

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2026-59-113>

УДК 657.422.6/.7:658.8

Плаксієнко Валерій Якович

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Полтавський університет економіки і торгівлі
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0371-1054>

Скорнякова Юлія Борисівна

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування,
Запорізький національний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8433-0183>

Valerii Plaksienko

Poltava University of Economics and Trade

Yuliya Skornyakova

Запорізький національний університет

**ОЦІНКА ТОВАРІВ В ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО
ПРОЦЕСУ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА:
УПРАВЛІНСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТИ****VALUATION OF GOODS IN THE ORGANIZATION OF
THE ACCOUNTING PROCESS OF A TRADING ENTERPRISE:
MANAGEMENT AND TAX ASPECTS**

Анотація. У статті виконане дослідження проблематики облікової оцінки товарів із врахуванням управлінського та податкового аспектів. Виокремлено основні методичні процедурні елементи оцінки товарів. Проаналізований порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат як складової первісної оцінки товарів. Шляхом моделювання доведено, що результати оцінки вибуття товарів методом обліку за цінами продажу визначаються виключно цінами придбання і хронологією руху товарів. Виконане ранжування методів оцінки вибуття товарів за результатами в площині формування даних щодо фінансових результатів та вартості залишків товарів в умовах інфляції. Досліджена проблематика вибору методу оцінки вибуття товарів як компромісу між можливістю оціночно підвищити інвестиційну привабливість та кредитоспроможність підприємства за даними фінансової звітності та можливістю оптимізувати рівень податкового навантаження в частині податку на прибуток.

Ключові слова: оцінка, облік, товари, фінансові результати, транспортно-заготівельні витрати, методи оцінки вибуття товарів.

Summary. The article studies the issues of accounting valuation of goods, taking into account the managerial and tax aspects of this element of the organization of the accounting process of trading enterprises. The main methodological procedural elements of goods valuation are identified, which are the determination of the original cost of goods at which they are credited to the balance sheet, the valuation of goods disposal, and the valuation of goods at the balance sheet date. The problems of accounting and distribution of transport and procurement costs have been analyzed; it has been established that the use of the method of direct distribution of such costs in comparison with the distribution by average percentage allows to significantly improve the quality of accounting information on the movement of goods, especially in the area of determining the profitability of sales of their individual types. Through modeling, it has been proven that the results of assessing the disposal of goods using the method of accounting at sales prices do not depend in any way on the pricing policy (the level of trade markup), and as with other methods of assessing the disposal of goods, they depend only on the purchase prices, as well as on the size and chronology of the batches of receipt and disposal (sale). The results of the assessment of the disposal of goods have been ranked in terms of the formation of accounting and reporting data on financial results and the value of goods balances in conditions of inflation using alternative valuation methods. It has been established that with a steady increase in price levels, choosing the FIFO method allows for a more optimistic presentation of the financial condition and results of the enterprise's activities in financial statements, which increases the creditworthiness and investment attractiveness of the enterprise, as well as the results of its management. In fiscal terms, the most attractive



option is the weighted average cost method with monthly price calculations, which allows for a completely legal reduction in the tax burden in terms of income tax, which contributes to an increase in the real, rather than estimated, capitalization of the enterprise. The application of the weighted average cost method with the calculation of prices for each disposal and the method based on sales prices should be recognized as compromise options in terms of management and taxation objectives, but consensus is achieved by reducing the size of the effect.

Keywords: valuation, accounting, goods, financial results, transportation and procurement costs, methods of valuation the disposal of goods.

Постановка проблеми. Торговельні підприємства є важливою складовою сучасної економічної системи, адже саме вони забезпечують функціонування ринкового механізму, що пов'язує виробників та споживачів різноманітних товарів. Управління діяльністю торговельного підприємства це насамперед управління рухом товарів, що потребує постійного прийняття дієвих та скоординованих управлінських рішень, спрямованих на формування товарних запасів за оптимальним обсягом та асортиментом, забезпечення зберігання товарів та активного, максимально рентабельного їх збуту. Маємо визнати, що від якісного рівня управління товарними запасами суттєво залежать прибутковість, фінансовий стан і конкурентоспроможність будь-якого торговельного підприємства. Прийняття дієвих управлінських рішень потребує якісної інформаційної підтримки, що і актуалізує питання організації обліку товарів. В свою чергу важливим методичним аспектом організації обліку товарів варто визнати їх оцінку, адже прийняття певних досить неоднозначних принципів такої оцінки є надзвичайно важливим рішенням методики обліку, що у підсумку впливає на дані обліку та звітності не лише щодо вартості товарів, а і на облікове визначення фінансових результатів діяльності, висновки щодо фінансового стану та інвестиційної привабливості торговельного підприємства, а також через механізм оподаткування на податкове навантаження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різноманітні аспекти як облікового (або інформаційного) забезпечення управління товарами, так і організації облікового відображення наявності та руху товарів на підприємствах торгівлі активно досліджуються сучасною обліковою наукою, що підкреслює їх безперечну актуальність. Так, Л.Ю. Мельник, Г.Ю. Аніщенко, Л.І. Крачок досліджують питання обліково-інформаційного забезпечення управління товарами, зокрема організаційні питання формування інформаційних потоків щодо руху товарів, але в методичній площині обмежуються констатацією того факту, що «торговельні підприємства можуть застосовувати два методи обліку товарів: за цінами придбання – коли товари обліковуються за фактичною собівартістю придбання, і за продажними цінами – коли товари обліковуються за цінами продажу з відокремленим обліком торговельної націнки» [4, С. 279–280]. Наукова стаття І.С. Ковової зосереджує увагу на надзвичайно важливих в сучасних

реаліях аспектах обліку товарів в умовах діджиталізації [2], але маємо розуміти, що основою будь-якого програмного забезпечення є визнані людиною за доцільні методичні аспекти організації обліку, серед яких для товарів безперечно важливими є принципи їх вартісної оцінки.

Методичні аспекти організації обліку товарів звісно розглядаються в площині формування облікової політики торговельних підприємств. Так, О.Є. Шмигель визначає такі особливі аспекти облікової політики торговельних підприємств як «облік товарів (за фактичною собівартістю або за обліковими цінами), транспортні витрати, перехід права власності на реалізовані товари, форми первинної облікової документації при реалізації товарів» [10, С. 160–162], але детально вплив методів оцінки товарів на дані обліку та звітності торговельного підприємства не аналізує. О.В. Цвек, досліджуючи облікову політику торговельного підприємства з урахуванням складових сталого розвитку, визнає важливою складовою такої політики «методологію оцінки активів», але обмежується констатацією факту, що така оцінка має відбуватися «з урахуванням екологічного зносу або соціальної відповідальності» [9, с. 111].

Проблематика оцінки товарів може бути презентована як складова оцінки запасів підприємств в цілому. Відповідно на увагу заслуговує комплексний аналіз методів оцінки вибуття запасів, що пропонується в статті Н.І.Пилипів і М.І. Борисовського, але науковці обмежуються критичним порівнянням методів ФІФО та середньозваженої собівартості, що є цілком логічним, адже дослідження ґрунтується на даних целюлозно-паперової галузі [7]. І.Б. Дутчак, М.І. Гордієнко і В.С. Коверза розглядають порівняльний аналіз методів оцінки запасів із залученням методу обліку за цінами продажу, що є важливим для торговельних підприємств. Даний метод характеризується науковцями як такий, що «сприятливий до інфляційного тиску, може завищувати вартість запасів», а також «може призвести до збільшення оподаткованого прибутку, якщо вартість запасів вища» [1], але детальне обґрунтування таких висновків не наводиться.

Таким чином, не зменшуючи цінності наявних наукових досліджень, але враховуючи помітний вплив оцінки товарів на дані обліку і звітності та відповідно прийняття управлінських рішень в торгівлі, вважаємо за доцільне проведення детального дослідження питань оцінки товарів

як складової організації облікового процесу торговельних підприємств із врахуванням управлінського та податкового аспектів.

Метою статті є аналіз процедур оцінки товарів як важливої складової облікового процесу торговельного підприємства, у тому числі із врахуванням подальшого впливу на прийняття управлінських рішень в цілому і в площині оподаткування зокрема.

Виклад основного матеріалу дослідження. Оцінка є одним із основних конкретно-емпіричних елементів методу бухгалтерського обліку, її варто визнати первинною навіть до принципу подвійного запису, рахунків та балансу, адже систематизація облікової інформації потребує приведення її такого собі спільного знаменнику, що і відбувається шляхом оцінки об'єктів обліку. Цікаве обґрунтування виключної ролі оцінки в бухгалтерському обліку пропонує М.С. Пушкар, стверджуючи, що «відсутність досліджень стосовно одного із елементів системи (облікової оцінки) свідчить про відсутність теорії всієї системи (облікової), це є переконливим доказом визначної ролі, яку займає оцінка у складі чинної системи бухгалтерського обліку» [8, с. 282].

За своїм сенсом оцінка є процедурою вимірювання або визначення вартості об'єктів обліку. Центральною проблемою даної процедури варто визнати той факт, що вартість на відміну від довжини або ваги є характеристикою не фізичною, а суспільною, відповідно йдеться не про об'єктивну характеристику об'єкта обліку як такого, а про характеристику об'єкта, яка формується в площині суспільних відносин і здатна змінюватися під впливом навіть виключно зовнішніх факторів. Вартість об'єкта обліку відображає його суспільну цінність в порівнянні із загальним еквівалентом вартості – грошовою одиницею, купівельна спроможність якої також не є сталою, особливо в умовах помітної інфляції. Таким чином вимірювання вартості або оцінка є суб'єктивною не лише за процедурою порівняння, суб'єктивним є також еталон вимірювання – грошова одиниця.

Варто зазначити, що проблематика оцінки не є новою для облікової науки. Так, у науковому дослідженні В.М. Корягіна наводиться думка засновника німецької камеральної бухгалтерії професора Цюріхського університету Іоганн Фрідріх Шерра, який ще на початку ХХ сторіччя писав, «що проблема оцінки є однією з найважливіших і найскладніших проблем всієї балансової справи. ... сам по собі баланс не є самостійним і незалежним рахунком результатів, а його висновки істотно залежать від правильної оцінки майнових об'єктів у кінцевому балансі. Відповідно наявна можливість уялювання або маніпулювання фінансовим результатом підприємства з метою представлення необхідної конкретному

користувачу фінансової інформації на основі використання різних підходів до оцінки об'єктів обліку» [3]. Показово, що за останнє сторіччя проблематика забезпечення якісного рівня оцінки в обліку жодним чином не втратила актуальності, навпаки розвиток економічно-фінансових відносин лише загострив питання захисту процедур оцінки від маніпулювання та шахрайства.

Облікова оцінка товарів, якими визнаються активи, що придбані та утримуються підприємством з метою продажу, складається із трьох основних методичних процедурних елементів:

- визначення первісної вартості товарів, за якою вони зраховуються до складу активів;
- оцінка вибуття товарів;
- оцінка товарів на дату балансу.

Зарахування товарів до складу активів торговельного підприємства здійснюється за первісною вартістю у відповідності до принципу «історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання» [5], який передбачений нормами НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Основним проблемним елементом такої первісної оцінки товарів на практиці варто визнати облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат, тобто витрат «на заготівлю запасів, оплата тарифу (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів» [6], які відповідно до норм НП(с)БО 9 «Запаси» визнаються складовою первісної вартості запасів, зокрема товарів. Практично проблема полягає в тому, що такі витрати, наприклад, витрати на транспортування товарів від постачальника на підприємство можуть відноситися до кількох аналітичних одиниць товарів, що відповідно потребуватиме розподілу. Такий розподіл принципово може бути організований двома способами – шляхом розрахунку та застосування середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат або шляхом індивідуального розподілу. Розподіл за середнім відсотком передбачений нормами НП(с)БО 9 «Запаси» і у якості основної переваги має помітне зменшення трудомісткості облікових процедур, але його застосування пов'язане із певним цілком логічним зауваженням. Так, усереднення призводить до того, що первісну вартість конкретної партії товарів, придбання якої не викликало жодних додаткових транспортно-заготівельних витрат, збільшують в обліку за середнім відсотком на суму певних додаткових витрат, які реально пов'язані із закупівлею інших товарів. В умовах наявності завдання сформувати інформаційну базу для аналізу рентабельності продажів за окремими

товарами це однозначно знижує якість облікової системи. Саме тому з метою підвищення якості первісної оцінки товарів, на нашу думку, доцільніше застосовувати метод індивідуального розподілу, за логікою якого розподіл транспортно-заготівельних витрат, що пов'язані одночасно із купівлею кількох аналітичних одиниць товарів, здійснюється між первісною вартістю саме цих одиниць. За сучасного рівня автоматизації обліку трудомісткість такого підходу може бути зведена до мінімуму. Найкращого результату з точки зору забезпечення якісного рівня первісної оцінки товарів можна досягти тоді, коли базою індивідуального розподілу є натуральні одиниці – вага або об'єм придбаних товарів, але зважаючи, що це не завжди є технічно можливим (адже різні товари можуть мати різні одиниці виміру), у якості бази розподілу може бути прийнята облікова вартість придбаних товарів, що також суттєво підвищує якість первісної оцінки в порівнянні із методом тотального усереднення транспортно-заготівельних витрат за середнім відсотком.

Наступним, у певному сенсі центральним елементом оцінки товарів, є оцінка їх вибуття. Проблематика такої оцінки обґрунтована тим, що придбання товарів певної окремої одиниці аналітичного обліку може відбуватися за різними цінами. Відповідно оцінка вибуття (насамперед реалізації) товарів має впорядкувати облікову процедуру визначення собівартості реалізації і вартості залишку товарів на кінець звітного періоду за його наявності. Саме наявність залишку товарів робить процедуру оцінки їх вибуття неоднозначною і провокує суб'єктивність, адже за відсутності залишку товарів на кінець періоду будь-який логічно обґрунтований метод оцінки вибуття товарів дає однаковий результат щодо собівартості реалізованих товарів у сумі їх визначення під час оприбуткування первісної вартості.

Нормами НП(с)БО 9 «Запаси» для оцінки вибуття товарів як складової запасів передбачені такі методи як «ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних затрат, ціни продажу» [6]. Оцінка товарів за методом ідентифікованої собівартості у більшості випадків не є доречною, адже це суттєво ускладнює їх складський і бухгалтерський облік. Доцільність застосування методу нормативних затрат для оцінки товарів є сумнівною. Таким чином, для підприємств, що здійснюють реалізацію товарів оптом, реальною альтернативою є метод ФІФО і метод середньозваженої собівартості, що має два принципових щодо логіки розрахунку варіанти – оцінка за середньою ціною, що розраховується раз на місяць, і оцінка за середніми цінами, що розраховуються за кожною операцією вибуття.

Підприємства, що здійснюють реалізацію товарів у роздріб, мають за альтернативу також метод оцінки за цінами продажу, який передбачений виключно для підприємств роздрібною торгівлі і його «можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки» [6].

Обґрунтування вибору методу оцінки вибуття товарів потребує чіткого розуміння наслідків такого вибору в площині формування даних обліку та звітності щодо розміру фінансових результатів та вартості залишків товарів як складової активів на кінець періоду. Зазначений вплив, в свою чергу, принципово залежить від динаміки рівня цін, відповідно зважаючи на той факт, що на практиці торговельні підприємства, як й інші економічні суб'єкти, вимушені функціонувати в умовах постійної інфляції, зазначене питання варто проаналізувати за умов підвищення рівня цін.

В таблиці 1 наведені розрахунки для порівняння оцінки вибуття товарів методом ФІФО і методом середньозваженої собівартості з розрахунком цін за кожною операцією вибуття та з розрахунком ціни в цілому за місяць.

Зважаючи на те, що для підприємств роздрібною торгівлі оцінка вибуття товарів може бути виконана методом обліку за цінами продажу (принципи якого передбачені п. 22 НП(с)БО 9 «Запаси»), результати такої оцінки в площині формування даних обліку та звітності щодо фінансових результатів та вартості залишку товарів також заслуговують на увагу.

В таблиці 2 наведені попередні розрахунки для виконання оцінки вибуття товарів методом обліку за цінами продажу із врахуванням того, що ціни продажу визначаються шляхом додавання до ціни придбання з ПДВ торговельної націнки у розмірі 35 % від ціни придбання з ПДВ. Звісно виконане моделювання оцінки суттєво спрощує метод обліку товарів за цінами продажу, адже за такого методу кількісний облік товарів у розрізі одиниць аналітичного обліку не ведеться – натомість ведеться сумовий облік товарів за цінами продажу в цілому за певною товарною групою або організаційною торговою одиницею (наприклад, відділком магазину) і відповідний облік торговельної націнки. Але спрощено механізм оцінки може бути розглянутий і на прикладі товару одного виду, що за збереження логіки розрахунків за методом дозволить порівняти результати оцінки із результатами, що формуються іншими альтернативними методами.

В таблиці 3 наведено визначення собівартості реалізованих товарів методом оцінки вибуття товарів за цінами продажу за різного рівня торговельної націнки.

Таблиця 1 – Розрахунки для порівняння оцінки вибуття товарів альтернативними методами

<i>Дані щодо придбання та реалізації товарів</i>				
Придбання			Реалізація	
дата	кількість, шт.	ціна, грн./шт.	дата	кількість, шт.
залишок на 01.03.2026.	1150	35,00		
02.03.2026.	3400	37,50	04.03.2026.	3000
09.03.2026.	5100	38,00	11.03.2026.	3900
16.03.2026.	2000	39,50	18.03.2026.	3500
23.03.2026.	4350	42,00	25.03.2026.	4000
Оцінка вибуття методом ФІФО:				
дата	кількість	розрахунок	собівартість реалізації, грн.	
04.03.2026.	3000	1150 * 35,00 + 1850 * 37,50	109625,00	
11.03.2026.	3900	1550 * 37,50 + 2350 * 38,00	147425,00	
18.03.2026.	3500	2750 * 38,00 + 750 * 39,50	134125,00	
25.03.2026.	4000	1250 * 39,50 + 2750 * 42,00	164875,00	
<i>Собівартість реалізованих товарів за місяць</i>			556050,00	
<i>Залишок товарів: 1600 шт. за ціною 42,00 грн./шт. на суму 67200,00 грн.</i>				
Оцінка вибуття методом середньозваженої собівартості з розрахунком цін за кожним вибуттям:				
дата	кількість	середня ціна на момент вибуття, грн./шт.	собівартість реалізації, грн.	
04.03.2026.	3000	36,868132	110604,40	
11.03.2026.	3900	37,736180	147171,10	
18.03.2026.	3500	38,478842	134675,95	
25.03.2026.	4000	41,214027	164856,11	
<i>Собівартість реалізованих товарів за місяць</i>			557307,56	
<i>Залишок товарів: 1600 шт. за ціною 41,214027 грн./шт. на суму 65942,44 грн.</i>				
Оцінка вибуття методом середньозваженої собівартості з розрахунком середньої ціни за місяць:				
дата	кількість	середня ціна за місяць, грн./шт.	собівартість реалізації, грн.	
04.03.2026.	3000	38,953125	116859,38	
11.03.2026.	3900	38,953125	151917,19	
18.03.2026.	3500	38,953125	136335,93	
25.03.2026.	4000	38,953125	155812,50	
<i>Собівартість реалізованих товарів за місяць</i>			560925,00	
<i>Залишок товарів: 1600 шт. за ціною 38,953125 грн./шт. на суму 62325,00 грн.</i>				

Джерело: авторська розробка

Представлені в таблиці 3 показники доводять, що собівартість реалізованих товарів, як і балансова вартість залишку товарів за умови застосування методу оцінки вибуття за цінами продажу жодним чином не залежать від політики визначення цін продажу – рівня торговельної націнки (якщо звісно він є однаковим до різних партій товарів, що є ідейною основою доцільності застосування даного методу за нормами НП(с)БО 9 «Запаси»). Як і у випадках застосування інших методів оцінки вибуття товарів, собівартість реалізації та балансова вартість залишку товарів залежать лише від цін придбання, а також від розміру та хронології партій надходження та вибуття (реалізації) і жодним чином не залежать від політики ціноутворення. Саме тому, на нашу думку, недоцільно стверджувати, що «однією з проблем застосування методу оцінки за цінами продажу є точне прогнозування майбутніх цін продажу, особливо на нестабільних і непередбачуваних

ринках» [1]. Звісно це не заперечує надзвичайно складного питання ціноутворення, але воно актуальне за будь-якого методу оцінки вибуття товарів, технічно з оцінкою вибуття не пов'язане, і знаходиться в іншій площині забезпечення активних максимально рентабельних продажів. Додатково варто зазначити, що за використання методу оцінки товарів за цінами продажу, хоча в синтетичному обліку за дебетом субрахунку 282 «Товари в торгівлі» і відображається продажна вартість наявних товарів, вона не є балансовою, адже паралельно за кредитом субрахунку 285 «Торгова націнка» відображається націнка на наявний залишок товарів, а балансовою вартістю товарів є різниця між їх продажною вартістю і нереалізованою торговельною націнкою. Відповідно і у випадку застосування методу оцінки за цінами продажу товари відображаються у складі активів, зокрема у балансах фінансової звітності, за первісною вартістю придбання (нехай усеред-

Таблиця 2 – Попередні розрахунки для виконання оцінки вибуття товарів методом обліку за цінами продажу

Залишок на початок місяця:						
дата	кількість, шт.	ціна придбання без ПДВ, грн./шт.	ціна придбання з ПДВ, грн./шт.	ціна продажу з ПДВ, грн./шт.	вартість продажу, грн.	торговельна націнка, грн.
01.03.2026.	1150	35,00	42,00	56,70	65205,00	24955,00
Придбання товарів:						
02.03.2026.	3400	37,50	45,00	60,75	206550,00	79050,00
09.03.2026.	5100	38,00	45,60	61,56	313956,00	120156,00
16.03.2026.	2000	39,50	47,40	63,99	127980,00	48980,00
23.03.2026.	4350	42,00	50,40	68,04	295974,00	113274,00
<i>Разом за придбання товарів за місяць</i>					944460,00	361460,00
Дооцінка товарів у зв'язку із зміною ціни продажу:						
дата	кількість, шт.	ціна продажу до дооцінки, грн./шт.	ціна продажу після дооцінки, грн./шт.	збільшення вартості продажу, грн.	торговельна націнка, грн.	
02.03.2026.	1150	56,70	60,75	4657,50	4657,50	
09.03.2026.	1550	60,75	61,56	1255,50	1255,50	
16.03.2026.	2750	61,56	63,99	6682,50	6682,50	
23.03.2026.	1250	63,99	68,04	5062,50	5062,50	
<i>Разом результати дооцінки товарів за місяць</i>					17658,00	17658,00
Реалізація товарів:						
дата	кількість, шт.	ціна продажу з ПДВ, грн./шт.	дохід від реалізації товарів з ПДВ, грн.			
04.03.2026.	3000	60,75	182250,00			
11.03.2026.	3900	61,56	240084,00			
18.03.2026.	3500	63,99	223965,00			
25.03.2026.	4000	68,04	272160,00			
<i>Разом дохід від реалізація товарів за місяць</i>					918459,00	

Джерело: авторська розробка

неною), але не за вартістю потенційної реалізації. Маємо наголосити, що відображення товарів у складі активів за вартістю потенційної реалізації принципово є неможливим, адже це прямо суперечить принципу обачності в обліку та відкриває можливість для зловживань, що є неприпустимим.

Порівняння отриманих різними методами оцінки вибуття товарів результатів в площині формування даних обліку щодо розміру фінансових результатів та вартості залишку товарів представлено в таблиці 4.

Таким чином, в умовах дії інфляційного чинника мінімальний розмір собівартості реалізованих товарів у складі поточних витрат забезпечується оцінкою методом ФІФО, що в свою чергу максимізує розмір фінансових результатів та облікову оцінку вартості залишку товарів на кінець періоду. Максимальний розмір собівартості реалізації в умовах зростання цін формується оцінкою вибуття методом середньозваженої собівартості з розрахунком середніх цін раз на місяць, що дозволяє мінімізувати облікову оцінку фінансових результатів. Метод оцінки за цінами продажу і метод середньозваженої собівартості з розрахунком цін за кожним

вибуттям мають досить схожі, але різні результати, які кількісно є проміжними в порівнянні із двома іншими проаналізованими методами.

На рисунку 1 представлено ранжування методів оцінки вибуття товарів із зазначенням впливу рішення щодо вибору між ними в площині управління та оподаткування (висновки чинні в умовах інфляції).

Варто зазначити, що в умовах інфляції застосування для оцінки вибуття товарів методу ФІФО дозволяє максимально оптимістично презентувати в обліку та звітності розмір отриманого фінансового результату (максимізувати прибутки або мінімізувати збитки) і вартість наявних товарів, що оціночно зміцнює фінансовий стан підприємства, підвищує його кредитоспроможність та інвестиційну привабливість. Це в певному сенсі відповідає інтересам власників, особливо, у випадках залучення кредитних коштів, додаткових інвесторів та емісії акцій або продажу підприємства. На увагу також заслуговує той факт, що у певному завищенні облікової оцінки фінансових результатів зацікавлені наймані працівники, що здійснюють управління підприємством, особливо

Таблиця 3 – Визначення собівартості реалізованих товарів методом оцінки вибуття товарів за цінами продажу

Показники	Відсоток торговельної націнки до ціни придбання з урахуванням ПДВ		
	30 %	35 %	40 %
1. Залишок торговельної націнки на початок місяця, грн. (сальдо за Кт 285)	22540,00	24955,00	27370,00
2. Нараховано торговельної націнки за місяць із врахуванням дооцінки, грн. (оборот за Кт 285)	343484,00	379118,00	414752,00
3. Разом торговельна націнка до розподілу, грн. (р. 1 + р. 2)	366024,00	404073,00	442122,00
4. Продажна вартість товарів на початок місяця, грн. (сальдо за Дт 282)	62790,00	65205,00	67620,00
5. Продажна вартість оприбуткованих товарів за місяць із врахуванням дооцінки, грн. (оборот за Дт 282)	926484,00	962118,00	997752,00
6. Разом продажна вартість товарів, грн. (р. 4 + р. 5)	989274,00	1027323,00	1065372,00
7. Середній відсоток торговельної націнки (р. 3 / р. 6)	36,999254	39,332615	41,499307
8. Обсяг реалізації товарів за цінами продажу за місяць, грн. (оборот за Кт 702)	884442,00	918459,00	952476,00
9. Сума реалізованої торговельної націнки за місяць, грн. (р. 8 * р. 7)	327236,94	361253,94	395270,94
10. Собівартість реалізованих товарів за місяць, грн. (р. 8 – р. 9)	557205,06	557205,06	557205,06
11. Продажна вартість товарів на кінець місяця, грн. (р. 4 + р. 5 – р. 8)	104832,00	108864,00	112896,00
12. Залишок торговельної націнки на кінець місяця, грн. (р. 1 + р. 2 – р. 9)	38787,06	42819,06	46851,06
13. Балансова вартість залишку товарів за усередненою первісною вартістю на кінець місяця, грн. (р. 11 – р. 12)	66044,94	66044,94	66044,94

Джерело: авторська розробка

Таблиця 4 – Порівняння результатів оцінки вибуття товарів різними методами

Метод оцінки вибуття товарів	Собівартість реалізованих товарів, грн.	Вартість залишку товарів на кінець місяця, грн.
Метод ФІФО	556050,00	67200,00
Метод оцінки за цінами продажу	557205,06	66044,94
Метод середньозваженої собівартості з розрахунком цін за кожним вибуттям	557307,56	65942,44
Метод середньозваженої собівартості з розрахунком середніх цін раз за місяць	560925,00	62325,00

Джерело: авторська розробка

якщо вони отримують бонуси від суми прибутку. В той же час варто розуміти, що відповідне завищення розмірів отриманого прибутку через механізм оподаткування означатиме більше податкове навантаження. Натомість застосування для оцінки вибуття товарів методу середньозваженої собівартості з розрахунком цін раз на місяць навпаки дозволяє стабільно прибутковим торговельним підприємствам максимально оптимізувати податкове навантаження і збільшувати обсяг коштів, що продукуються підприємством. Це збільшує не формальну оціночну капіталізацію, а реальні можливості підприємства щодо фінансування

програм розвитку і прямо відповідає інтересам його власників. Застосування методів середньозваженої собівартості з розрахунком цін за кожним вибуттям і обліку за цінами продажу частково відповідає кожній із зазначених цілей управління та оподаткування, але консенсус досягається за рахунок зменшення розміру ефекту.

Висновки. Оцінка товарів є важливим елементом організації облікового процесу торговельних підприємств, якісне здійснення якої має врахувати у тому числі управлінський та податковий аспекти. Основними процедурними складовими оцінки товарів варто визнати визначення

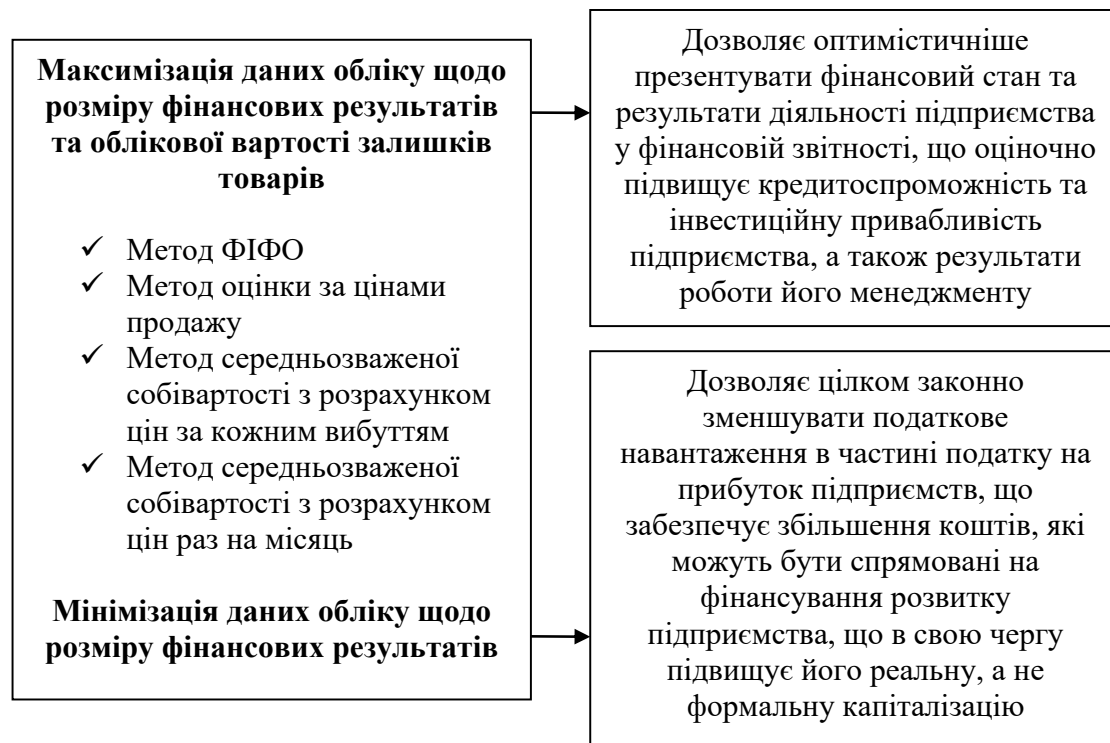


Рисунок 1 – Ранжування методів оцінки вибуття товарів: управлінський і податковий аспекти

Джерело: авторська розробка

первісної вартості товарів, оцінку вибуття товарів і оцінку товарів на дату балансу.

З метою підвищення якісного рівня первісної оцінки товарів варто, на нашу думку, застосовувати методику прямого розподілу транспортно-заготівельних витрат, що дозволяє як мінімум коректніше формувати інформаційну базу для аналізу рентабельності продажу товарів окремих одиниць обліку.

Вибір методу оцінки вибуття товарів помітно впливає на дані обліку та звітності щодо розміру

фінансових результатів і вартості залишку товарів, що обґрунтовує доцільність зваженого підходу щодо даного елементу облікової політики торговельного підприємства. Важливим у зазначеній площині є не лише компромісне врахування інтересів власників підприємства, а і питання розкриття окремих елементів облікової політики для зовнішніх користувачів фінансової звітності, які зацікавлені у якісному сприйнятті її показників з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Список використаних джерел:

1. Дутчак І.Б., Гордієнко М.І., Коверза В.С. Порівняльний аналіз методів оцінки запасів в бухгалтерському обліку та їх вплив на фінансові результати. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-63>
2. Ковова І.С. Облік товарів в умовах діджиталізації. *Збірник наукових праць ДУІТ. Серія «Економіка і управління»*. 2021. Вип. 50. С. 122–129.
3. Корягін М.В. Оцінка в системі бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2018. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6576> (дата звернення 21.03.2026).
4. Мельник Л.Ю., Аніщенко Г.Ю., Крачок Л.І. Обліково-інформаційне забезпечення управління товарами на підприємствах торгівлі. *Економічний аналіз*. 2025. № 4 (35). С. 277–286.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.12.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення: 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
7. Пилипів Н.І., Борисовський М.І. Оцінка вибуття запасів на підприємствах целюлозно-паперової галузі. *Агросвіт*. 2013. № 24. С. 39–46.
8. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 359 с.

9. Цвек О.В. Облікова політика торговельного підприємства з урахуванням складових сталого розвитку. *Підприємство і торгівля*. 2025. № 45. С. 108–114.
10. Шмигель О.Є. Особливості розроблення облікової політики торговельних підприємств. *Інноваційна економіка*. 2021. № 3-4 (87). С. 159–163.

References:

1. Dutchak I. B., Hordiienko M. I., & Koverza V. S. (2024) Porivnialnyi analiz metodiv otsinky zapasiv v bukhhalterskomu obliku ta yikh vplyv na finansovi rezultaty [Comparative analysis of inventory valuation methods in accounting and their impact on financial results]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and society*, vol. 24. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-63> (in Ukrainian)
2. Kovova I. S. (2021) Oblik tovariv v umovakh didzhytalizatsii [Accounting for goods in terms of digitalization]. *Zbirnyk naukovykh prats DUIT. Seriya "Ekonomika i upravlinnia" – Collection of scientific papers of the SUIT. Series "Economics and Management"*, vol. 50, pp. 122–129 (in Ukrainian)
3. Koryagin M. V. (2018) Otsinka v systemi bukhhalterskoho obliku [Valuation in the accounting system]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, vol. 10. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6576> (in Ukrainian)
4. Melnyk L. Iu., Anishchenko H. Iu., & Krachok L. I. (2025) Oblikovo-informatsiine zabezpechennia upravlinnia tovaramy na pidpriemstvakh torhivli [Accounting and information support for commodity management at trade enterprises]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, vol. 4 (35), pp. 277–286 (in Ukrainian)
5. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti» [National regulation (standard) of accounting 1 «General requirements for financial reporting»]. (2013, February 7). *Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy – Order of the Ministry of Finance of Ukraine*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (in Ukrainian)
6. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy» [National regulation (standard) of accounting 9 «Inventories»]. (1999, October 20). *Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy – Order of the Ministry of Finance of Ukraine*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (in Ukrainian)
7. Pylypiv N. I., & Borysovskiy M. I. (2013) Otsinka vybuttia zapasiv na pidpriemstvakh tseliulozno-paperovoi haluzi [Evaluation of disposal of stocks at pulp and paper industry]. *Ahrosvit – Agrosvit*, vol. 24, pp. 39–46 (in Ukrainian)
8. Pushkar M. S. (2007) Metateoriia obliku abo yakoiu povynna staty teoriia : monohrafiia [Accounting metatheory or what the theory should be: monograph]. Ternopil : Kart-blansh (in Ukrainian)
9. Tsvet O. V. (2025) Oblikova polityka torhovelnoho pidpriemstva z urakhuvanniam skladovykh staloho rozvytku [Accounting policy of a trading enterprise considering the components of sustainable development]. *Pidpriemnytstvo i torhivlia – Entrepreneurship and trade*, vol. 45, pp. 108–114 (in Ukrainian)
10. Shmyhel O. Ye. (2021) Osoblyvosti rozroblennia oblikovoi polityky torhovelnykh pidpriemstv [Features of development of accounting policy for trading enterprises]. *Innovatsiina ekonomika – Innovative economy*, vol. 3-4 (87), pp. 159–163 (in Ukrainian)

Дата надходження статті: 14.04.2026

Дата прийняття статті: 05.05.2026

Дата публікації статті: 20.05.2026