприйняття особами, компетентними як у сфері торгівлі, так і в галузі

державного управління та кредитно-фінансового бізнесу. Найчастіше останнім часом їх називають стратегічними чи інституційними інвесторами. Отже, звітність щодо запасів у закордонній практиці пов'язана зі зміною її цільового призначення та усуненням користувальницьких пріоритетів від інвестора до інституційного інвестора, від бухгалтера до професійного фінансового аналітика.

Також необхідно зазначити, що у закордонній практиці вдосконалення ОАУ управління запасами в основному розглядається в рамках концепції цифрової економіки та діджиталізації. Термін «діджиталізація» походить від слова «digitalization», що перекладається як оцифровування, тобто, дослівно - це процес перенесення інформації у цифрову форму [58, с. 70]. Отже, за кордоном категорія ОАУ управління запасами розглядається як набір цифрових даних, які створюються у діджитал-системі підприємства, і забезпечують формування якісної та своєчасної інформації щодо запасів для зовнішніх і внутрішніх користувачів з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

При формуванні системи ОАУ управління запасами за кордоном завжди враховують, що будь-яке підприємство не є відособленим, а утворює особливу єдність із зовнішнім середовищем, яке істотно впливає на результати діяльності та на якість прийняття управлінських рішень. Адаптація системи ОАУ управління запасами та окремих її елементів до змін зовнішнього середовища є однією з умов забезпечення стабільності діяльності підприємства в рамках концепції сталого розвитку [59].

Традиційним для закордонної практики є підхід віднесення до ОАУ управління запасами підсистеми обліку (облікової підсистеми) та підсистеми аналізу, які взаємодіють між собою, створюючи єдине ціле. Як напрям удосконалення, у закордонній практиці часто пропонують додавання до даної системи окремих елементів або їх сукупності (аудит, контролінг, бюджетування, ризик-орієнтована складова тощо), але базисом системи ОАУ управління запасами залишається облікова складова, оскільки саме на її основі здійснюється як аналіз запасів, так і їх аудит (контроль). Облікова підсистема забезпечує збір,

формування, накопичення, класифікацію і узагальнення необхідної інформації щодо запасів, а підсистема аналізу за допомогою економіко-математичних і аналітичних методів досліджує динаміку руху запасів, вивчає ефективність їх використання, виявляє вплив різних факторів на їх стан тощо [60, с. 45].

Також діджиталізація знижує потребу залучення аудитора при виконанні рутинних операцій при здійсненні аудиту запасів, внаслідок чого аудитори отримують можливість сфокусуватися на більш важливих етапах та процедурах аудиту, що вимагають професійного судження [61]. Активний розвиток та впровадження цифрових технологій у процес аналітичної обробки інформації сприяє скороченню термінів проведення аудиту, підвищенню його оперативності, більш повного охоплення факторів, що впливають на формування ТЗ, та, як наслідок, одержання результатів аналізу, які відповідають реальному стану ТЗ. На даний момент значний вплив на аудиторську діяльність надають також розробки у таких напрямках як штучний інтелект, машинне навчання, технологія блокчейн [62].

Отже, за кордоном формування системи ОАУ управління запасами полягає у розвитку взаємопов'язаних видів обліку (бухгалтерського, управлінського, статистичного, податкового) за умов застосування інноваційних цифрових технологій. Це забезпечує комплексні інформаційні потоки щодо запасів, які включають не лише фактичну інформацію обліку, а й планову, прогнозну, аналітичну інформацію управлінського обліку, податкові розрахунки, статистичні дані, а також зовнішню нефінансову інформацію, яка містить оцінку якості клієнтської бази; шляхи запобігання фінансовим ризикам та ризикам економічної безпеки та інші, необхідні менеджменту, інвесторам, кредиторам, контрагентам та бізнесу в цілому відомостей [63]. Гармонізація всіх видів облікової системи дозволяє збільшити ефективність роботи аудиторів, які перевіряють достовірність інформації щодо запасів, а також аналітиків, які за результатами аналізу отриманої інформації пропонують альтернативні варіанти рішення поставлених перед економічним суб'єктом завдань.

3.2. Рекомендації щодо оптимізації обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами на ТОВ «Компанія Макош»

Товарні операції є найважливішим етапом у системі економічних операцій підприємств оптової торгівлі. Саме від того, наскільки оперативно здійснено торгівельні операції та від того, наскільки своєчасно і правильно організовано їх ОАУ, залежить економічний результат діяльності цих підприємств. Це все змушує керівництво підприємств займатися пошуком шляхів для оптимізації системи управління ТЗ. Такі дії можуть бути реалізовані тільки при прийнятті до уваги особливостей діяльності підприємства, обсягів ТЗ та їх збереженості, а для цього важлива організація ефективної системи ОАУ управління цими запасами [64].

Проаналізувавши систему ОАУ управління ТЗ, що застосовується на ТОВ «Компанія Макош», можна відзначити, що мають місце такі недоліки в обліковій роботі:

1. На підприємстві не оцінюється дотримання принципу безперервності діяльності, тобто можливість підприємства функціонувати в умовах, які порушують цей принцип, що впливає на підходи до оцінки запасів.
2. Не визначений порядок обліку запасів (не закріплений в ОПП), які залишені на непідконтрольній території, в зоні бойових дій, вкрадені окупантами, пошкоджені або знищені в результаті бойових дій, зникли в результаті крадіжки, передані на потреби ЗСУ (їх докладна класифікація розглядалася у 1 розділі роботи).
3. Формально підходять до проведення інвентаризації, не виявляють неліквідні запаси, які більше не можуть приносити економічні вигоди та не відповідають критеріям визнання активів.
4. ТМЦ, що відповідають критеріям визнання як запаси, призначені для управлінських потреб, списують на витрати без оприбуткування на рахунки обліку запасів.

Отже, для усунення вказаних недоліків, а також для підвищення ефективності системи ОАУ управління ТЗ необхідний комплексний підхід,

основні рекомендації щодо впровадження якого відображені у таблицях 3.2, 3.3, 3.4 та на рисунку 3.3.

Таблиця 3.2 – Рекомендації щодо удосконалення ОАУ управління запасами на ТОВ «Компанія Макош»

Зміст проблеми	Заходи щодо усунення (удосконалення)
1	2
Дотримання принципу безперервності діяльності	- оцінити можливість підприємства функціонувати в умовах, які порушують безперервність та з'ясувати здатність і надалі залишатися у зоні безперервності і які заходи було прийнято для забезпечення такої діяльності; - якщо принцип безперервності дотримано, тобто у підприємства є плани та заходи щодо подолання суттєвих невизначеностей, то підходи до оцінки запасів будуть відповідати видам оцінок, які містяться у Концептуальній основі фінансової звітності; - у випадку, коли недотриманий принцип безперервності, необхідно оцінювати запаси на основі припинення та ліквідації
Особливості списання запасів, залишених на непідконтрольній території, в зоні бойових дій, вкрадених окупантами	- списання таких запасів можливе тільки за результатами інвентаризації, проведення якої є проблематичним; - на такі запаси не розповсюджується можливість зменшення корисності; - відповідно до МСБО для таких активів можна створювати резерви з наступним списанням аналогічно безнадійній дебіторській заборгованості, але НП(С)БО такі резерви не передбачені і тому застосовуватися у вітчизняній практиці не можуть; - вирішення даного питання можливе тільки за участі державних органів, а для підприємства поки що рекомендуємо окреме відображення вказаних запасів на додаткових рахунках, субрахунках, аналітичних рахунках і регістрах в управлінських цілях та зазначення відсутності контролю в примітках до фінансової звітності
Особливості списання запасів, пошкоджених або знищених в результаті бойових дій, зниклих в результаті крадіжки	- підставою для здійснення записів з коректування інформації про такі запаси в обліковій системі підприємства має бути факт їхньої інвентаризації; - при проведенні інвентаризації повинен бути складений інвентаризаційний опис із зазначенням стану об'єктів, що перевірялися; - якщо доступ до запасів відсутній, інвентаризацію провести неможливо, застосовується процедура уцінки; - про факт крадіжки чи пограбування також необхідно повідомити правоохоронні органи для відкриття кримінальної справи; - після відновлення можливості проведення інвентаризації, списання запасів здійснюється у звичайному порядку
Запаси, передані на потреби ЗСУ	- запаси, передані добровільно чи мобілізовані, оформлюються Актом приймання-передачі чи Актом про примусове відчуження; - відбувається списання з балансу (ліквідація) із звичним обліковим оформлення; - доцільним також є відокремлення подібних запасів для БО на додаткових рахунках, субрахунках, аналітичних рахунках і регістрах

Продовження таблиці 3.2

1	2
Проведення інвентаризацій	- регулярно проводити інвентаризацію та виявляти неліквідні запаси; - з метою визначення наявності запасів, придбаних давно та невикористовуваних тривалий час, формувати звіт про наявність ТМЦ з угрупованням за термінами зберігання за формою, поданою в таблиці 3.3.
Тестування запасів на знецінення	- тестувати запаси на знецінення та при необхідності створювати резерв під їхнє знецінення (рис. 3.3)
Запаси, передані на потреби ЗСУ	- запаси, передані добровільно чи мобілізовані, оформлюються Актом приймання-передачі чи Актом про примусове відчуження; - відбувається списання з балансу (ліквідація) із звичним обліковим оформленням; - доцільним також є відокремлення подібних запасів для БО на додаткових рахунках, субрахунках, аналітичних рахунках і регістрах
Проведення інвентаризацій	- регулярно проводити інвентаризацію та виявляти неліквідні запаси; - з метою визначення наявності запасів, придбаних давно та невикористовуваних тривалий час, формувати звіт про наявність ТМЦ з угрупованням за термінами зберігання за формою, поданою в таблиці 3.3.
Тестування запасів на знецінення	- тестувати запаси на знецінення та при необхідності створювати резерв під їхнє знецінення (рис.3.3)

Джерело: складено автором самостійно

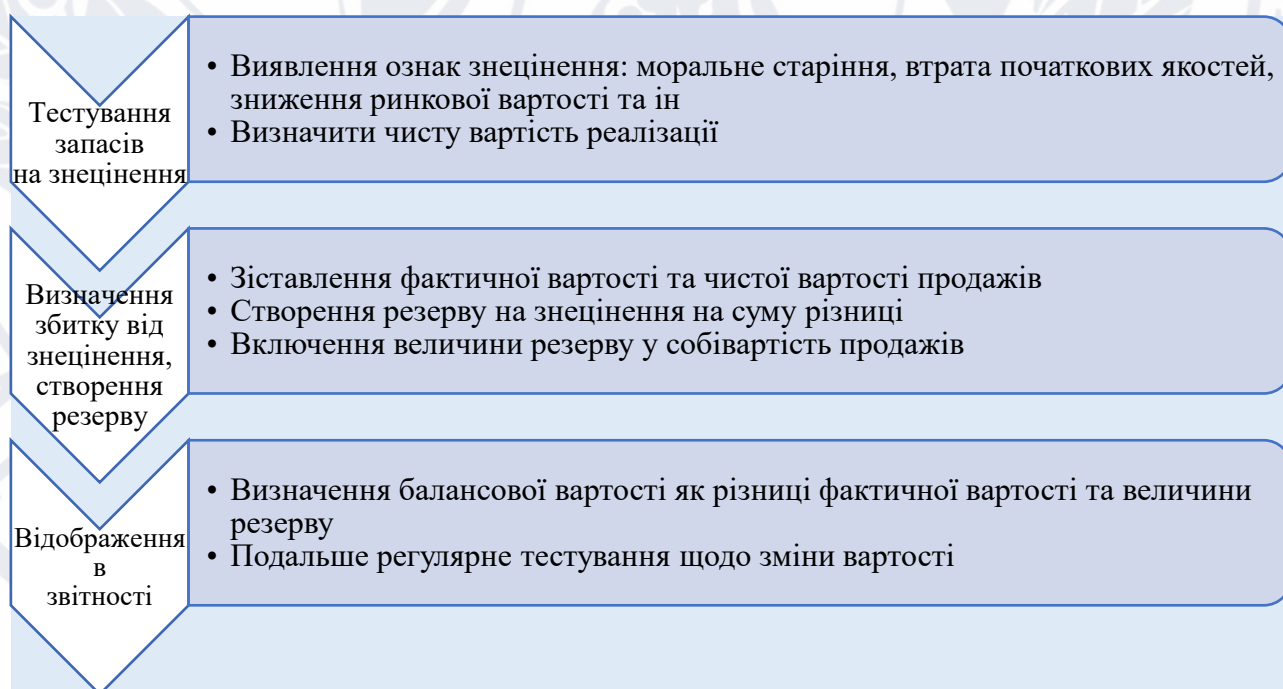


Рисунок 3.3 – Порядок створення резерву під знецінення запасів

Джерело: складено автором самостійно

Вид запасів матеріали

**Звіт про наявність ТМЦ щодо термінів зберігання
від 30 червня 2024 рік**

Рахунок обліку/Номенклатура	Кільк ість	Од. вим.	Вартість за одиниц ю, грн	Сума, грн.	Кількість днів з дати прийняття до обліку									
					до 90 днів		від 91 до 180 днів		від 181 до 365 днів		і т.д.		понад 730 днів	
					Кіль- сть	Сума, грн	Кіль- сть	Сума, грн	Кіль- сть	Сума, грн	Кіль- сть	Сума, грн	Кіль- сть	Сума, грн
20.05 Запасні частини	16	-	-	138 980	-	-	-	-	16	138 980	-	-	-	-
Втулка цапфи 803001068-А	11	шт.	5546	61 006	-	-	11	61 006	-	-	-	-	-	-
Кришка ВОМ 12214202020	2	шт	17 216	34 432	-	-	2	34 432	-	-	-	-	-	-
Маслопровід компресора	1	шт.	5782	5782	-	-	1	5 782	-	-	-	-	-	-
Витратомір палива СТВ-4	2	шт.	18 880	37 760	-	-	2	37 760	-	-	-	-	-	-
28.12.2 Добрива, засоби захисту рослин	7 645	-	25	191 125	-	-	-	-	7645	191 125				
Аммофос	7 645	кг	25	191 125					7645	191 125				
Документ склав бухгалтер Іванова А.А.														
Узгоджено комірник Кочеткова О.Ю.														

Таблиця 3.4 – Пропонована форма довідки для формування резерву під знецінення запасів

Підприємство ТОВ Компанія «Макош»Місце зберігання: центральний матеріальний складРахунок обліку резерву 39.01 Резерви під зниження вартості матеріалів

Бухгалтерська довідка №1
Розрахунок резерву під знецінення запасів
від 30 червня 2024 року

Рахунок обліку/Номенклатура	Залишок резерву на початок періоду, грн.	Кіль- кість	Початкова вартість, грн		Чиста ціна продажу за одиницю, грн.	Чиста ціна продаж, грн.	Збиток від Знеці- нення, грн.	Частка збитку від знецінення від початкової вартості, %	Зміна резерву за період, всього, грн.	В тому числі, за рахунок:	
			За од.	Всього						вибуття запасів	зміни вартості
20.05 Запасні частини	0	-	-	138980	-	137 111	5 498	4	5 498	-	5 498
Втулка цапфи 803001068-А	0	11	5546	61 006	5 823,3	64 056,3	-	-	-	-	-
Кришка ВОМ 12214202020	0	2	17216	34 432	16355,2	32710,4	1 722	5	1 722	-	1 722
Маслопровід компресора	0	1	5 782	5 782	6360,2	6360,2	-	-	-	-	-
Витратомір палива СТВ-4	0	2	18880	37 760	16 992	33 984	3 776	10	3 776	-	3 776
28.12.2 Добрива, засоби захисту рослин	0	7 645	-	191125	-	229 350	-	-	-	-	-
Аммофос	0	7645	-	191125	30	229 350	-	-	-	-	-

Документ склав бухгалтер Іванова А.А.

Таким чином, економічна ефективність діяльності підприємств оптової торгівлі багато в чому залежить від раціонального управління запасами, у тому числі товарними, що, у свою чергу, можливе лише за наявності облікових даних, що всебічно розкривають наявність, рух та використання запасів економічним суб'єктом [65]. Але для такої групи активів властива наявність певного ризику - на етапі обороту може виникати нестача запасів, особливо товарних. Цей ризик може стати причиною порушень у системі безперервної та ритмічної роботи підприємства. Також необхідно зазначити, що формування надлишків ТЗ також може свідчити про наявність негативних тенденцій [66]. Як приклад, можна навести зниження ефективності діяльності через напруженість у системі постачання підприємства. Отже, основним завданням управління ТЗ виступає досягнення ефективності їх перетворення на фінансові ресурси, тобто, від того, наскільки правильно керівництво організовує систему управління ТЗ, залежатиме подальший стан підприємства на ринку і особливо - його фінансовий стан [67]. Тому для регулювання операцій з ТЗ ТОВ «Компанія Макош» важливо відводити особливе значне місце покращенню системи ОАУ управління запасами в межах підсистеми внутрішнього контролю, за рахунок чого повинна забезпечуватися безпека та раціональність використання ТЗ. Така система має містити ряд особливих завдань, представлених на рисунку 3.4.

Отже, на нашу думку, необхідно вдосконалити СВК у Компанії наступним чином – для контролю за одержанням (відвантаженням) ТЗ потрібно ввести в дію інструкцію, яка буде містити наступне:

1. Одержання (відвантаження) ТЗ здійснюється відповідно до узгодженого графіку.
2. Напередодні дня одержання (відвантаження) логіст до 14:00 повинен повідомити координаторів відділу закупівель (постачання) про готовність переміщень.
3. Логіст робить вибірку нарядів на переміщення, сортуючи список за складом, покупцем (постачальником) та датою.



Рисунок 3.4 – Особливості системи внутрішнього контролю ТЗ на ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором на основі [2]

Далі за цією вибіркою:

- перевіряється зміст нарядів. Якщо кількість ТЗ не відповідає замовленню, логіст зв'язується для з'ясування з координаторами відділу закупівель (постачання) та інформує менеджера про зміни;

- відстежується статус документів. Якщо наряд одержаний (відвантажений) з відхиленням, необхідно проінформувати комірника про фактично одержану (відвантажену) кількість ТЗ;

- формується реєстр для комірника за формою: наряд на переміщення/статус/коментар. У коментарях необхідно вказувати відхилення (номенклатуру та фактично одержану (відвантажену) кількість).

4. Комірник перевіряє і приймає ТЗ, що надійшли (відвантажені) за кількістю та якістю відповідно до наряду на переміщення та документа, супроводжуючого вантаж.

5. У разі виявлення надлишків, недостач та браку комірник складає Акт про виявлення невідповідностей, а також у випадку доставки збірним вантажем або пошкодження пломби - Акт за формою транспортної компанії.

6. По закінченні приймання комірник підписує:

- наряд на переміщення з позначками про фактичну кількість та якість товару (2 екземпляри);

- товарно-транспортну накладну з позначками про фактичну кількість та якість товару (3 екземпляри);

- акт про виявлення невідповідностей – у разі необхідності (2 екземпляри);

- акт за формою транспортної компанії – у разі потреби (2 екземпляри).

7. На підставі переданих комірником документів логіст обробляє Наряди на переміщення у складській базі та базі 1С: Підприємство.

8. У разі виявлення надлишків, недостач або браку логіст повинен повідомити відділ по роботі з претензіями та провести у базі 1С: Підприємство Акт про виявлення невідповідностей. Далі акт обробляється відповідно до відповіді постачальника або транспортної компанії на претензію.

Вважаємо, що СВК ТЗ буде ефективною з запровадженням даного регламенту, що створить прозорість та належний рівень достовірності даних.

Також варто налаштувати доступ співробітників до запасів за допомогою контролю їхньої видачі. Щодня ТМЦ списуються для управлінських та інших потреб без чіткого регламенту та відстеження процедури. Варто зазначити, що принцип запобігання несанкціонованому доступу до запасів ТОВ «Компанія Макош» необхідно доповнити ще рядом умов, які обов'язково повинні дотримуватися у діяльності (рис. 3.5).

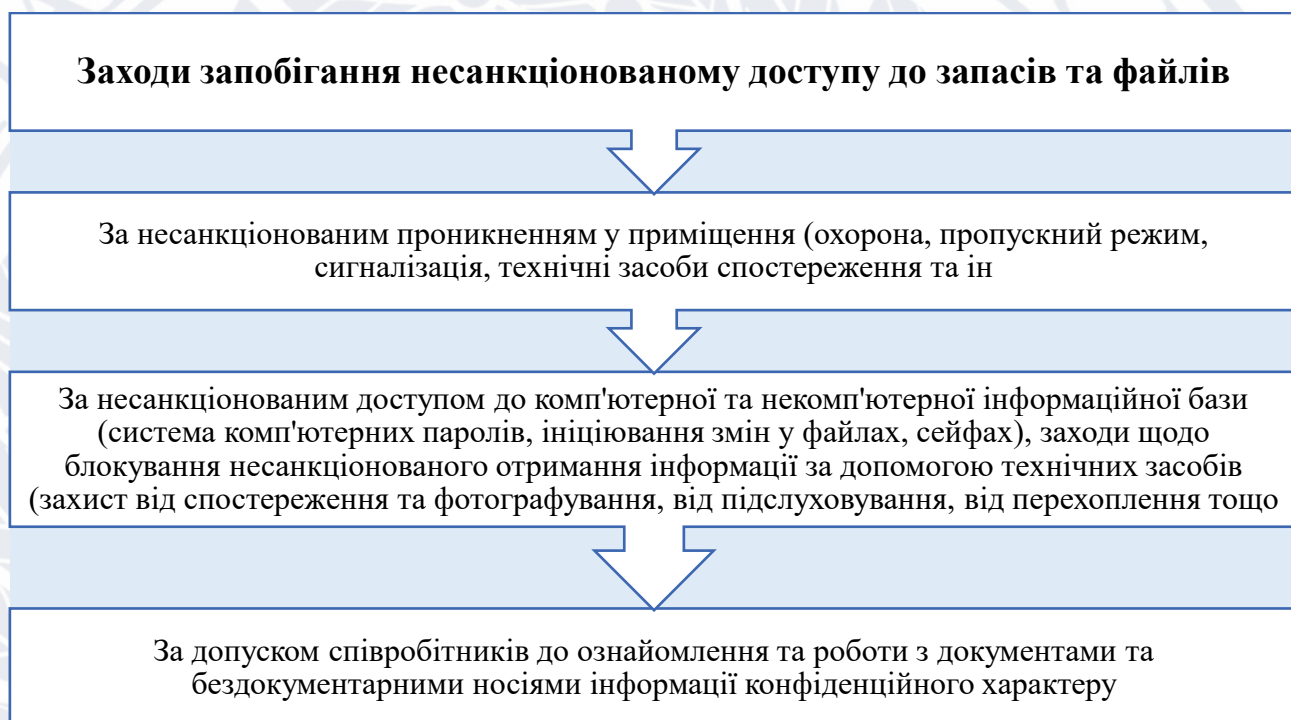


Рисунок 3.5 – Заходи запобігання несанкціонованому доступу до запасів та файлів ТОВ «Компанія Макош»

Джерело: складено автором самостійно

Так, в Компанії практикується списання: запчастин для ремонту обладнання; рекламної продукції для подарунків контрагентам або покупцям; запасів для управлінських потреб. При появі такого запиту співробітник звертається до операціоніста чи логіста, без погодження керівника забирає товар для цих потреб. Оскільки запит офіційно не зафіксовано, списання провадиться без залучення керівника, підприємство вважає це нестачею та відповідно збитком. У цьому разі визначальними є недоліки в організаційній структурі підприємства, у посадових повноваженнях залучених осіб та у взаємодії між

відділами. Щоб уникнути таких ситуацій, доцільно розробити регламент для правомірного списання запасів, тобто таке списання має відбуватися лише за погодженням керівника. Для цього доцільно ввести документ для збору підписів, який буде прикріплений до документа на списання. Також для спрощення системи списання запасів надалі можна налаштувати дозвіл від керівників в електронному вигляді – надати запит на склад листом, позбавляючи операціоніста чи логіста від зайвої відповідальності за неправомірно виданий товар.

Важливішим засобом СВК є також бюджет (поточний фінансовий план), який дозволяє здійснювати функцію планування. Бюджетне планування, як метод попереднього контролю, передбачає необхідність і робить можливим послідовний контроль, що ґрунтується на аналізі відхилень, а управління за відхиленнями передбачає реакцію менеджерів на відхилення, які є суттєвими [68]. Суттєвість може визначатися їх абсолютною величиною в грошовому виразі (наприклад, несуттєвими вважають всі відхилення в розмірі до 500 грн) або у відсотках до показників, розрахованих у бюджеті (наприклад, відхилення в межах до 4% від бюджетного значення). Бюджетний контроль та управління за відхиленнями здійснюють за допомогою Звітів про виконання бюджету, макети яких розробляються бухгалтером для відповідних менеджерів з метою прийняття необхідних заходів [69; 70]. Нижче наведено варіант такого макету (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Звіт комерційного директора ТОВ «Компанія Макош»

за _____ 20XX р.

Контрольовані витрати за товарними групами	Планові витрати	Фактичні витрати	Відхилення	Коментар
А І т. д	115 000	115 500	+500	за рахунок збільшення транспортних витрат
Разом				

Джерело: складено автором самостійно

Підсумовуючи вищезазначене, слід констатувати, що окремо взяті відхилення не в змозі безпосередньо вказати на причини невиконання

поставлених завдань. Проте аналіз всього комплексу відхилень сприяє виявленню можливих причин невиконання бюджету, а отже, дає змогу відкоригувати поточні та стратегічні плани підприємства.

Таким чином, за результатами виконаної роботи було запропоновано науково-обґрунтовані заходи щодо вдосконалення ОАУ управління ТЗ на основі виявлених особливостей та недоліків в обліковій роботі базового підприємства.

Висновки до розділу 3

Запропоновані процеси оптимізації обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош», створили умови розуміння можливостей підприємства у наступному:

Сучасні світові економічні тенденції, а саме інтеграція бізнесу, спонукають підприємства брати на озброєння нові підходи до побудови обліку запасів з урахуванням досвіду розвинених країн, так як система обліку, контролю і аналізу цих країн «пристосована» до потреб користувачів одержаних в межах цієї системи даних. Відповідно до МСФЗ 2 основне питання обліку запасів полягає у визначенні собівартості, яка має бути визнана як актив і залишатися такою до моменту одержання відповідного доходу від реалізації. Собівартість запасів рекомендується визначати за допомогою двох способів: або за середньозваженою вартістю, або за вартістю першого надходження (ФІФО). У роботі наведено порівняння сутності та сфери застосування цих підходів. Наведений порядок розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності економічних суб'єктів відповідно до МСФЗ (IAS) 2. Наголошено, що звітність щодо запасів у закордонній практиці пов'язана зі зміною її цільового призначення та усуненням користувальницьких пріоритетів від інвестора до інституційного інвестора.

Зроблено висновок, що за кордоном вдосконалення ОАУ управління запасами в основному розглядається в рамках концепції цифрової економіки та діджиталізації. Традиційним для закордонної практики є підхід віднесення до ОАУ управління запасами підсистеми обліку (облікової підсистеми) та

підсистеми аналізу, які взаємодіють між собою, створюючи єдине ціле. Як напрям удосконалення, у закордонній практиці часто пропонують додавання до даної системи окремих елементів або їх сукупності (аудит, контролінг, бюджетування, ризик-орієнтована складова тощо), але базисом системи ОАУ управління запасами залишається облікова складова. Також діджиталізація знижує запит на залучення аудитора при виконанні рутинних операцій при здійсненні аудиту запасів, внаслідок чого аудитори отримують можливість сфокусуватися на більш важливих етапах та процедурах аудиту, що вимагають професійного судження.

Тому, за кордоном формування системи ОАУ управління запасами полягає у розвитку взаємопов'язаних видів обліку (бухгалтерського, управлінського, статистичного, податкового) за умов застосування інноваційних цифрових технологій. Гармонізація всіх видів облікової системи дозволяє збільшити ефективність роботи аудиторів, які перевіряють достовірність інформації щодо запасів, а також аналітиків, які за результатами аналізу отриманої інформації пропонують альтернативні варіанти рішення поставлених перед економічним суб'єктом завдань.

В рамках рекомендацій щодо оптимізації системи ОАУ в управлінні запасами на ТОВ «Компанія Макош» проаналізована ця система, згруповані недоліки в її роботі та надані рекомендації щодо її вдосконалення. Так, запропоновано своєчасно виявляти знецінені та неліквідні ТМЦ; з метою визначення наявності запасів, придбаних та невикористовуваних тривалий час, рекомендовано формувати звіт про наявність ТМЦ із угрупованням за строками зберігання за розробленою формою; при необхідності рекомендовано створювати резерви під зниження вартості ТМЦ; для реєстрації в обліку факту формування резерву під знецінення запасів пропонується оформляти бухгалтерську довідку за розробленою формою; запропоновані заходи запобігання несанкціонованому доступу до запасів та файлам підприємства. Розроблено макет Звіту про виконання бюджету для контролю та управлінням за відхиленнями з метою прийняття необхідних заходів.

ВИСНОВКИ

У роботі було порушено три групи проблем. Перша група проблем пов'язана з розглядом теоретичних засад обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами на вітчизняних підприємствах. В результаті виконаних досліджень встановлено наступне:

1. З'ясовано, що поточні політичні та економічні реалії ставлять перед бізнесом завдання, пов'язані із посиленням безпеки власних активів, у тому числі запасів. Це є особливо актуальним під час військових дій на території України, внаслідок чого вітчизняні підприємства зазнають суттєвих ризиків – від неможливості здійснювати будь-яку діяльність до проблем з логістикою та сировинними ринками. Шляхом аналізу підходів до створення системи управління запасами на підприємствах України приділено увагу визначенню сутності самих термінів «запаси», «товарні запаси» та «управління». Удосконалено визначення терміну «запаси», а також сформоване власне визначення терміну «товарні запаси» як різновиду запасів, які створені на різних ділянках ланцюга поставок, знаходяться у сфері обігу та призначені для продажу з метою задоволення попиту споживачів і розроблена їх класифікація за ознакою фактичного місцеперебування внаслідок військових дій. Управління товарними запасами розглянуто як система організаційних заходів та стратегій, спрямованих на підвищення ефективності використання та контролю. Також виділені та коротко описані наукові концепції, які пов'язані з управлінням запасами торгівлі і на основі яких на підприємстві створюється система управління товарними запасами, під якою розуміємо діяльність, спрямовану на забезпечення необхідного рівня цих запасів, що базується на спеціально розробленому алгоритмі.

2. Визначено, що основою системи управління товарними запасами є її обліково-аналітичне урегулювання, під яким запропоновано розуміти інтерактивну структуру, яка включає такі функції управління, як облік і аналіз, що дає можливість здійснювати функції обліково-аналітичного урегулювання та контролю. Розроблені компоненти даної системи при прийнятті управлінських рішень щодо товарних запасів. Обґрунтовано, що важливою складовою

обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами є нормативно-законодавче забезпечення, яке проаналізовано за чотирма рівнями (міжнародний, національний, галузевий (регіональний) та рівень підприємства).

3. Визначено проблеми, з якими стикаються торгівельні підприємства при впровадженні системи управління товарними запасами, особливо в умовах воєнного стану. Проаналізовані ключові моменти, пов'язані з ризиками, та методи їх оцінювання, яким необхідно приділити особливу увагу у ході аналізу наявності та стану товарних запасів. Сформовані процедури в межах впровадження обліково-аналітичного урегулювання системи управління товарними запасами, які б дозволяли не тільки виявляти ризики, а й попереджати деякі з них.

Друга група проблем пов'язані з оцінкою обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на вітчизняному торгівельному підприємстві – ТОВ «Компанія Макош». В результаті встановлено наступне:

1. Проведені аналітичні дослідження ринку добрив в Україні відповідно до сфери діяльності ТОВ «Компанія Макош». Встановлено, що зменшення попиту на добрива, як на внутрішньому, та і на зовнішньому ринку спровокувало скорочення операційних надходжень, що вплинуло на зниження ліквідності торгівельних компаній. Разом з тим ТОВ «Компанія Макош» зуміла втриматися на ринку і продовжує ефективно працювати у даний час. Розглянуті особливості створення та функціонування даної Компанії, продуктивний портфель, особливості структури управління тощо. На основі аналізу динаміки основних показників активу балансу, наявності, складу та структури власного капіталу, складу та структури зобов'язань, динаміки фінансових результатів, а також показників ліквідності ТОВ «Компанія Макош» за 2021-2023 рр. встановлено, що Компанія є платоспроможною, а структура її активів щодо ліквідності є задовільною. Діяльність Компанії є прибутковою та ефективною навіть в цей непростий період. Компанія переглянула свої стратегії, змінила логістичні ланцюжки, пристосувалася до нових умов ринку і продовжує демонструвати виняткову стійкість в даних умовах. Для забезпечення безперервної роботи Компанії виявлено ризики в її діяльності, які можуть бути ідентифіковані на даний момент та розроблено можливі заходи їх попередження.

2. Розглянуто особливості системи управління товарними запасами на підприємстві як функціонально – структурну модель за допомогою методу структурного моделювання, графічно відображена інформаційна модель цієї системи у вигляді діаграми ER-типу. Запропоновано до практичного використання підприємствами оптової торгівлі декілька універсальних стратегій оптимізації системи управління товарними запасами для мінімізації ризиків в умовах воєнного стану. Розглянута концептуальна модель обліково-аналітичного урегулювання управління товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош», проаналізовані її основні етапи та завдання.

3. Визначено основні елементи, які необхідно зазначити і які фактично відображені в розділі «Запаси» Наказу про облікову політику ТОВ «Компанія Макош». Встановлено, що інформація, яка наведена в даному розділі, практично не відповідає особливостям діяльності даного підприємства. Запропонований новий зміст даного розділу від назвою «Покупні товари для продажу», що забезпечить більш ефективне формування облікової політики стосовно товарів. Наведений порядок фіксації та обліку знищення (втрати) товарних запасів внаслідок дії обставин непереборної сили у період дії воєнного стану. Розглянутий порядок первинного (складського) обліку надходження та вибуття товарних запасів на ТОВ «Компанія Макош» та відображення цих операцій в синтетичному обліку підприємства, досліджено сферу застосування управлінського обліку щодо товарних запасів (зокрема, ABC-аналіз). Встановлено, що контрольно-аудиторська підсистема обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на підприємстві реалізується за допомогою системи попереднього, поточного та наступного контролю. Проведено оцінку ефективності даної системи шляхом тестування та встановлено, що вона підпадає під помірний ризик, який призводить до несуттєвого зниження її функціонування.

Третя група проблем охоплює проблеми оптимізації обліково-аналітичного урегулювання в управлінні товарними запасами на ТОВ «Компанія Макош», зокрема:

1. Встановлено, що сучасні світові економічні тенденції, а саме інтеграція бізнесу, спонукають підприємства брати на озброєння нові підходи до побудови

обліку запасів з урахування досвіду розвинених країн. Відповідно до МСФЗ 2 основне питання обліку запасів полягає у визначенні собівартості, наведено порівняння сутності та сфери застосування підходів до її визначення. Представлений порядок розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності економічних суб'єктів відповідно до МСФЗ (IAS). Зроблено висновок, що за кордоном вдосконалення обліково-аналітичного урегулювання управління запасами в основному розглядається в рамках концепції цифрової економіки та діджиталізації. Встановлено, що традиційним для закордонної практики є формування системи обліково-аналітичного урегулювання управління запасами як поєднання різних видів обліку (бухгалтерського, управлінського, статистичного, податкового) за умов застосування інноваційних цифрових технологій.

2. В рамках рекомендацій щодо оптимізації системи обліково-аналітичного урегулювання в управлінні запасами на ТОВ «Компанія Макош» запропоновано своєчасно виявляти знецінені та неліквідні запаси; з метою визначення наявності запасів, придбаних та невикористовуваних тривалий час, рекомендовано формувати звіт про наявність товарних запасів із угрупованням за строками зберігання за розробленою формою; при необхідності рекомендовано створювати резерви під зниження вартості товарних запасів; для реєстрації в обліку факту формування резерву під знецінення запасів пропонується оформляти бухгалтерську довідку за розробленою формою; запропоновані заходи запобігання несанкціонованому доступу до запасів та файлам підприємства. Розроблено макет Звіту про виконання бюджету для контролю та управлінням за відхиленнями з метою прийняття необхідних заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

1. Скаско О. І., Костецька Ю. Р. Методика аудиту виробничих запасів підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2022. № 70. URL: <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/1288>.
2. Бондаренко О. М., Руденко Л. О. Організація і методологія проведення аудиту запасів та шляхи його вдосконалення. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Наказ Міністерства фінансів України від 11.01.1999 № 751/4044. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
5. Подолянчук О. А. Запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101.
6. Римар Г. А. Трактуювання терміну «запаси» як облікової категорії: погляди науковців. Тернопіль: ТНЕУ. 2018. С. 27-29.
7. Павлюк Т. С., Карамушко А. С. Поняття та управління складською логістикою підприємства. *Підприємництво в аграрній сфері: глобальні виклики та ефективний менеджмент*: Матеріали І Міжнародної науково-практичної конференції (12-13 лютого 2020 р.): у 2 ч. Запоріжжя: ЗНУ, 2020. С.196-198.
8. Степаненко О. І. Товарні запаси як об'єкт обліку та управління: науково-практичний підхід. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2024. № 2(11). URL:<http://dees.iei.od.ua/index.php/journal/article/view/353>.
9. Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення. ДСТУ 4303: 2004. Київ: Держспоживстандарт, 2004. 28 с.

10. Піддубна Н. М. Облік і внутрішній контроль товарних запасів роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації: автореф. дис. канд. екон. наук.: 08.00.09. Київ, 2018. 25 с.

11. Тарасишина С. Економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю*: зб. наук. пр. IX Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф., 24 берез. 2021 р.: у 2-х ч. Ч. II. Вінниця: ВРВ ВТЕІ КНТЕУ, 2021. 203 с. URL: http://vtei.com.ua/doc/doc/24_03_2zb.pdf#page=106.

12. Кудирко О.М. Управління товарними операціями підприємств оптової торгівлі. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38. Ч. 2. С. 127–130.

13. Кудирко О. М., Лобачева І. Ф. Теоретичні та методологічні аспекти аналізу товарних запасів. *Slovakia, Academic Society of Michal Baludansky. Scientific Letters of Academic Society of Michal Baludansky*. 2021. Vol. 9. Issue 1. P. 96-97.

14. Остапенко К. С. Особливості обліку товарних операцій. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2020. Вип. 83. С. 195–197.

15. Дерій І. С. Логістичний підхід при постачанні товарів у системі управління підприємства. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю*: зб. наук. пр. VI Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. Вінниця: Видавничо-редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2019. Ч. II. С. 103 – 107.

16. Зардова Я. В. Науково-методичні підходи до специфіки класифікації оборотних активів підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 22. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2021/18.pdf.

17. Бербец В. В., Бербец Т. М. Основи економічної діяльності та підприємництва : навч. посіб. / МОН України, Уманський держ. пед. ун-т імені Павла Тичини ; уклад.: В. В Бербец, Т. М. Бербец. Умань : Візаві, 2021. 133 с.

18. Chavarria A. Material Requirements Planning (MRP): How It Works, Pros and Cons. Investopedia. 2022. URL: <https://www.investopedia.com/terms/m/mrp.asp>.
19. Kulyk A., Fokina-Mezentseva K., Boretska N., Bilousov A., Prokhorchuk S. Inventory Management at the Enterprise in the Field of Probability Models. Scientific Horizons. 2021. № 24(5). P. 81-91. URL: <https://sciencehorizon.com.ua/web/uploads/pdf/>.
20. Мороз О. О., Безсмертна О. В., Куйбіда В. Ю. Логістичні системи управління запасами. *Сучасні тенденції розвитку фінансових та інноваційно-інвестиційних процесів в Україні*. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції 12 березня 2021 року: збірник наукових праць. Вінниця: ВНТУ, 2021. С. 744-747. URL: <https://conferences.vntu.edu.ua/public/files/fiip/zbirn2021.pdf>.
21. Скаско О. І., Кут Д. М. Застосування нових систем управління запасами на підприємствах в умовах ринкової нестабільності та військового конфлікту. *Herald of Lviv University of Trade and Economics. Economic Sciences*. 2024. № 76. URL: <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/1541>.
22. Куць Т., Басиста С. Управління виробничими запасами сучасних підприємств. *Молодий вчений*. 2018. № 11(63). С. 451–454.
23. Кудлаєва Н., Андрицька В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління запасами. *Молодий вчений*. 2020. № 12(88). URL: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-12-88-29>.
24. Висоцький Ю. Б. Обліково-аналітична інформація в управлінні бізнес-процесами. *Соціально-економічний стан в умовах воєнного часу*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Східноєвропейський центр наукових досліджень (Суми, 19 лютого 2024 р). Research Europe, 2024. С.71-73.
25. Неродюк М. О. Основні аспекти організації обліково-аналітичного забезпечення управління запасами під підприємства. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wpcontent/uploads/2019/12/149.pdf>.

26. Васильєв К. В., Чернявська Ю. Б. Сутнісна характеристика обліково-аналітичного забезпечення на підприємствах будівельного виробництва. / *Проблеми генезису економіки інтелектуально-інноваційного капіталу: матеріали доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 7-8 листопада 2023 року) у 2-х ч. / за заг. ред. В. М. Лича. Ч. 1. Київ: КНУБА, 2023. 152 с. URL: <https://library.knuba.edu.ua>.

27. Бандурко Д. В., Кононенко Л. В. Система бухгалтерського обліку як елемент системи управління підприємством в умовах інноваційних інформаційних технологій. *Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики: збірник матеріалів III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції* (м. Полтава, 5–6 жовтня 2021 року). Полтава : ПУЕТ, 2021. С. 199–202.

28. CAN/CSA-Q850-97. Risk Management - Guideline for Decision-Makers. A National Standard of Canada. URL: <http://lib.riskreductionafrica.org/bitstream/handle>.

29. Holmberg O., Osterlind H. Monitoring Inventory Pressure in A Fast-Moving Consumer Goods System. School of Industrial Engineering and Management of Kth Royal Institute of Technology. 2019. Vol. 100. № 44. P.1–10.

30. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14>.

31. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.

32. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13>.

35. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування. Наказ Міністерства фінансів України 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99>.

36. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів. Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v000220107>.

37. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Наказ Міністерства фінансів України №879 від 02.09.2014 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>.

38. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства. Наказ Міністерства фінансів України від 27.06. 2013 р. № 635. URL: <http://www.minfin.gov.ua>.

39. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 №356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0356201-00>.

40. Про захист прав споживачів. Закон України від 12.05.1991 № 1023-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1023-12>.

41. Про внутрішню торгівлю. Концепція проекту Закону України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/243108808>.

42. Сосновська О. О., Деденко Л. В. Ризик-менеджмент як інструмент забезпечення стійкого функціонування підприємства в умовах невизначеності. *Європейський науковий журнал Економічних та Фінансових інновацій*. 2019. № 1(3). С. 70–79. URL: <http://doi.org/10.32750/2019-0106>.

43. Овандер Н. Л. Огляд міжнародних та українських стандартів з управління ризиками з погляду сучасних викликів та загроз. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27.С.305-312.

44. Крамнична С. В., Разборська О. О. Inventory audit: the key to successful risk management and business reputation strengthening. PROSPECTS OF ACCOUNTING DEVELOPMENT: THE YOUNG RESEARCHER'S VIEW.

Chişinău: SEP ASEM, 2024. 142-145 p. URL: https://caae.ase.md/files/conferinte/issc/Culegere_ISSC_2024.pdf.

45. Разборська О. О., Крамнична С. В. Проблематика сучасних трансформацій обліково-аналітичного урегулювання управління запасами на українських торговельних підприємствах. *Відновлення України у повоєнні часи: виклики, стратегічні пріоритети, ресурсне забезпечення, потенціал майбутнього розвитку*: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (10-11 жовтня 2024 року). Вінниця: Донецький національний університет імені Василя Стуса, 2024. URL: <https://peers.international/paper/problematika-suchasnikh-transformaciy-oblikovo-analitichnogo-uregulyuvannya-upravlinnya>.

46. Нестеренко В. Ю., Олійник Д. О., Тарянік Ю. С. Особливості управління підприємством та його ресурсного забезпечення в умовах військового стану. Обліково-аналітичний та економіко-фінансовий інструментарій управління сучасним підприємством: міжнародний досвід: збірник наукових праць за матеріалами III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 26 трав. 2023 року). Харків: ХНАДУ, 2023. С.179-184.

47. Як вплинула війна на ринок мінеральних добрив? URL: <https://www.resourcegroup.com.ua/yak-vplynula-vijna-na-rynok-mineralnyh-dobryv/>

48. Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ11_u.htm

49. Компанія «Макош». Офіційний сайт. URL: <https://makosh-group.com.ua/>.

50. Спірідонова К. О., Каширнікова І. О., Кірнос О. В. Управління товарними запасами торговельних підприємств в сучасних умовах. *Економічний простір*. 2024. № 191. С. 401-405.

51. Літвінов О. С., Онищук В. С. Управління запасами на торговельних підприємствах України в період повномасштабного вторгнення. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Збірник наукових праць*. 2023, №11-12 (312-313). С. 211-219.

52. Подолянчук О. А. Облікове забезпечення системи управління виробничими запасами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 5. С. 102-110.
53. Шендерівська Л. П., Варварова А. К. (2024). ABC-XYZ аналіз в системі управління запасами підприємства. *Підприємництво і торгівля*. 2024. № 41. С. 126-136. URL: <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2024-41-16>.
54. Гончарук С., Бойко О. (2023). Сучасний стан та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів за національними і міжнародними стандартами. *Молодий вчений*. 2023. № 7(119). С.74-78. URL: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2023-7-119-14>.
55. Меліксетов О. І., Гайдаєнко О. В. (2024). Теоретико-методичні засади управління ризиками торговельних організацій. *Управління розвитком складних систем*. 2024. № 57. С. 51–61. URL: <https://doi.org/10.32347/2412-9933.2024.57.51-61>.
56. Гава О. В., Хиль Л. П. Критерії визнання та класифікація виробничих запасів згідно МСБО та ПСБО. *Авіація, промисловість, суспільство : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Кременчук, 12 трав. 2021 р.) : у 2 ч. / МВС України, Харків. нац. ун-т внутр. справ, Кременчуц. льотний коледж*. Харків: ХНУВС, 2021. Ч. 2. 556 с. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/35213/1/Aviatsiia_Promyslovist_Suspilstvo_2_2021.pdf#page=104.
57. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63–67.
58. Кононенко Л. В., Ніколаєва С. П. Трансформація системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством в умовах сталого розвитку та діджиталізації суспільства. *Економічний простір*. 2022. С. 69–75. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/177-12>.
59. Дубинська О. С., Щічка Л. О. Закордонний досвід обліку матеріальних цінностей за міжнародними стандартами. *Становлення нової економіки в сучасних умовах: особливості, напрями та пріоритети*: збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції для

студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 29 лютого 2020 р.). Київ: Аналітичний центр «Нова Економіка», 2020. 152 с. URL: http://eprints.library.odeku.edu.ua/id/eprint/7451/1/mnpk_kiev_2020_91.pdf#page.

60. Ільїн В., Кузьмич С. Особливості бухгалтерського обліку у зарубіжних країнах. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Випуск 2. С. 42-48. URL: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.02.042>.

61. Шишкова Н. Л. Оцінка ефективності автоматизації запасів підприємства. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України: Збірник матеріалів IX Міжнародної науково-практичної конференції*; 8 грудня 2023 р. Київ: КНЕУ, 2023. 258 с. URL: <https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads>.

62. Рагуліна І. І., Нижня А. С. Облік та внутрішній аудит запасів на підприємстві: сучасний аспект. Scientific Collection «InterConf», (40): with the Proceedings of the 2nd International Scientific and Practical Conference «Scientific Community: Interdisciplinary Research» (January 26-28, 2021). Hamburg, Germany: Busse Verlag GmbH, 2021. 750 p. URL: https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/Scientific%20Collection_InterConf_2021_40_0.pdf#page=181.

63. Гавриличенко Є. Методичні засади проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства. 2021. *Економіка та суспільство*. №27. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-43>.

64. Bloomberg J. Digitization, Digitalization, and Digital Transformation: Confuse Them At Your Peril. Forbes. Apr 29, 2018. URL: <https://www.forbes.com/sites/jasonbloomberg/2018/04/29>.

65. Пугаченко О.Б. Організація оперативного контролю операцій із запасами. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти* : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Львів, 22-23 берез. 2022 р. Львів : ЛНУП, 2022. Ч. 1. С. 210-212.

66. Бойчик І. Теоретико-організаційні аспекти оптимізації діяльності торговельних підприємств. *Вісник Економіки* 2021. № 3, С. 56-70.

67. Кулиняк І. Я. Збут товарів та послуг: сутність та чинники впливу. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2021. № 4. С. 464–468.

68. Хомик А. В. Діджиталізація процесу управління підприємствами в умовах воєнного стану. *Академічні візії*. 2024. № 31. URL: <https://www.academy-vision.org/index.php/av/article/view/1090>.

69. Дзямулич М. І. Трансформація бізнесу в умовах інформаційно-мережевої економіки. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2023. № 35(4). С. 26-33.

70. Акулюшина М., Лук'янчук О., Гінкова А. (2024). Стратегії розвитку підприємств в умовах кризових явищ. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-126>.

71. Маслак О. О., Огерчук Ю. В., Маслак Т. О. (2021). Особливості вибору стратегії розвитку вітчизняних підприємств на основі аналізу стратегічних альтернатив. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2021. № 2. С. 6-12 .