

МІНІСТЕРСТВО НАУКИ І ОСВІТИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені В.Н. КАРАЗІНА

Економічний факультет
Кафедра статистики, обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ
ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ»**

Виконала:

здобувачка 2 курсу,
спеціальності

071 Облік і оподаткування



Тетяна ГРИНЕНКО

Керівник : к.е.н., доц.



Тетяна РОЗІТ

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики,
обліку та аудиту від "09" листопада 2023 р., протокол № 4 .

Завідувач кафедри статистики,
обліку та аудиту
д.е.н., професор



Оксана НЕСТЕРЕНКО

Харків – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1 Теоретичні основи обліку та аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі	7
1.1. Поняття, види, класифікація, оцінка товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.....	7
1.2. Нормативне регулювання обліку і аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі	13
1.3. Макроекономічний аналіз роздрібно́го товарообороту підприємств роздрібно́ї торгівлі	19
1.4. Економічна характеристика підприємства роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».....	25
РОЗДІЛ 2 Організація і методика обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.....	32
2.1. Організаційно-методичні основи обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі	32
2.2. Організація документального оформлення руху товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі	37
2.3. Автоматизація обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі	44
2.4. Аналіз товарообігу на підприємстві роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».....	50
РОЗДІЛ 3 Організація і методика аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.....	55
3.1. Організація аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.....	55
3.2. Методика аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.....	62
3.3. Шляхи вдосконалення обліку товарів на підприємстві роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».....	71

ВИСНОВКИ	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	87

ВСТУП

На сьогоднішній день найбільшою галуззю в Україні за кількістю суб'єктів господарювання, чисельністю зайнятих та обсягом внеску в загальний економічний потенціал є торгівля. Торгівля відіграє важливу роль у стабілізації та формуванні споживчого ринку, є ключовим компонентом системи міжгалузевих, регіональних та міжрегіональних зв'язків і ефективним механізмом задоволення соціальних потреб.

Актуальність теми. Зважаючи на зростання кількості підприємств роздрібною торгівлі та їх значення для економіки держави в цілому, актуальним є дослідження напрямків ефективного функціонування та подальшої оптимізації обліку та аудиту товарів у роздрібній торгівлі.

До вчених що досліджували дане питання належать: Белозерцев В.С. [2], Вайло Т.В. [14], Войтович І.М. [6], Волошан І.Г. [54], Жиглей І.В. [6], Максименко І. Я. [14], Носач Н. М [26], Ольшанська М. В. [27], Подмешальська Ю. В. [33], Свеженцова А. С. [33], Тарасова Т.О. [55], Фаль Ю.Я. [27], Чернін О.Я. [59], Янчев А.В. [54]. Незважаючи на достатню кількість праць на дану тему важливо відзначити, що в сучасних умовах існують питання в бухгалтерському обліку та аудиті товарів, які потребують подальшого наукового дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою даної роботи є визначення теоретичних засад обліку та аудиту товарів у роздрібній торгівлі та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення та оптимізації обліку та аудиту товарів на прикладі підприємства роздрібною торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».

Задля досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- 1) визначити теоретично-економічні засади обліку та аудиту товарів на підприємствах роздрібною торгівлі;

- 2) визначити нормативно-правові акти, що регулюють облік та аудит товарів на підприємствах роздрібної торгівлі;
- 3) зробити макроекономічний аналіз роздрібного товарообороту підприємств роздрібної торгівлі України;
- 4) зробити економічну оцінку підприємства роздрібної торгівлі та товарообігу на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ»;
- 5) дати загальну характеристику шляхів та програм автоматизації обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі;
- б) проаналізувати організацію обліку товарів на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» та запропонувати шляхи оптимізації даного обліку.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі, зокрема на обраному підприємстві роздрібної торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».

Предметом дослідження є теоретичні, практичні та методологічні аспекти організації обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі.

Методичні прийоми дослідження. Задля досягнення поставленої мети будуть використані такі загальнонаукові методи: індукція, дедукція, аналіз, синтез, конкретизація; та методичні прийоми: вибірка, узагальнення, порівняння.

Інформаційні джерела. До інформаційної бази даної роботи належать результати наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних науковців, нормативно-правові документи, матеріали фахових видань, офіційні статистичні дані Державної служби статистики України, матеріали власних досліджень.

Практична значущість даного дослідження полягає в розробці практичних рекомендацій та методичних вказівок для підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» щодо поліпшення обліку товарних операцій у ході торгівельної діяльності шляхом впровадження ефективної системи внутрішнього контролю та автоматизації обліку та реалізації товарів.

Апробація результатів досліджень. За підсумками наукового дослідження було опубліковано тези доповідей у збірниках: «Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації» за матеріалами ІХ Міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції, імені професора Л. М. Крамаровського (м. Одеса, 20 квітня 2023 р.) та «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (матеріали ІV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. м. Полтава, 31 березня 2021 року). Тези доповідей надано у додатках.

Структура роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (налічує 60 джерел) та додатків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 87 сторінках тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

1.1. Поняття, види, класифікація, оцінка товарів на підприємстві роздрібною торгівлі

Торгівля є економічною діяльністю, пов'язаною з продажем (реалізацією) товарів. Згідно з законодавством України, торгівля охоплює всі операції за договорами купівлі-продажу, обміну, поставки та іншими цивільно-правовими угодами, які включають передачу права власності на товари [48].

З підприємницької точки зору, торгівля представляє собою вид діяльності, спрямований на здобуття прибутку, в якому об'єктом дій є обмін товарів, а також надання супутніх послуг щодо обслуговування покупців під час продажу товарів і забезпечення їх доставки, зберігання та підготовки до реалізації.

Метою діяльності торгових підприємств крім зазначеного вище є задоволення потреб покупців у товарах, послугах та роботах. Для досягнення цієї мети, вони активно перебудовують свій внутрішній процес функціонування, спрямовуючи його на оптимальне використання наявних матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів.

Товар представляє собою результат праці, створений для обміну або продажу, і має як обмінну так і споживчу вартість.

На сьогодні спостерігається підвищений інтерес до поняття «товар» серед науковців. Це пов'язано з тим, що товар представляє основну категорію ринкової економіки та відсутністю узгодженості визначення даного терміну у вітчизняному законодавстві.

О.М. Кудирко визначає товари, як один з основних елементів оборотного капіталу торговельних підприємств та наголошує, що забезпеченість

підприємства цим видом ресурсів сприяє безперебійному обслуговуванню споживачів [13]. Н. В. Фірсова вважає товарні запаси найбільшою часткою оборотних активів у складі валюти балансу, які, власне, роблять можливим подальший факт підприємницької діяльності [57].

А. В. Степ'юк підкреслює, що товари є основою здійснення будь-якої торговельної діяльності. Завдяки їм, підприємство досягає своєї основної мети – отримує прибуток. Товар є основною категорією ринкових відносин, саме це зумовлює до нього підвищений інтерес з боку дослідників, адже трансформація економіки України створює умови для ретельного дослідження методики обліку та управління операцій з товарами [53].

При розгляді поняття «товар», як облікової категорії, необхідно користуватися визначеннями, які подані у чинних нормативно-правових документах. Згідно зі статтею 14 Податкового кодексу України, товари охоплюють матеріальні і нематеріальні активи, включаючи земельні ділянки та земельні частки (паї), а також цінні папери і деривативи, які використовуються в усіх операціях, крім операцій із їх випуску та погашення [32].

Митним кодексом України також визначено, що до товарів відносяться будь-які рухомі речі, включаючи ті, на які цим нормативним документом поширено режим нерухомої власності (за винятком комерційних транспортних засобів), а також валютні та культурні цінності, і навіть електроенергія, яка транспортується лініями електропередачі [17].

У НП(с)БО 9 "Запаси" товари визначаються як матеріальні цінності, які були придбані та зберігаються суб'єктом господарювання з метою подальшого продажу [24].

Згідно з встановленими нормами та правилами торговельної діяльності та обслуговування населення, які схвалені постановою Кабінету Міністрів України, торговельну діяльність здійснюють підприємства у сферах роздрібною та оптовою торгівлі, а також в галузі ресторанного господарства [44].

Різниця понять оптової та роздрібної торгівлі полягає у тому, що оптова торгівля включає в себе процес придбання та наступного перетворення товарів з метою їх подальшої реалізації підприємствам роздрібної торгівлі та іншим суб'єктам підприємницької діяльності, в той час як роздрібна торгівля полягає у продажу товарів безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їх особистого некомерційного використання, незалежно від способу оплати, включаючи роздрібну торгівлю в закладах громадського харчування [55].

Оптова торгівля здійснюється через товарні оптові бази, склади, холодильні камери, магазини-склади та зазвичай виступає посередником між виробниками та роздрібними торговцями.

У свою чергу роздрібна торгівля може відбуватися через різноманітні заклади, такі як: продовольчі, непродовольчі та спеціалізовані магазини, торгові комплекси, малі точки продажу (кіоски, павільйони, палатки, торгові автомати, лавки, які можуть бути стаціонарними чи пересувними).

Ціна товару в оптовій торгівлі формується таким чином: ціна включає оптову ціну виробника (яка базується на витратах та прибутку підприємства) та додаткову оптово-збутову націнку.

У роздрібній торгівлі ціна складається з оптової ціни (від оптового постачальника) та додаткової торгової націнки. При цьому, непрямі податки, такі як ПДВ та акцизний збір, обчислюються на суму реалізаційної ціни на всіх етапах процесу продажу товарів. У роздрібній торгівлі, націнка враховує також ПДВ. Розмір торгової націнки встановлюється торговими підприємствами самостійно, відповідно до обстановки на ринку.

Щодо оплати, в оптовій торгівлі переважно застосовується безготівкова форма розрахунків з покупцями, тоді як в роздрібній торгівлі готівка надходить у касу торгового підприємства.

Облік товарів на підприємствах України здійснюється згідно Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Даний стандарт містить

обмеження у застосування, зокрема, норми НП(с)БО 9 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ та суб'єктів господарювання, що згідно з законодавством складають фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності [24].

Згідно НП(с)БО 9 запаси — це активи, які:

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

Запаси оцінюються на дату їх придбання, вибуття та на дату балансу.

При придбанні, отриманні або виготовленні запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є їх собівартість, що складається з таких фактичних витрат:

- 1) суми, яка сплачується згідно з договором постачальнику, за вирахуванням непрямих податків;
- 2) суми ввізного мита;
- 3) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- 4) витрат на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, у т.ч. витрати зі страхування;
- 5) інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, а саме, прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші

прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів [24].

Відповідно до НП(с)БО № 9 «Запаси» транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) – витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів до місця їх використання, включно зі страхуванням ризиків. ТЗВ входять до вартості запасів відразу, якщо вони відомі на момент надходження запасів.

Якщо на момент оприбуткування запасів ТЗВ не відомі, то вони відображаються на окремому субрахунку до рахунку запасів, і щомісяця розподіляються між вартістю залишку запасів і вартістю використаних запасів. Водночас використовують розрахунок середнього відсотка ТЗВ (форм. 1.1).

$$\% \text{ ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ}_{\text{поч}} + \text{ТЗВ}_{\text{над}}}{\text{З}_{\text{поч}} + \text{З}_{\text{над}}} \times 100 \% \quad (1.1)$$

де $\text{ТЗВ}_{\text{поч}}$, $\text{ТЗВ}_{\text{над}}$ – транспортно-заготівельні витрати на початок місяця та ті, що надійшли за місяць відповідно;

$\text{З}_{\text{поч}}$, $\text{З}_{\text{над}}$ – запаси на початок місяця та ті, що надійшли за місяць.

Середній відсоток ТЗВ показує, скільки копійок ТЗВ доводиться на кожен гривню запасів. Суми враховуються за вирахуванням ПДВ.

У випадку, коли на момент оприбуткування не можливо достовірно визначити первісну вартість запасів, вони можуть бути оцінені за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості.

До первісної вартості запасів не належать, а включаються до витрат періоду в якому вони були понесені (здійснені) наступні витрати:

- понаднормові витрати;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;

- нестачі запасів;
- загальногосподарські витрати та інші аналогічні, які не мають прямого відношення до закупівлі та доставки запасів, їх підготовки до використання у запланованих цілях.

У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності запаси відображаються за найменшою з двох оцінок, а саме за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації – це очікувана ціна реалізації запасів в рамках звичайної діяльності, за вирахуванням передбачуваних витрат на приведення їх до стану придатного до реалізації та реалізацію [24].

Оцінка запасів при вибутті здійснюється за одним із таких методів:

- 1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- 2) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- 3) середньозваженої собівартості;
- 4) нормативних затрат (використовується, насамперед, для оцінки готової продукції);
- 5) ціни продажу.

Якщо недоцільно використовувати інші методи, підприємства торгівлі можуть застосовувати оцінку за цінами продажу.

Для визначення ціни продажу використовується формула 1.2:

$$ПЦ=(ПВ+ПВ*Н)*Н_{подат}, \quad (1.2)$$

де ПВ – первісна вартість товару, визначена відповідно до НП(с)БО 9 «Запаси»;

Н – торгова націнка до первісної вартості товару;

Н_{подат} – становить 1,2 (з розрахунку ставки ПДВ 20%).

Розмір торгової націнки встановлюється на рівні, що дозволяє покрити всі витрати підприємства (у т. ч. адміністративні, збутові та інші операційні

витрати), і отримати запланований прибуток. Крім того при розрахунку торгової націнки слід орієнтуватися на рівень ринкових цін.

Специфічні рахунки, що використовуються для бухгалтерського обліку в торгівлі, включають такі рахунки: 28 "Товари" (з відповідними субрахунками, за винятком субрахунку 286, який не є специфічним для торгових підприємств); 902 "Собівартість реалізованих товарів"; 92 "Адміністративні витрати" і 93 "Витрати на збут"; 702 "Дохід від реалізації товарів". На рахунки 92 та 93 списують так звані витрати обігу, тобто витрати пов'язані зі зберіганням та реалізацією товарів.

Схема бухгалтерського обліку операцій з надходження та реалізації товарів в цілому подібна до схеми обліку на промислових підприємствах. Головна відмінність полягає в відсутності рахунку 23 "Виробництво" і відсутності витрат на виробництво, які зазвичай списуються на рахунок 26 "Готова продукція", що обумовлено тим, що у торгівлі не має даних видів витрат [14].

Фінансовий результат від продажу товарів у сфері торгівлі розраховується як різниця між доходом від реалізації товарів, тобто ціни продажу (без ПДВ) та закупівельними цінами (собівартістю) товарів, за включенням витрат, пов'язаними з обігом. Ціни продажу повинні бути належним чином встановлені, щоб покрити витрати обігу і забезпечити прибуток.

1.2. Нормативне регулювання обліку і аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

До нормативно-правові документи, що встановлюють правила та процедури торговельної діяльності та обліку товарів в Україні, належать документи різних рівнів, а саме:

1. Кодекси і Закони України;
2. Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України;

3. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджуються МФУ;
4. Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації різних органів, які розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
5. Рішення (накази, розпорядження) щодо організації і ведення обліку в межах підприємства, що розроблені згідно чинного законодавства.

Упорядковано перелік основних нормативних документів першого рівня, що регулюють облік товарів торгівлі в Україні та їх коротка характеристика представлена у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Нормативно-правові акти першого рівня, що регулюють діяльність підприємств роздрібної торгівлі

№	Назва документа	Характеристика
А	1	2
1	Цивільний кодекс України	Глава 54, встановлює правила укладення договорів купівлі-продажу між суб'єктами господарювання, а параграф 2 глави регламентує послідовність проведення та організації роздрібної торгівлі підприємствами.
2	Господарський кодекс України	Регулює господарські відносини між суб'єктами господарювання визначає основні принципи ведення підприємницької діяльності в Україні.
3	Податковий кодекс України	Встановлює правила регулювання взаємин, що виникають у сфері обчислення та сплати податків та зборів, включаючи оптову та роздрібну торгівлю, при проведенні операцій з придбання та реалізації товарів.

Продовження табл. 1.1

А	1	2
4	Митний кодекс України	Визначає список товарів, які можуть бути вивезені або ввезені, а також встановлення послідовності, за якою товари переходять через митний контроль та сплачують мито і митні збори.
5	Кодекс України про адміністративні правопорушення	Визначає адміністративну відповідальність представників підприємств та податкових осіб, які здійснюють роздрібну торгівлю.
6	Кримінальний кодекс України	Визначає кримінальну відповідальність представників підприємств та податкових осіб, що займаються роздрібною торгівлею.

Джерело: складено автором за [58, 3, 32, 17, 11, 12, 52]

Перелічені у таблиці 1.1 акти нормативно-правового забезпечення обліку виробничих запасів регулюються на рівні держави та є обов'язковими до виконання підприємствами, при чому нормативні документи визначеного рівня не можуть суперечити документам вищого рівня.

Особливу увагу під час провадження торгівельної діяльності слід звернути особливу увагу на групу нормативних документів, які стосуються процесу формування цін та організації обслуговування покупців. Ці нормативні документи включають Закон України "Про ціни і ціноутворення", який визначає основні принципи цінової політики і регулює відносини, пов'язані з встановленням і застосуванням цін, а також контроль і нагляд за ціноутворенням [51]. До цієї групи також входить Закон України "Про захист прав споживачів", оскільки цей нормативний акт регулює відносини між споживачами, виробниками та продавцями товарів. Він визначає права споживачів, механізми їх захисту і встановлює основи державної політики щодо захисту прав споживачів [47].

Перелік основних законів України, що регулюють облік у торгівлі та їх коротка характеристика представлена у табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Закони України, що регулюють питання діяльності та обліку роздрібної торгівлі

№	Назва документа	Характеристика
1	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV	Визначає процедуру організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах, складові, що належать до державного регулювання б/о., а також узагальнює підходи до створення фінансової звітності.
2	Про захист прав споживачів від 12.05.91 р. № 1023-XII	Регулює споживачами, продавцями та виробниками, виконавцями робіт (послуг).
3	Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг від 06.07.95 р. № 265/95-ВР	Регламентує правові засади застосування РРО у сфері торгівлі, послуг та громадського харчування.
4	Про ціни і ціноутворення від 21.06.2012 № 5007-VI	Встановлює основні засади цінової політики і регулює відносини, які виникають у процесі формування, встановлення, застосування цін, а також регулює здійснення державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення.
5	Про платіжні послуги від 30.06.2021 року № 1591-IX	Регламентує загальні засади систем розрахунків та платіжних систем.
6	Про ліцензування видів господарської діяльності від 02.03.2015 року № 222-VIII	Встановлює перелік видів діяльності, що підлягає ліцензуванню.

Джерело: складено автором за [39, 47, 40, 51, 50, 48, 52]

Важливо зазначити, що статті 7, 8 і 9 Закону України "Про захист прав споживачів" розглядають права споживачів при покупці товарів різної якості, гарантійні зобов'язання і права споживачів при придбанні товарів належної якості. Ці норми закону також покладають на продавців обов'язок належної організації системи обліку постачання товарів для своєчасної реакції на зміни у вимогах споживачів [47].

Перелік постанов, наказів України, що регулюють облік у торгівлі та їх коротка характеристика представлена у табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Постанови та накази України, що регулюють питання діяльності та облік у роздрібній торгівлі

№	Назва документа	Характеристика
1	Про затвердження Правил роздрібної торгівлі непродовольчими товарами від 19.04.2007 № 104	Встановлюють порядок приймання, зберігання та підготовки до продажу непродовольчих товарів у роздрібних торгових мережах, а також формулюють вимоги, які повинні дотримуватися у справі захисту прав споживачів, щодо якості і безпеки товарів, а також рівня обслуговування в магазинах.
2	Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів від 10.01.2007 №2	Можуть застосовуватися підприємствами для регулювання обліку запасів, незалежно від форм власності (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.
3	Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності від 22.05.2002 № 145	Регулює процедуру визначення та планування витрат в сфері торгівлі. Цей наказ встановлює методичні рекомендації та правила, які повинні бути враховані підприємствами у торговельній діяльності при обліку та аналізі своїх витрат, щоб забезпечити більш ефективне фінансове управління та планування бюджету.
4	Правила роздрібної торгівлі продовольчими товарами, наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 11.07.2003 № 185	Встановлюють порядок приймання, зберігання та підготовки до продажу продуктів харчування у роздрібних торгових мережах, а також формулюють вимоги, які повинні дотримуватися у справі захисту прав споживачів, щодо якості і безпеки товарів, а також рівня обслуговування в магазинах.
5	Правила торгівлі на ринках, затвержені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Міністерства внутрішніх справ України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України від 26.02.2002 року №57/188/84/105	Встановлюють вимоги, що стосуються операцій ринків різних форм власності, включаючи організацію оптової та роздрібної торгівлі сільгосппродуктами, продовольчими та непродовольчими товарами, худобою, тваринами, кормами тощо, а також надання послуг. Також ці вимоги включають в себе дотримання ветеринарних, санітарних та протипожежних стандартів, а також права споживачів і вимоги податкового законодавства.

Джерело: складено автором за [46, 41, 42, 36, 37, 52]

Як вже було зазначено раніше, облік товарів на підприємствах України здійснюється згідно НП(с)БО 9 «Запаси», а Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» встановлює принципи обліку товарів як складових запасів для підприємств, що обрали складати фінансову звітність за міжнародними стандартами. Перелік інших положень, стандартів бухгалтерського обліку, що також регулюють облік роздрібною торгівлі в Україні представлено у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Положення, стандарти бухгалтерського обліку, що регулюють питання обліку товарів у роздрібній торгівлі

№	Назва документа	Характеристика
1	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Встановлює методологічні засади обліку товарів, як складової запасів підприємства.
2	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»	Встановлює методологічні принципи створення інформації щодо доходів від продажу товарів у бухгалтерському обліку та регламентує процедуру відображення цієї інформації у фінансовій звітності.
3	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Встановлюють компоненти теперішніх витрат у сфері торговельної діяльності, описують особливості та процедуру їх планування на підприємствах різних власностей, незалежно від організаційно-правової форми.
4	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Регламентує порядок інвентаризації товарів як складової запасів та їх облік у випадках недовантаження, псування, нестач/лишків.
5	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»	Встановлює особливості визнання та оцінки виробничих запасів при їх надходженні та використанні для підприємств України, які використовують міжнародні стандарти для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Джерело: складено автором за [24, 23, 22, 34, 20]

Узагальнено дослідження показало, що в українській практиці обліку товарів існує прописаний багаторівневий спектр нормативних інструментів, які

дозволяють суб'єктам господарювання докладно відображати інформацію про операції з товарами, а також чітко регламентують відносини між продавцями, постачальниками та споживачами. Можна зробити висновок, що основними завданнями при впровадженні системи обліку реалізації товарів на підприємствах оптової та роздрібною торгівлі, які формуються на підставі нормативного регулювання обліку товарів, є дотримання встановлених законодавчих норм.

1.3. Макроекономічний аналіз роздрібного товарообороту підприємств роздрібною торгівлі України

Роздрібний товарооборот представляє собою реалізацію товарів населенню для особистого використання, яка здійснюється на обмін грошових доходів, а також продаж товарів організаціям і установам для колективного використання та задоволення їх господарських потреб. Цей вид продажу також називають "дрібний опт". Виручка від реалізації може надходити у готівковій або безготівковій формі через розрахункові чеки.

За асортиментом товарів, роздрібний товарооборот умовно поділяється на дві групи: продовольчі та непродовольчі товари. До продовольчих товарів входять всі товари, призначені для споживання, тобто харчові продукти. До непродовольчих товарів входять всі інші товари, що не є продуктами харчування [28].

Для визначення тенденцій роздрібного товарообігу проведемо аналіз динаміки обсягу продажу товарів за деякими товарними групами у торговій мережі підприємств роздрібною торгівлі за 9 місяців у період з 2019 по 2021 роки (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 - Аналіз товарообігу в Україні за деякими товарними групами за перші 9 місяців в 2019-2021 рр.

Товарна група	КВЕД	Роки (млн.грн.)			Темп росту за роками %		
		2019	2020	2021	2020/2019	2021/2020	2021/2019
Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами	47.11	259325309,00	295703706,80	338564872,20	114,03	114,49	130,56
Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах	47.19	28533677,10	30293103,30	37479303,70	106,17	123,72	131,35
Роздрібна торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням у спеціалізованих магазинах	47.41	2484764,60	2881038,40	4729176,80	115,95	164,15	190,33
Роздрібна торгівля текстильними товарами в спеціалізованих магазинах	47.51	332041,00	419334,00	604228,20	126,29	144,09	181,97
Роздрібна торгівля газетами та канцелярськими товарами в спеціалізованих магазинах	47.62	219166,20	275591,00	232680,00	125,75	84,43	106,17
Роздрібна торгівля одягом у спеціалізованих магазинах	47.71	17165008,80	15945448,30	23093007,50	92,90	144,83	134,54
Роздрібна торгівля іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах	47.78	33020956,80	36533547,30	41935197,80	110,64	114,79	127,00
Інші види роздрібної торгівлі		228794152,00	233863411,80	302795832,90	102,22	129,48	132,34
Усього		569875075,50	615915180,90	749434299,10	108,08	121,68	131,51

Джерело: сформовано за [29]

Аналізуючи дані таблиці 1.5, можна дійти до висновку, що товарообіг за досліджуваними товарними групами протягом 2019-2021 років має загальну тенденцію до зростання, а саме у 2021 зріс на 31,51% у порівнянні з 2019 роком.

Найбільший зріст помітно для такого виду діяльності, як «Роздрібна торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням у спеціалізованих магазинах», темп росту для якої збільшився році на 90,33% у 2021 році в порівнянні з 2019 роком. На другому місці «Роздрібна торгівля текстильними товарами в спеціалізованих магазинах» з ростом на 81,97%, на третьому – «Роздрібна торгівля одягом» з темпом 34,54% порівнюючи 2019 та 2021 рік.

Детальніше проаналізуємо співвідношення частки роздрібного товарообігу продовольчих та не продовольчих товарів за 2017-2021 роки (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 - Роздрібний товарооборот підприємств роздрібною торгівлі за товарними групами за 2017-2021 роки

Найменування товарної групи	2017		2018		2019		2020		2021	
	млн.грн	у відсотка х до підсумк у	млн.грн	у відсотка х до підсумк у	млн.грн	у відсотка х до підсумк у	млн.грн	у відсотка х до підсумк у	млн.грн	у відсотка х до підсумк у
Усі товари	586330,1	100,0	668369,6	100,0	793479,2	100,0	868283,3	100,0	1044516,5	100,0
Продовольчі товари	233204,1	39,8	289695,9	43,3	336587,9	42,4	384091,6	44,2	449762,3	43,1
Непродовольчі товари	353126,0	60,2	378673,7	56,7	456891,3	57,6	484191,7	55,8	594754,2	56,9

Джерело: сформовано за [29]

З таблиці 1.6 можна зробити висновок, що непродовольчі товари займають більшу частку від загальної кількості роздрібного товарообігу, при чому від 2018

року загальна частка роздрібного товарообігу має тенденцію до зростання, в той час як частка продовольчих товарів з кожним роком зменшується.

Для наочності побудуємо стовпчикову діаграму співвідношення кількості продовольчих товарів до не продовольчих за 2017-2021 роки (рис.1.1).

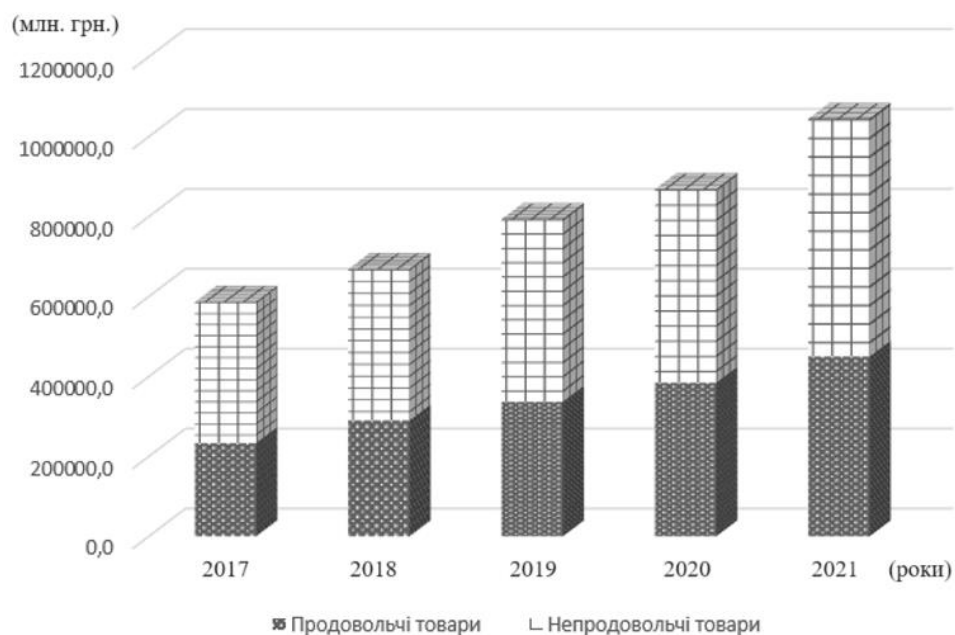


Рисунок 1.1 - Співвідношення кількості продовольчих та не продовольчих товарів у загальній частці роздрібного товарообігу за 2017-2021 роки

Джерело: складено за [29]

З рисунку 1.1 видно, що динаміка товарообігу як продовольчих так і не продовольчих товарів є позитивною, що вказує на розвиток торгівлі. Проте для отримання більш детальної картини потрібно провести аналіз індексу інфляції та індексу споживчих цін за період 2017-2021 років.

Індекс споживчих цін відображає зміну вартості набору товарів для споживачів у порівнянні з попереднім роком, шляхом ділення середньої ціни поточного року на середню ціну попереднього. Розглянемо динаміку цього показника за період 2017-2022 років (табл. 1.7).

Таблиця 1.7– Динаміка індексу споживчих цін за категоріями товарів у
2017-2022 роках

	Індекс споживчих цін	Продукти харчування та безалкогольні напої	Одяг і взуття	Відпочинок і культура в тому числі газети, книжки та канцелярські товари	Різні товари та послуги
2017	114,4	112,9	102,4	104,3	105,4
2018	110,9	111,1	101,8	104,4	109,5
2019	107,9	108,0	100,2	102,4	109,8
2020	102,7	102,7	95,4	98,2	106,4
2021	109,4	110,8	95,5	103,3	106,5
2022	120,2	126,6	97,3	110,9	114,0

Джерело: сформовано за [30]

Аналіз таблиці даних дозволяє виявити значні зміни індексів цін, які характеризуються стрімким зростанням протягом усього періоду 2017-2022 років. Найбільш стрімким є зростання індексу за період 2021-2022 рр., що є наслідком інфляції, девальвації, економічної, політичної та фінансової кризи у країні через повномасштабне вторгнення країни агресора на територію України та різке дорожчання товарів.

Також важливо враховувати, що ціна товару для споживача формується на основі витрат на його транспортування (що пов'язані із цінами на бензин), витрат на зберігання товару (наприклад, оренда приміщення, електроенергія, водопостачання, оплата праці працівників). Підвищення тарифів на комунальні послуги та паливо також впливають на зростання ціни на товар. Важливо розуміти, що кожен покупець має свій власний "діапазон" цін, в межах якого він готовий купувати товар. Знижки та зниження цін можуть позитивно впливати на вибір споживачів і збільшувати обсяги продажів, якщо якість товару відповідає

його ціні. Для детальної інформації розглянемо динаміку індексу споживчих цін за категоріями товарів графічно (рис 1.2).

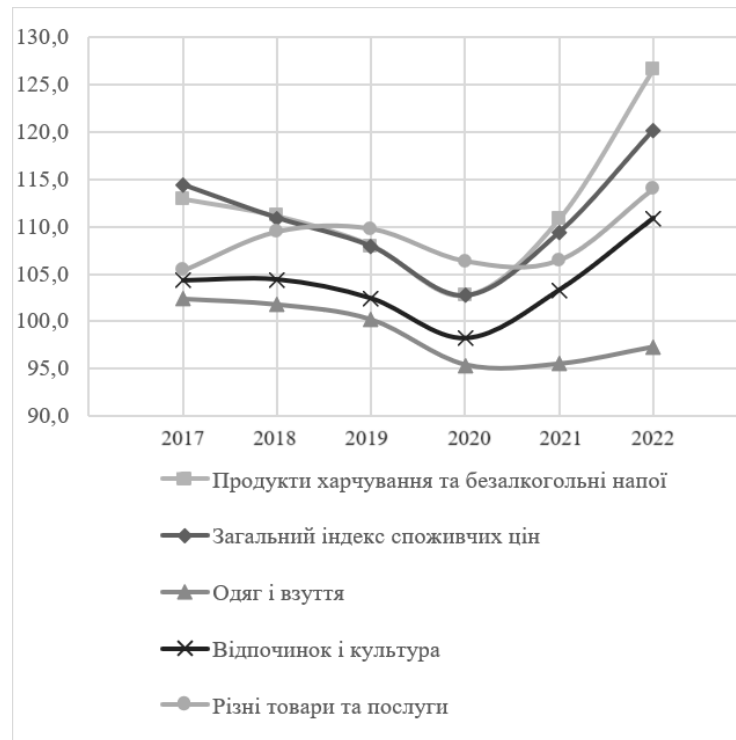


Рисунок 1.2 - Динаміка індексу споживчих цін за категоріями товарів у 2017-2022 роках

Джерело: складено за [30]

З рисунку 1.2 видно, що динаміка ІСЦ є позитивною для майже всіх обраних категорій, крім освіти. Тенденція зростання індексів цін є негативною для населення і визначається макроекономічними процесами.

Проблемою у розвитку роздрібної торгівлі є те, що статистичні дані не відображають повністю обсяги товарообороту через приховування або заниження цифр підприємствами у сфері торгівлі (наявність нелегальної господарської діяльності). Для зменшення такої динаміки необхідно приймати заходи щодо зниження податкового тиску на підприємства та боротьби з корупцією [56].

1.4. Економічна характеристика підприємства роздрібної торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ»

Суб'єкт господарської діяльності, що є предметом дослідження, ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» було створено 22 березня 2011 року. Основними видами діяльності підприємства є:

1. Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах (КВЕД 47.11);
2. Роздрібна торгівля газетами та канцелярськими товарами в спеціалізованих магазинах (КВЕД 47.62);
3. Роздрібна торгівля іншими не вживаними товарами в спеціалізованих магазинах (КВЕД 47.78).

Для забезпечення діяльності засновником ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» було затверджено статутний капітал в розмірі 13,4 тис. грн. Підприємство має баланс, поточний рахунок в банку, печатку зі своїм найменуванням.

Суб'єкт господарювання самостійно веде свій бухгалтерський облік за допомогою програми «1С:Підприємство» та подає фінансову звітність згідно чинного законодавства. ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» перебуває на загальній системі оподаткування та є платником ПДВ. Підприємство складається з власника (директора) та двох найманих працівників – бухгалтера та продавця.

Свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи, витяг з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (Додаток А); Форма 1 «Баланс» та Форма 2 «Звіт про фінансові результати» надані у додатках (Додаток Б).

Основні показники діяльності ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» за 2022р наведено в табл. 1.8.

Таблиця 1.8 – Основні показники діяльності ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» за 2022 р.

Показник	2022р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (тис. грн.)	1477,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (тис. грн.)	923,4
Витрати з податку на прибуток (тис. грн.)	41,6
Чистий прибуток (збиток) за звітний період (тис. грн.)	189,6
Чисельність працюючих (люд.)	3
Середньомісячна заробітна плата одного працюючого (тис. грн.)	6,7
Вартість активів (загальна) (тис. грн.)	270,9
Коефіцієнт рентабельності активів (загальний)	0,7

Джерело: розраховано автором за даними Додатку Б

З таблиці 1.8, видно що діяльність ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» у 2022 році була прибутковою, чистий прибуток склав 189,6 тис. грн. Собівартість реалізованої продукції склала 923,4 тис. грн. Коефіцієнт активів загальний, що є результатом ділення чистого прибутку на вартість активів підприємства склав 0,7.

Проаналізуємо склад та структуру активу та пасиву балансу ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» у табл.1.9.

Таблиця 1.9 - Склад і структура балансу ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» на початок та кінець 2022 звітнього року.

Показники	Актив			
	На початок звітнього періоду		На кінець звітнього періоду	
	Тис.грн.	В % до підсумку	Тис.грн.	В % до підсумку
I. Необоротні активи	27,50	10,79	16,80	6,20
II. Оборотні активи	227,40	89,21	254,10	93,80
Баланс	254,90	100,00	270,90	100,00

Продовження табл. 1.9

Пасив				
Показники	На початок звітної періоду		На кінець звітної періоду	
	Тис.грн.	В % до підсумку	Тис.грн.	В % до підсумку
I. Власний капітал	70,00	27,46	83,10	30,68
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	61,20	24,01	58,60	21,63
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	123,70	48,53	129,20	47,69
Баланс	254,90	100,00	270,90	100,00

Джерело: розраховано автором

З таблиці 1.9 можна сказати що за звітній період сталися такі зміни у структурі балансу:

1. Підсумок балансу на кінець звітної періоду збільшився на 16 тис. грн.

2. Щодо активу балансу, то на початок звітної періоду I розділ «Необоротні активи» складав 10,79% від підсумку балансу, на кінець звітної періоду це значення зменшилось до 6,2%, що зумовлено амортизацією. А отже сума II розділу «Оборотні активи» зросла на 4,59%.

3. У пасиві балансу на початок звітної періоду сума I розділу «Власного капіталу» складала 27,46% від загальної суми пасиву балансу, на кінець звітної періоду ця доля зросла до 30,68%. Дані II та III розділів пасиву «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» та «Поточні зобов'язання і забезпечення» зменшилися на кінець періоду на 2,38% та 0,84% відповідно, що говорить про позитивну тенденцію до зменшення підприємством позик.

Проаналізуємо показники ліквідності підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ». Для аналізу ліквідності використовують показники: коефіцієнт покриття (ліквідності загальний), коефіцієнт швидкої ліквідності (проміжний), коефіцієнт ліквідності абсолютний. Формули для розрахунку даних показників наведені надалі (див. формули 1.3-1.5).

$$K_{\text{лік. загальний}} = \frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Короткострокова заборгованність (поточні зобов'язання)}}; \quad (1.3)$$

$$K_{\text{швидкої лікв. (проміжний)}} = \frac{\text{Грошові кошти + Дебіторська заборгованність}}{\text{Короткострокова заборгованність (поточні зобов'язання)}}; \quad (1.4)$$

$$K_{\text{лік. абсолютний}} = \frac{\text{Грошові кошти}}{\text{Короткострокова заборгованність (поточні зобов'язання)}}; \quad (1.5)$$

Розраховані показники ліквідності для підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.КАНЦ» та порівняння їх з нормативним значенням наведено у табл. 1.10.

Таблиця 1.10– Показники ліквідності підприємства
ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».

Показники	Нормативне значення	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Зміни абс. (+/-)
К ліквідності загальний	>1-1,5-2	1,838	1,967	0,128
К швидкої ліквідності	>0,7-0,8	0,508	0,552	0,044
К ліквідності абсолютний	>0,25-0,3	0,259	0,289	0,031

Джерело: розраховано автором

Аналіз показників ліквідності, наведених у табл. 1.10, дозволяє судити про платоспроможність підприємства. Коефіцієнт ліквідності загальний, відображає здатність підприємства погашати поточні (короткострокові) зобов'язання за рахунок лише оборотних активів, то можна стверджувати, що така здатність поліпшилася, так як на кінець звітного періоду цей коефіцієнт збільшився на 0,128 та лежить у межах нормативного значення.

На кінець періоду збільшився коефіцієнт швидкої ліквідності з 0,508 до 0,552. Цей коефіцієнт відображає здатність підприємства погашати свої поточні зобов'язання у випадку виникнення складності із реалізацією товарів. Можна побачити, що даний коефіцієнт не попадає у межі нормативного значення, це можна пояснити тим, що на балансі підприємства не достатньо грошових коштів.

Коефіцієнт ліквідності абсолютний на початок звітного періоду дорівнював 0,259, на кінець періоду він збільшився до 0,289. Що свідчить про те що спроможність підприємства негайно погасити свою короткотермінову кредиторську заборгованість підвищилася.

Для подальшої оцінки управління активами підприємства проаналізуємо показники оборотності підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» (табл.1.11).

Таблиця 1.11 - Показники оборотності ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».

Показники	Розрахунок	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Зміни абс (+/-)
К оборотності оборотних активів	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції / Вартість оборотних активів	5,888	5,814	-0,074
К оборотності дебіторської заборгованості	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції / Дебіторська заборгованість	43,475	43,582	0,107
К оборотності матеріальних запасів	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції / Запаси	8,135	8,082	-0,053
К оборотності грошових коштів	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції / Грошові кошти	41,845	39,504	-2,341
К оборотності кредитової заборгованості	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції / Кредиторська заборгованість (поточні зобов'язання)	10,825	11,435	0,610

Джерело: розраховано автором

З таблиці 1.11 можна побачити, що на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» прослідковується тенденція до зниження коефіцієнтів оборотності, так за звітній рік знизилися коефіцієнти оборотності оборотних активів, матеріальних запасів та грошових коштів.

Коефіцієнти оборотності – це показники фінансового аналізу, які відображають ефективність управління активами підприємства і характеризують

активність і інтенсивність їх використання. Отже, чим більша оборотність, тим вища платоспроможність підприємства і його фінансова стійкість, тож для покращення фінансового стану ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» необхідно щоб ті коефіцієнти оборотності, значення яких зменшилось почали зростати.

Далі проаналізуємо кредитоспроможність підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ». У таблиці 1.8, вже було наведено коефіцієнт рентабельності активів (загальний) ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» на 2022 рік, що склав 0,7, та для того щоб говорити про покращення та/або погіршення результатів діяльності підприємства, необхідно оцінювати динаміку даного коефіцієнту на початок та кінець звітного періоду, а також розрахувати додаткові показники кредитоспроможності, а саме: коефіцієнт автономії та фінансового ризику. Дані показники розраховуються за формулами (1.6-1.8) наведеними нижче:

$$K_{\text{рент. активів (загальний)}} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Вартість активів}}; \quad (1.6)$$

$$K_{\text{автономії}} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Капітал (Підсумок балансу)}}; \quad (1.7)$$

$$K_{\text{фінансового ризику}} = \frac{\text{Позиковий капітал}}{\text{Власний капітал}}; \quad (1.8)$$

Також розрахуємо динаміку чистої виручки, майна та чистого прибутку для підприємства «Ю.В.І.С.-КАНЦ». Розрахунок даних показників кредитоспроможності для підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» (табл. 1.12).

Таблиця 1.12 - Показники кредитоспроможності ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ»

Показники	Нормативне значення	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Зміни абс (+/-)
А	1	2	3	4
Коефіцієнт загальної рентабельності		0,595	0,7	0,105
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,275	0,307	0,032

Продовження табл. 1.12

А	1	2	3	4
Коефіцієнт фінансового ризику	≈ 1	1,767	1,555	-0,212
Динаміка чистої виручки	≥ 1	1,000	1,103	0,103
Динаміка майна	≥ 1	1,000	1,063	0,063
Динаміка чистого прибутку	≥ 1	1,000	1,25	0,251

Джерело: розраховано автором

Більшість коефіцієнтів кредитоспроможності, мають позитивну динаміку, тож можна говорити про те, що підприємство ефективно використовувало матеріальні, трудові та фінансові ресурси протягом звітного періоду. Коефіцієнт фінансового ризику на кінець періоду склав 1,555, тобто зменшився порівняно з тим яким був на початок звітного періоду, що також позитивно для підприємства, адже він став більш наближеним до нормативного значення (≈ 1).

У додатках надана підсумкова таблиця з показниками ліквідності, оборотності, рентабельності, а також розраховані додаткові показники фінансової стійкості та кредитоспроможності підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» (Додаток Д).

Протягом звітного періоду ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» покращило більшість проаналізованих показників, а отже в загальному зросло свою платоспроможність та фінансову стійкість. Якщо аналізувати в загальному структуру балансу, то підприємству можна порадити збалансування структури активу, у бік збільшення частки грошових коштів у загальній частці оборотних активу. Структуру пасиву балансу необхідно збалансовувати збільшенням власного капіталу та намагатися знижувати/погашати кредиторську заборгованість.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

2.1. Організаційно-методичні основи обліку товарів на підприємствах роздрібною торгівлі

Правильна організація обліку реалізації товарів на підприємствах роздрібною торгівлі виконує кілька важливих завдань:

1. Забезпечує виконання плану товарообороту, збирає необхідну інформацію для керівництва всіма відділами підприємства.
2. Гарантує правильність документального оформлення операцій з реалізації товарів та їх відображення у бухгалтерському обліку.
3. Встановлює коректне списання товарних втрат і проведення інвентаризацій для їх виявлення.
4. Контролює рух товарів, визначає методи контролю за їх станом і збереженням.
5. Запобігає негативним фінансовим результатам на торговельному підприємстві.
6. Забезпечує наявність необхідної облікової, контрольної та аналітичної інформації для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Враховуючи Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" або МСБО 2 "Запаси", для підприємств, що складають звітність за міжнародними стандартами, важливо правильно формулювати облікову політику підприємства для достовірного відображення руху товарів у бухгалтерській звітності та задоволення потреб користувачів і вимог законодавства і міжнародних стандартів фінансової звітності.

Існує низка положень, що відповідно до законодавства має обов'язково прописуватися при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині запасів, а саме:

- план рахунків, який охоплює синтетичні та аналітичні рахунки і призначений для створення системи обліку з метою надання своєчасної та повної інформації для обліку і звітності;
- форми первинних документів, які використовуються для реєстрації фактів господарської діяльності, для яких немає стандартних форм, а також для внутрішнього обліку;
- правила обігу документів і технології обробки бухгалтерської інформації;
- вибір методу оцінки запасів;
- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;
- визначення відповідальних осіб, які ведуть первинний облік на складах (коморах);
- затвердження посад, відповідальних за отримання та відпуск запасів;
- сформування складу інвентаризаційної комісії та встановлення термінів проведення інвентаризації;
- впровадження системи внутрішнього контролю [26].

Достовірність інформації про рух товарів у фінансовій звітності та її передача зацікавленим сторонам залежать від того, наскільки деталізовано та правильно обрано компоненти облікової політики підприємства. Після аналізу законодавчого регулювання облікового відображення та контролю руху товарів, а також враховуючи галузеві особливості обліку, можна запропонувати елементи облікової політики в контексті її методології та організаційно-технічних аспектів роздрібного товарообігу (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 - Елементи облікової політики та інформація, що мають бути передбачені в наказі про облікову політику підприємств роздрібною торгівлі

Елемент облікової політики	Інформація передбачена в наказі про облікову політику
Одиниця бухгалтерського обліку товарів	Відповідно до НП(с)БО 9: – найменування; – однорідна група (вид)
Відображення в обліку транспортно-заготівельних витрат	- шляхом прямого списання транспортно-заготівельних витрат під час їх придбання (якщо можливо однозначно визначити, до яких конкретних одиниць товарів відносяться ТЗВ) - за середнім відсотком
Періодичність визначення середньозваженої собівартості	Середньозважена собівартість - це спосіб обчислення, при якому загальна вартість залишку одиниць запасів на початку місяця та вартість запасів, які були додані протягом місяця, обчислюються разом і поділяються на загальну кількість запасів на початок місяця і кількість запасів, які були отримані протягом звітного місяця. Періодичність визначення середньозваженої собівартості встановлюється підприємством самостійно.
Оцінки запасів при їх вибутті	За кожною групою товарів встановлюється найбільш доцільний метод: ідентифікованої собівартості одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу
Інвентаризація	Об'єкти інвентаризації, склад інвентаризаційної комісії та періодичність проведення визначаються власником (керівником) підприємства, окрім випадків, коли її проведення є обов'язковим за законодавством
Внутрішні первинні документи обліку товарів	Затверджуються форми внутрішніх первинних документів обліку товарів та графік документообігу
Торгова націнка	Закріплюються норми націнки на певні групи товарів
Порядок нарахування торгової знижок	Затверджуються рахунки для обліку знижок, що застосовуються на підприємстві та закріплюються умови надання знижок
Уцінка та дооцінка товарів	Встановлюється періодичності та умови проведення уцінки та дооцінки товарів
Внутрішній контролю	Впровадження системи внутрішнього контролю власником (керівником) для запобігання шахрайству, помилкам та забезпечення точності бухгалтерського обліку.

Джерело: складено автором за [24, 23, 22, 34]

З таблиці 2.1 можна стверджувати, що складові облікової політики для операцій з товарами вимагають детального розгляду та деталізації в інформаційному плані. Водночас, для забезпечення цілісності системи обліку товарів і надання достовірної інформації для фінансової звітності, важливо обґрунтувати компоненти облікової політики у контексті загальної стратегії розвитку підприємства.

До рахунків підприємств роздрібно́ї торгівлі, що передбачають облік та ведення синтетичного і аналітичного обліку належать наступні:

- 28 «Товари», з субрахунками 282 «Товари в торгівлі» та 285 «Торгова націнка»;
- 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»;
- 93 «Витрати на збут», 92 «Адміністративні витрати»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів», 704 «Вирахування з доходу», 791 «Результати операційної діяльності»;
- 641 «Розрахунки за податками».

При формуванні плану рахунків основним завданням є забезпечення можливості групування та аналізу інформації для контролю та потреб управління. Достовірність бухгалтерського балансу визначається структурою плану рахунків. При розробці цього плану необхідно враховувати всі потреби обліку, такі як формування фінансової звітності, управлінської інформації, обчислення податків і зборів, статистичного обліку та інші. Крім того, план рахунків є основою для автоматизованої обробки облікової інформації, тому він повинен враховувати потреби та особливості програмного забезпечення підприємства.

Розмір торгової націнки установлюється підприємствами самостійно на рівні, що дозволяє покрити всі витрати підприємства (у т. ч. адміністративні (Дт 92), збутові (Дт 93) та інші операційні витрати (Дт 94)), і отримати запланований прибуток. Крім того при розрахунку торгової націнки слід орієнтуватися на рівень ринкових цін.

Великі підприємства роздрібною торгівлі, що мають широку номенклатуру товарів, застосовують оцінку за цінами продажу з використанням середнього відсотка торгової націнки (форм. 2.1).

$$\% \text{ ТН} = \frac{(\text{ТНсальдо п.Кт285} + \text{ТНоборот Кт285})}{(\text{ПрВсальдо п.Дт282} + \text{ПрВоборот Дт282})} \quad (2.1)$$

Собівартість реалізованих товарів визначається за формулою 2.2.

$$\text{Дт рах. 902} = \text{ПрВ} - \text{ТН}, \quad (2.2)$$

де ТН – сума торговельної націнки на реалізовані товари

ПрВ – продажна вартість реалізованих товарів.

Узагальнено можна стверджувати, що створення складових облікової політики для підприємства, що займається роздрібною торгівлею, з урахуванням вимог управлінського обліку операцій з товарами, дозволить врахувати потреби та запити користувачів облікової інформації при встановленні інформаційних потоків в системі обліку. Загальна стратегія обліку товарів на підприємстві включає різні аспекти, які важливо врахувати в обліковій політиці.

Найдоцільніше інфологічна модель облікової політики щодо доходів та витрат за процесом реалізації товарів за нашою думкою була подана Носач Н. М. (Додаток Ц). Так організаційна складова облікової політики охоплює рішення про те, як організувати облік та розподілити обов'язки в торговельних операціях.

Вона також визначає, які види операцій пов'язані з рухом товарів і як їх проводити [25].

У цьому контексті важливо також врахувати створення центрів відповідальності та центрів витрат, які визначають, хто відповідає за різні аспекти обліку товарів. Методична складова облікової політики охоплює фінансові та управлінські аспекти обліку товарів. Фінансова частина визначає, як рахувати доходи і витрати від торговельних операцій, включаючи собівартість товарів та витрати на їх реалізацію.

Управлінський аспект допомагає вирішувати планування і контроль за фінансами на підприємстві. Технічна частина облікової політики охоплює питання документації, плану рахунків, звітності та використання технічних і програмних засобів для обліку товарів [25].

Отже, розробка облікової політики для операцій з товарами передбачає багато аспектів, які важливо ретельно розглянути і включити в стратегію підприємства для належного обліку та управління товарами.

2.2. Організація документального оформлення руху товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі

Документальне оформлення господарських операцій має велике значення для системи бухгалтерського обліку. Первинний документ є важливим елементом, який фіксує дані операції і виконує роль передумови для обліку на підприємстві. Підприємство зобов'язане надавати особливу увагу організації документів, які стосуються обліку руху товарів, зокрема їх реалізації.

Важливим завданням облікової політики є також встановлення вимог до документального оформлення господарських операцій. Первинний документ виступає як передумова для обліку на підприємстві і має фіксувати всі господарські операції.

У сфері роздрібної торгівлі існують різні види операцій, які потребують відповідного документування, такі як завезення товарів в торговельні точки, реалізація товарів споживачам, повернення товару, переоцінка товарів тощо. Усі ці операції мають свою внутрішню документацію, яка важлива для обліку руху товарів.

Основні документи, якими оформлюється рух товарів на підприємствах роздрібної торгівлі належать у табл. 2.2.

Таблиця 2.2 - Основні документи, якими оформлюється рух товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

Назва документа	Характеристика
А	Б
Договір купівлі-продажу	У даному документі встановлюється, що продавець, який займається підприємницькою діяльністю, спеціалізується на продажу товару і зобов'язується передати товар покупцеві, який призначений для особистого, домашнього або іншого використання, яке не має відношення до підприємницької діяльності. Покупець, з свого боку, зобов'язується прийняти цей товар і оплатити його відповідно до умов договору. Даний договір складається у 2х примірниках і є публічним.
Накладна	Служить підставою для списання товарів зі матеріально-відповідальної особи постачальника і приймання товарів матеріально відповідальною особою покупця, що є роздрібним підприємством. Накладна складається у 3х екземплярах: 1-ий - для одержувача товарів, 2-ий - для постачальника, 3-ій - для пропускного пункту.
Довіреність	Згідно з Цивільним кодексом України, довіреність - це письмовий документ, який виданий однією особою іншій для представництва перед третіми особами. В ньому вказується інформація про довірителя, дані про представника, повноваження останнього (тобто, які конкретні дії він може виконувати в ім'я довірителя) і дата складання. Довіреність не є первинним документом і не фіксує факт проведення господарських операцій.
Рахунок-фактура	Служить основою для складання платіжного доручення на розрахунок за постачанні товари від постачальника. Цей документ підписується керівником та головним бухгалтером підприємства.

Продовження табл. 2.2

А	Б
Платіжне доручення	Розрахунковий документ, що містить доручення платника банку про здійснення переказу певної суми зі свого рахунку на рахунок іншого підприємства.
Виписка банку	Документ, що відображає рух грошових коштів на рахунках в банках (видається банком підприємству).
Товарно-транспортна накладна	Універсальний документ для всіх учасників транспортного процесу, призначений для обліку переміщення товарів, розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаних робіт. Він є одним із документів, який може бути використаний для списання товарів, їх приймання, складського, оперативного та бухгалтерського обліку.
Податкова накладна	Складається суб'єктами господарювання, що є зареєстрованими платниками податку з індивідуальним податковим номером ПДВ. З 2015 року податкова накладна та її додатки складаються виключно у електронній формі. Крім того, обов'язково потрібно зареєструвати ці документи в Єдиному реєстрі податкових накладних у визначений Податковим кодексом України термін.
Товарний звіт	У даному звіті реєструється рух товарів на підприємстві, що спеціалізуються на роздрібній торгівлі. Цей звіт складається матеріально відповідальною особою та подається до бухгалтерії для подальшого обліку та відображення в бухгалтерському обліку. Разом з самим бланком товарного звіту матеріально відповідальні особи передають всі первинні документи, які були використані при підготовці звіту, включаючи як прибуткові, так і видаткові документи.
Фіскальний чек	Документ, який видається при продажу товарів або наданні послуг підприємством, що використовує фіскальний реєстратор для реєстрації операцій. У цьому чеку зазвичай міститься інформація про назву товару або послуги, їх ціну, кількість, суму до оплати, дату та час транзакції, а також податковий номер та назву підприємства. Фіскальний чек служить як доказ операції та має значення для податкового обліку та контролю за обігом товарів і послуг.

Джерело: складено автором за [52]

Тож у таблиці 2.2 подані основні документи, що необхідно оформлювати при проведенні діяльності з роздрібною товаро продажу. Бухгалтерські проведення з оприбуткування товарів, реалізації товарів та витрат обігу у роздрібній торгівлі наведено у додатках (Додаток Е).

Додатково розглянемо схему документального надходження товарів на підприємство роздрібної торгівлі (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 – Схема документального оформлення надходження товарів на підприємстві роздрібної торгівлі

Джерело: складено автором за [52]

З рисунку 2.1 видно, що для здійснення розрахунків необхідно укласти договір, в якому визначаються права та обов'язки сторін щодо виконання умов договору та можливість несення відповідальності за порушення зобов'язань.

Договір повинен бути підписаний уповноваженими особами та мати оригінал. Разом з договором необхідно мати первинні документи на відвантажену продукцію та надані послуги, включаючи відомості про суми оплати. Товари для роздрібної мережі можуть надходити з різних джерел.

Зазвичай, коли товар доставляється до магазину за допомогою автомобільного транспорту, основним документом є товарно-транспортна накладна (ТТН). Даний документ може бути складений у паперовій або електронній формі та має містити всі необхідні реквізити, визначені відповідними правилами.

При оформленні ТТН у паперовому форматі підприємство може використовувати стандартну форму, або скласти документ відповідно до власної форми, при умові наявності в документі необхідної інформації, такої як:

- Назва документа.
- Дата та місце складання.
- Повна інформація про осіб та компанії, зокрема перевізника, експедитора, замовника, відправника товару та отримувача.
- Докладний опис товару, включаючи найменування, кількість, основні характеристики та ознаки, що дозволяють однозначно ідентифікувати цей товар.
- Інформація про транспортний засіб, включаючи марку, модель, тип, реєстраційний номер автомобіля та причіпа/напівпричіпа.
- Адреси пунктів завантаження та розвантаження, з вказівкою повної адреси, а також посади, прізвища та підписи відповідальних осіб, які відправляють товар, отримують товар, водія або експедитора.
- При складанні товарно-транспортної накладної у паперовому форматі супровідні документи також додаються у паперовому вигляді із підписом відповідальних осіб [45].

У випадку, коли ТТН не складають (наприклад, на умовах EXW "Франко-завод"), для організації перевезення і отримання товару необхідно створити видаткову накладну.

Податківці стверджують, що товарно-транспортна накладна, складена у випадках, які передбачені законодавством підтверджує факт надання послуг із перевезення товарів та є одним із додаткових документальних що засвідчують здійснення господарської операції з постачання товарів

При прибуванні товару на склад, особа, що несе матеріальну відповідальність, також може скласти прибутковий ордер відповідно до форми № М-4 (Додаток С), або акт приймання. У Методичних рекомендаціях зазначено,

що відповідно до встановленого графіку обігу документів матеріально відповідальні особи повинні передавати до бухгалтерії товарні звіти, до яких додають усі прибуткові та видаткові документи. Першу частину звіту заповнюють на підставі прибуткових документів, а другу - на підставі Z-звітів, розрахункових квитанцій і поворотних накладних [40].

Товарний звіт складається у двох примірниках. Перший примірник разом із документами, які додають до нього, передається до бухгалтерії, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. Обидва примірники підписуються матеріально відповідальною особою.

Ще одним документом, обов'язковим для деяких сфер діяльності роздрібного товарообігу є документи що засвідчують якість товарів, тобто сертифікати (сертифікація) на товари. Так дані документи обов'язкові на законодавчому рівні для органічної продукції [40].

Крім того слід пам'ятати, що підприємства, які реалізують продукцію, несуть відповідальність за введення в обіг або реалізацію продукції без сертифіката, що засвідчує відповідність процесу виробництва продукції та/або її обігу вимогам законодавства.

На великих підприємствах роздрібної торгівлі внутрішнє переміщення товарів до торговельних точок з основного складу та між такими точками за оформлюються за допомогою накладної, типова форма № М-11 (Додаток Т). Якщо на роздрібному підприємстві ведеться облік товарів за їх продажними цінами, то в цій накладній зазначається вартість продажу та сума торговельної націнки для кожного товару окремо. Крім того, всі операції щодо переміщення товарів фіксуються у Картці складського обліку матеріалів, яка має типову форму № М-12 (Додаток Ф). На складах до кожного виду товару прикріплюють Матеріальний ярлик, який також має типову форму № М-16 (Додаток У).

На рисунку 2.2 узагальнено розглянемо схему організації роздрібного товарообігу від торгового складу підприємства роздрібної торгівлі до покупця.

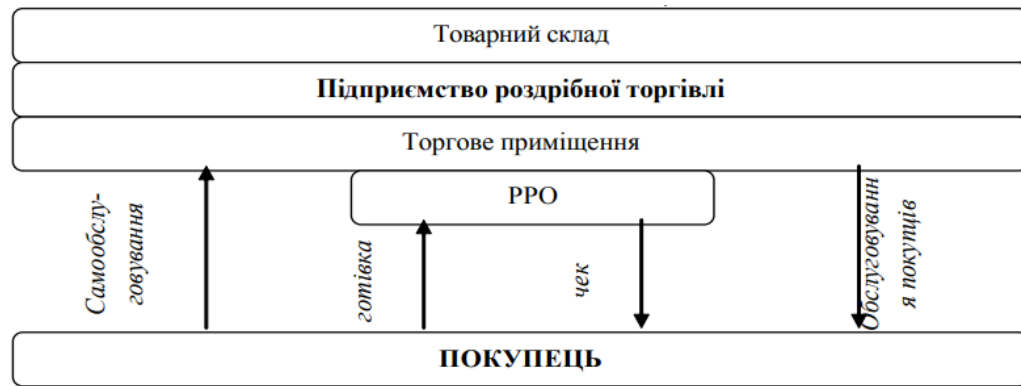


Рисунок 2.2 - Організація роздрібного товарообігу від товарного складу підприємства до покупця

Джерело: складено автором за [43]

З рисунку 2.2 видно, що факт продажу товарів покупцями відбувається у торговому приміщенні, при чому робота в галузі роздрібної торгівлі з включає в себе використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО) та підпорядковується законодавству.

У торговому приміщенні на кожний товар має бути вказана ціна продажу, для інформування покупців. Так дані ціни можуть вказуватися на:

- 1) цінниках (ярликах цін), наведених на зразках товарів;
- 2) покажчиках цін (прейскурантах);
- 3) товарних ярликах;
- 4) упаковці, в якій продається товар;
- 5) етикетках підприємств-виробників;
- 6) на самому товарі, якщо позначення ціни не пошкоджує його товарний вид і не знижує якість.

При придбанні товару продавець зобов'язаний видати покупцеві розрахунковий документ – чек. Вимоги до форми та змісту розрахункового документа, визначені у Положенні про форму та зміст розрахункових документів [43].

2.3. Автоматизація обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

У встановленні системи обліку для торгової мережі велике значення мають автоматизовані програми та технічні засоби. Як вже було сказано раніше, робота в галузі роздрібної торгівлі пов'язана з використанням реєстраторів розрахункових операцій (РРО) та підпорядковується законодавству, зокрема Закону 265/95 [40].

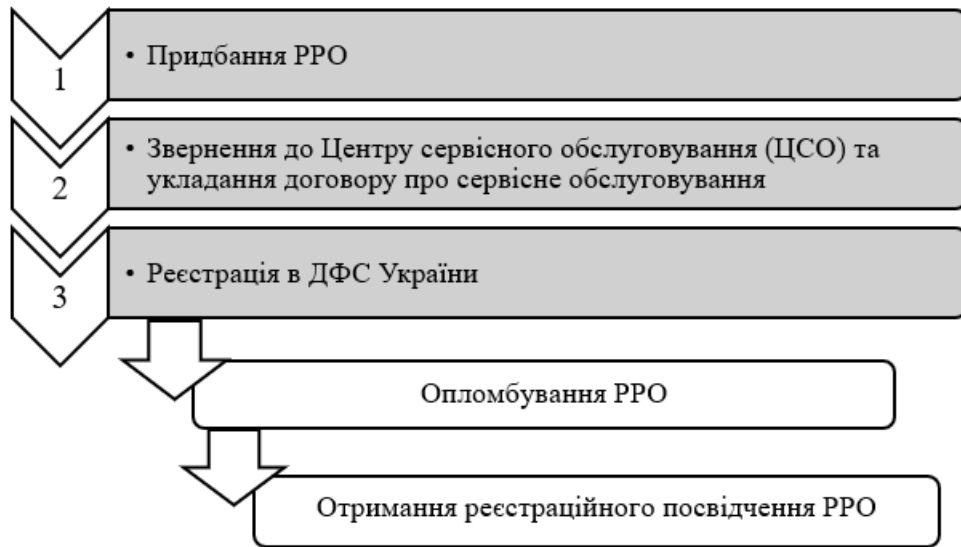
Підприємства, які проводять розрахункові операції як готівкою, так і безготівково, наприклад, за допомогою платіжних карток, платіжних чеків або інших методів, при продажу товарів або наданні послуг у сфері роздрібної торгівлі, мають обов'язково використовувати РРО у фіскальному режимі, яке друкує відповідні розрахункові документи, виняток передбачено для:

- 1) ФОП I;
- 2) ФОП, що приймають оплату виключно переказами на реквізити;
- 3) ФОП II-IV груп, які здійснюють торгівлю на селі при виконанні умов: (річний обсяг доходу на один структурний підрозділ за рік не перевищує 1 млн грн; торгівля здійснюється не на одному торговельному об'єкті з підакцизними товарами; не здійснюється дистанційна торгівля товарами; орган місцевого самоврядування не прийняв рішення про обов'язкове застосування РРО) [7].

Реєстрація реєстратора розрахункових операцій відбувається в органі, що здійснює контроль, на основному місці обліку суб'єкта господарювання в якості платника податків.

Для реєстрації РРО, суб'єкт господарювання або його представник подає заяву про реєстрацію реєстраторів розрахункових операцій згідно з формою № 1-РРО до контролюючого органу.

Процес придбання та реєстрації РРО можна розглядати у такому порядку (рис. 2.3).



Рисунку 2.3 - Алгоритм придбання та реєстрації РРО

Джерело: складено автором за [7, 35, 52]

У випадку відсутності підстав для відмови у реєстрації РРО, посадова особа контролюючого органу приймає рішення про можливість реєстрації РРО не пізніше, ніж через два робочих дні після надходження реєстраційної заявки з формою № 1-РРО. Вона також формує та резервує фіскальний номер РРО в інформаційній системі Державної податкової служби (ДПС) і надсилає цю інформацію у вигляді довідки про резервування фіскального номера реєстратора розрахункових операцій засобами телекомунікацій у електронному форматі до центру сервісного обслуговування (ЦСО) [35].

Після завершення процедур, пов'язаних з введенням РРО в експлуатацію, ЦСО надсилає до контролюючого органу, де проводиться реєстрація РРО, примірники довідки про опломбування РРО та акт введення в експлуатацію РРО засобами телекомунікацій у електронному форматі, дотримуючись вимог законодавства щодо електронного документообігу та використання електронних документів, і вказуючи всі необхідні реквізити електронних документів.

Протягом трьох робочих днів з моменту надсилання довідки про резервування фіскального номера до ЦСО, суб'єкт господарювання повинен

забезпечити переведення РРО в режим роботи з фіскальними операціями, включаючи внесення фіскального номера до фіскальної пам'яті РРО, персоналізацію та опломбування РРО в ЦСО [35].

Після отримання належним чином оформлених документів, посадова особа контролюючого органу проводить реєстрацію РРО, вносячи відповідні дані до інформаційно-телекомунікаційної системи ДПС. Вона також розміщує цю інформацію в електронному кабінеті та/або надає суб'єкту господарювання реєстраційне посвідчення РРО з формою № 3-РРО, що свідчить про реєстрацію РРО в контролюючому органі.

Якщо реєструється резервний РРО для зберігання та використання в господарській одиниці, на якій вже використовується основний програмний РРО, то в реєстраційному посвідченні з формою № 3-РРО в правому верхньому куті робиться відмітка "Резервний", а в першому рядку відповідної таблиці зазначаються назва та адреса господарської одиниці, де буде зберігатися резервний РРО, а в інших рядках - назви та адреси всіх господарських одиниць, де він може використовуватися. При цьому суб'єкт господарювання повинен також повідомити про об'єкт оподаткування щодо кожної господарської одиниці, де використовуватиметься резервний РРО [35].

Суб'єкти господарювання мають можливість скористатися як апаратними, так і програмними РРО. Для цього необхідно подати Заяву про реєстрацію програмного реєстратора розрахункових операцій за формою № 1-ПРРО. Програмне забезпечення для цього може бути виготовлено у формі програми або додатка для смартфона, планшета чи комп'ютера, що дозволяє генерувати розрахункові документи з будь-якого зазначеного пристрою. Важливо відзначити, що безкоштовність охоплює не лише саму програму, але і її подальшу технічну підтримку [7].

Якщо підприємство виконує продаж підакцизних товарів у роздріб, акцизний податок повинен бути відображений у фіскальному чеку як окремий податковий пункт.

Перед початком роботи з РРО, важливо переконатися, що на місці проведення розрахунків є всі необхідні оригінали документів, включаючи:

- книгу обліку розрахункових операцій (КОРО),
- паспорт виробника для РРО,
- реєстраційне свідоцтво від ДФС,
- акт про введення в експлуатацію,
- довідку про опломбування РРО (щодо пломб, які розміщені на пристрої), отриману від сервісного центру.

Крім того, касир повинен щоденно перевіряти цілісність пломб на РРО [52].

Для автоматизації обліку у роздрібній торгівлі важливо, забезпечити маркування всіх товарів, які потрапляють у продаж. Зазвичай, лише частина товарів вже має штрих-коди, надруковані виробником. Щодо товарів без штрих-кодів, торгове підприємство може самостійно створити власні штрих-коди та прикріпити їх до товару. Цей процес можна виконати за допомогою спеціального торгового обладнання, такого як принтери етикеток, сканери штрих-кодів і термінали для збору даних.

Якщо говорити про програмне забезпечення, що займається автоматизацією бухгалтерського обліку, до них належать: корпорація «Телур» з пакетом програм «1С: Бухгалтерія»; «Галактика-Парус» (програми «Галактика» і «Парус»); компанія «Інформатик» з програмою «Інфо-бухгалтер»; «Айті» (серія програм «БОС»); «Акцент 6.0»; «ДИЦ» (програма «Турбо-бухгалтер»); «Атлант-Інформ» з пакетом «Акорд»; «Інфософт» («Інтегратор»); «Інтелект-сервіс» (серія програм «БЕСТ») [54].

Найбільш функціональними програмами, що задовольняють потреби інформаційної системи з обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі на

нашу думку є програма «1С», зі своїми продуктами: «1С: Бухгалтерія», «1С: Підприємство» і «1С: Управління торгівлею».

Серед переваг даного продукту відзначити такі аспекти:

1. Відкрита конфігурація: Перш за все, важливо відзначити можливість доступу до вихідного коду програми «1С», що дозволяє адаптувати будь-який її компонент під конкретні потреби підприємства. Ця робота зазвичай виконується «1С»-фахівцем, який може створити програму, спеціально налаштовану для певного бізнесу.
2. Індивідуальне проектування: Кожен користувач має можливість створювати та налаштовувати проекти, які враховують особливості бізнес-процесів конкретної організації. Це означає гнучкість у використанні програми.
3. Технологічна платформа: Однакова технологічна платформа використовується для всіх програмних продуктів, що дозволяє швидко стандартизувати їх згідно з сучасними вимогами та масштабувати проекти при необхідності.
4. Простота використання: Незважаючи на широкий функціонал, «1С» відзначається легкістю в освоєнні, і практично кожен співробітник може навчитися працювати в ній. Навчання через курси та підтримку технічних спеціалістів допомагає мінімізувати можливі помилки та людський фактор.
5. Універсальність: Найважливіше, що програмний продукт «1С» підходить і може бути адаптований для використання у всіх сферах бізнесу, що робить його універсальним рішенням.

До недоліку програми можна віднести те, що при покупці програми «1С» ви купуєте лише платформу з мовою програмування, тобто її доведеться допрацьовувати та дописувати під певні вимоги бізнесу, що виливається у додаткові витрати.

У практично всіх конфігураціях 1С.8, можливо вести облік та формувати звіти у розрізі конкретних параметрів (наприклад, стосовно певної продукції або періоду), вести облік операцій надходження та вибуття товарів, дивитися залишки товарів, мінуси на складі.

Приклади обліку надходження та вибуття товарів у програмі надано у додатках, при чому одночасно з обліком у програмі можливо формувати і первинні документи. (див. дод. И, П, Р).

Приклад відображення залишків товарів у програмі надано на рисунку 2.4.

Код	Артикул	Номенклатура	Остаток организации	Цена	Единица измерения	Валюта
00000001906	4123	Степлер №24/6 Нота 4123 20арк.		12,000	96.66 Штука	грн
00000000716	650	Стержень гелевый АН 650		11,000	4.17 Штука	грн
00000002075	341	Стержень куль авт.уп.		4,000	100.00 Штука	грн
00000002073	88	Стержень д/ручок		50,000	8.33 Штука	грн
00000002074	0712	Стержень масл.		50,000	4.17 Штука	грн
00000002068	4-384	Стрчка клейка 18*10 двостор.		40,000	14.17 Штука	грн
00000002028	18	Стрчка клейка 18*10 двостор.		112,000	14.17 Штука	грн
00000002079	18	Стрчка клейка 18*10 проз.		45,000	4.17 Штука	грн
00000001563	24*20	Стрчка клейка 24*20 прозора		103,000	7.50 Штука	грн
00000002054	48*100	Стрчка клейка 48*100 прозора		52,000	40.83 Штука	грн
00000001841	7007	Стрчка клейка 48*35 коль		36,000	41.25 Штука	грн
00000001672	48	Стрчка клейка 48мм		86,000	47.50 Штука	грн
00000001464	2030	Файл А4 100шт. FRESH		424,000	52.50 Штука	грн
00000001463	2040	Файл А4 40мкр 100шт. FR-2040		178,000	65.83 Штука	грн
00000001462	2060	Файл А4 60мкр 100шт. FR-2060		21,000	88.23 Штука	грн

Рисунок 2.4 – Звіт залишків товарів в програмі «1С:Підприємство 8.3»

Тож, головною перевагою обліку в програмі 1С є те, що дана програма має гнучкі налаштування, що дають змогу підлаштувати програму під особливості ведення господарської діяльності. Саме завдяки цьому дана програма є зручною до використання у роздрібній торгівлі.

2.4. Аналіз товарообігу на підприємстві роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ»

Аналіз товарних операцій варто починати з використання загальних методів аналізу, включаючи в першу чергу аналіз динаміки. Дослідження динаміки відноситься до основного аспекту товарних операцій, зокрема до товарних запасів.

У таблиці 2.3 наведено основні показники, що характеризують діяльність підприємства роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» у період 2018-2022 рр.

Таблиця 2.3 - Основні показники діяльності підприємства роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» у період 2018-2022 рр.

Показник	Рік				
	2018	2019	2020	2021	2022
Дохід від реалізації товарів (тис. грн.)	1523,2	1624,5	1254,3	1339,04	1477,44
Собівартість реалізованих товарів (тис. грн.)	790,6	889,6	890,2	836,9	923,4
Валовий прибуток (тис. грн.)	732,6	734,9	364,1	502,14	554,04
Чистий прибуток (тис. грн.)	188,60	190,20	149,30	151,57	189,62
Товарні запаси на балансі (тис. грн.)	196,2	204,3	172,1	164,6	182,8

Джерело: складено та розраховано автором самостійно за звітними даними підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» попередніх років

Аналізуючи таблицю 2.3 можна стверджувати, що більшість показників досягли свого максимуму у 2019 році, так на даний рік свого максимуму досягли показники доходу від реалізації продукції (1624,5 тис. грн.), валового та чистого прибутку (734,9 тис. грн. та 190,20 тис. грн. відповідно). Найбільші ж витрати собівартості реалізованих товарів було понесено у 2022 році (923,4 тис. грн.).

Для наочності зміни співвідношення доходів від реалізації товарів та собівартості реалізованої продукції побудуємо діаграму (рис. 2.5).

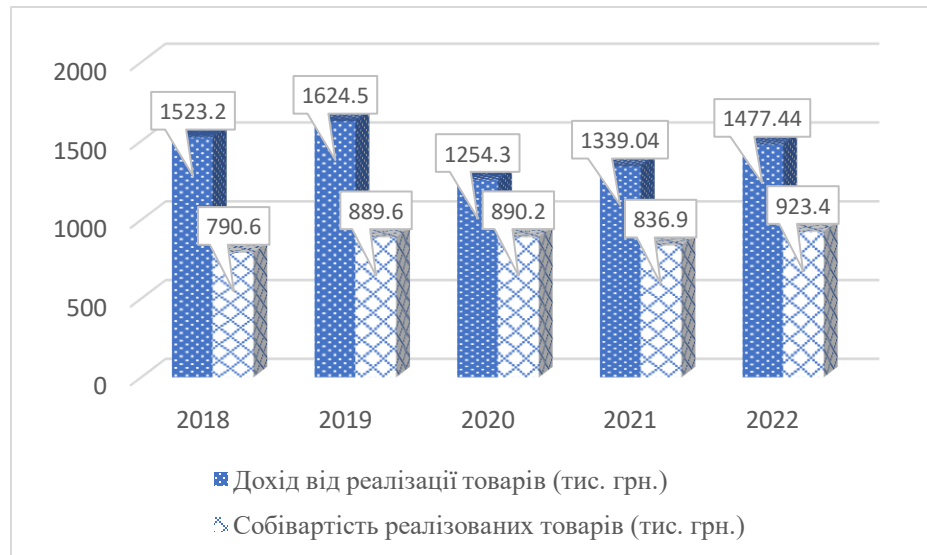


Рисунок 2.5 - Співвідношення доходів від реалізації товарів та собівартості реалізованої продукції на підприємстві роздрібної торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» протягом 2018-2022 років

Джерело: складено автором

З рисунку 2.5 видно, що найменший дохід від реалізації продукції підприємство отримало у 2020 році, що склало всього 1254,3 тис. грн.

Важливо визначити зміну обсягу товарних запасів на балансі підприємства протягом періоду з 2019-2022 рр. порівнюючи їх з 2018 роком (взявши його за базовий) як у абсолютних виразах, так і відносно. Для цього будемо користуватися табличною формою подання інформації (табл.12).

Таблиця 2.4 – Аналіз динаміки товарних запасів на балансі підприємства ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» за 2019-2022 роки.

Показник	Рік				
	2018	2019	2020	2021	2022
А	1	2	3	4	5
Абсолютне значення показника товарні запаси (тис.грн.)	196,20	204,30	172,10	164,60	182,80
Абсолютне відхилення з попереднім роком (тис. грн)	-	8,10	-32,20	-7,50	18,20
Відносне відхилення порівняно із попереднім роком (%)	-	4,13	-15,76	-4,36	11,06

Продовження табл. 2.4

А	1	2	3	4	5
Абсолютне відхилення порівняно із 2018 роком (тис. грн)	-	8,10	-24,10	-31,60	-13,40
Відносне відхилення порівняно із 2018 роком (%)	-	4,13	-12,28	-16,11	-6,83

Джерело: розраховано автором

Відповідно до таблиці 2.4 можна стверджувати, що найбільше зменшення кількості запасів відносно попереднього року -32,2 тис. грн. у відносному виразі, або -15,76% в абсолютному спостерігалось у 2020 році порівняно з кількістю запасів на 2019 рік. Дане явище пов'язано з коронавірусом кризою та зменшенням об'ємів діяльності під час карантинних обмежень. При чому порівнюючи найбільше негативне відхилення порівнюючи з 2018 роком спостерігалось у 2021 році (-31,6 тис. грн.).

Для аналізу збільшення/зменшення обсягів діяльності підприємства і оцінки ефективності системи управління їх товарними запасами, цілком доцільно провести порівняльний аналіз темпу приросту обсягу товарних запасів, собівартості реалізованих товарів, та чистого прибутку на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» протягом 2019-2022 років (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Аналіз темпів приросту товарних запасів, собівартості реалізації та чистого прибутку ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» протягом 2019-2022 рр.

Показник	Рік			
	2019	2020	2021	2022
Темп приросту товарних запасів порівняно із попереднім роком, %	4,13	-15,76	-4,36	11,06
Темп приросту собівартості реалізованих товарів порівняно із попереднім роком, %	12,52	0,07	-5,99	10,34
Темп приросту чистого прибутку, %	0,85	-21,50	1,52	25,10

Джерело: розраховано автором

Так від'ємний приріст товарних запасів та чистого прибутку підприємства спостерігається у 2020 році (-15,76% та -21,50% відповідно).

Для наочності побудуємо графік зміни обсягу запасів у 2018-2022 роках (рис. 2.6).

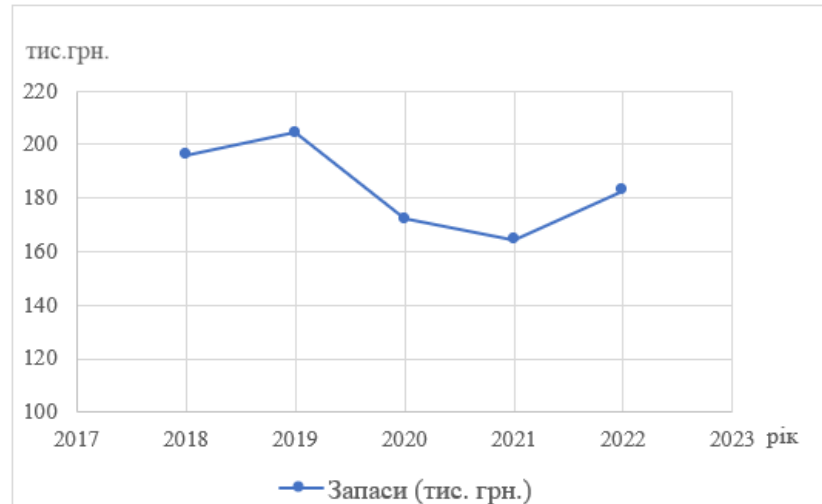


Рисунок 2.6 – Аналіз динаміки товарних запасів ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» за 2018-2022 роки

Джерело: складено автором

З рисунку 2.6 видно, що підприємство нарощувало кількість товарних запасів протягом 2018-2019 років, далі відбувся спад, що можна пояснити ускладненням діяльності через карантинну кризу, підприємство продовжило нарощувати кількість запасів лише у 2022 році (+18,2 тис. грн.) у порівнянні з попереднім 2019 роком.

Далі проведемо аналіз факторів рентабельності товарних запасів та їх реалізації на ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» протягом 2019-2022 рр. Для цього використовують формули: коефіцієнту рентабельності продажів за чистим прибутком та рентабельності продукції (див. форм. 2.3-2.4).

$$\text{Рентабельність продажів} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Дохід (виручка) від реалізації}} \times 100 \% \quad (2.3)$$

$$\text{Рентабельність продукції} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Собівартість реалізованої продукції}} \times 100 \% \quad (2.4)$$

Дані показники, розраховані для ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Коефіцієнти рентабельності продажів та продукції підприємства ТОВ«Ю.В.І.С.-КАНЦ» 2018-2022 рр.

Показник	Рік				
	2018	2019	2020	2021	2022
Рентабельність продажів (%)	12,38	11,71	11,90	11,32	12,83
Відхилення порівняно з попереднім роком (%)	-	-0,67	0,19	-0,58	1,51
Рентабельність продукції (%)	23,86	21,38	16,77	18,11	20,53
Відхилення порівняно з попереднім роком (%)	-	-2,47	-4,61	1,34	2,42

Джерело: розраховано автором

Коефіцієнт рентабельності продажів за чистим прибутком використовується задля того, щоб побачити реальну ефективність продажів з урахуванням усіх витрат (у т.ч. податків та інших фінансових важелів), даний показник визначається діленням чистого прибутку на дохід. Так коефіцієнт рентабельності продажів зменшувався у 2019 та 2021 роках (на -0,67% та -0,58% відповідно).

Коефіцієнт рентабельності продукції дозволяє судити про обсяг чистого прибутку, що генерує кожна гривня продажів, то можна спостерігати погіршення даного показника протягом 2019-2020 років (на 2,47% та 4,61% відповідно).

Зростання у 2022 році показника рентабельності продажів на 1,51% та продукції на 2,42% дозволяє стверджувати, що підприємству вдалося правильно встановити норму націнки на товари.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

3.1. Організація аудиту товарів на підприємствах роздрібноЇ торгівлі

Аудит - це окрема галузь економічної науки з власною методологією, методами, інструментами та іншими атрибутами дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, з метою визначення відповідності їхньої діяльності вимогам законодавства та фінансового аналізу їхніх показників. Аудиторська діяльність охоплює організаційне та методичне забезпечення аудиту, практичне проведення аудиторських перевірок (аудит), а також надання інших аудиторських послуг.

Нормативно-правове регулювання аудиту товарів слід розглядати з урахуванням системи правового забезпечення регулювання аудиту та обліку, загальні нормативно-правові документи, що регулюють діяльність роздрібноЇ торгівлі були наведені у розділі 1 (див табл. 1.1).

Основним законодавчим документом, що встановлює правові основи для здійснення аудиторської діяльності в Україні та спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власника є Закон України " Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність "[38]. Крім того аудиторську діяльність регулюють Стандарти аудиту та Кодекс етики професійних бухгалтерів [21,18].

Аудит може бути зовнішнім, коли його замовляє саме підприємство, або внутрішнім, який здійснюється внутрішнім аудитором або відділом внутрішнього аудиту у великих торговельних компаніях.

Особливості проведення аудиту на підприємствах роздрібноЇ торгівлі обумовлені специфікою обліку творів, серед яких можна виокремити:

- бухгалтерський облік роздрібного товарообігу ведуть у вартісному вираженні за цінами продажу;
- великі запаси товарно-матеріальних цінностей з широкою номенклатурою;
- витрати торгових підприємств складають витрати обігу;
- дохід формується шляхом торгової націнки на реалізовані товари.

Метою аудиту підприємств роздрібної торгівлі є встановлення правильності, законності та доцільності діяльності торгового підприємства, в тому числі розрахунків з бюджетом в частині сплати податків, зборів та обов'язкових платежів.

Разом із визначенням предмета аудиту, вирішується і вибір об'єктів для дослідження, що залежить від завдань, поставлених перед аудитором.

Особливості торгівельної діяльності обумовлюють наступні завдання аудиту на підприємствах:

1. Перевірку виконання передбаченого обсяг продажу продукції з урахуванням її асортименту та якості.
2. Перевірку своєчасності та правомірності складання первинних документів.
3. Перевірку правильності визначення цін на продукцію, яка реалізовується.
4. Відстеження своєчасності надходження виручки на підприємство.
5. Перевірку збереження готової продукції та правильність її обліку щодо прибуткових та списаних показників.
6. Перевірку відповідності фактичних залишків готової продукції на складі та в бухгалтерії.
7. Оцінку ефективності використання матеріальних, фінансових та трудових ресурсів.
8. Перевірку правомірності застосування рахунків бухгалтерського обліку для відображення доходів і фінансових результатів.
9. Оцінку правильності визнання доходу та результатів діяльності [6].

Узагальнений алгоритм аудиту на торгових підприємствах представлено на рис. 3.1.

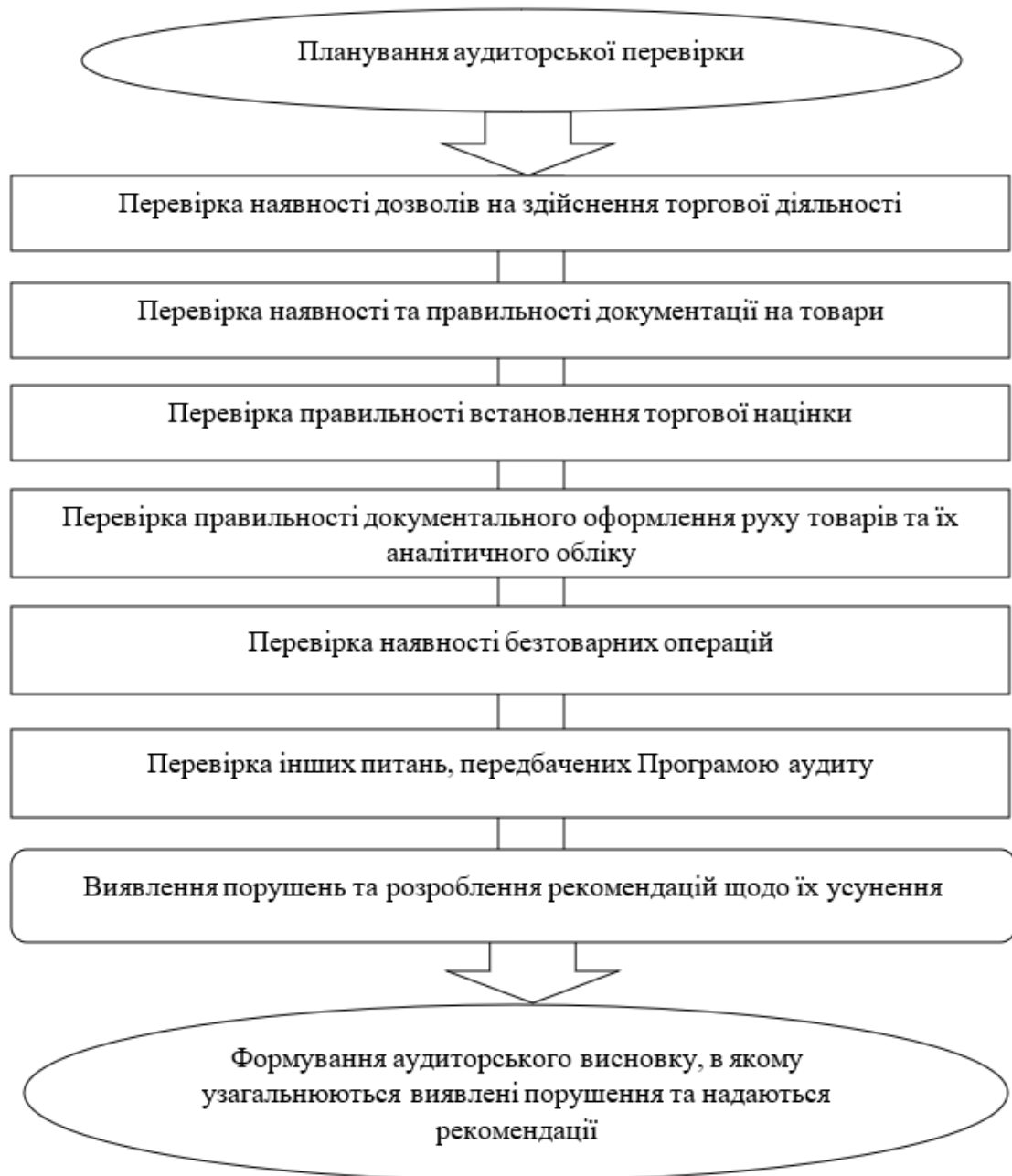


Рисунок 3.1 - Алгоритм проведення аудиту на підприємствах торгівлі

Джерело: складено автором за [5]

Планування відіграє важливу роль в аудиторській діяльності, особливо оцінка надійності та ефективності системи внутрішнього контролю підприємства-клієнта. Основні принципи та рекомендації, які стосуються процесу планування аудиторської перевірки, регулюються Міжнародним стандартом аудиту 300 "Планування аудиту фінансової звітності". Згідно з цим стандартом, термін "планування" визначається як розробка загальної стратегії та деталей підходу до аудиту, включаючи очікуваний характер, часовий графік та обсяг проведення аудиту [21].

Так на даному етапі слід дотримуватись принципів комплексності, безперервності та оптимальності.

Принцип комплексності планування передбачає забезпечення зв'язку та комплексності всіх етапів планування. Принцип безперервності полягає у визначенні спільних завдань для групи аудиторів і координації хронологічного планування етапів з відповідними господарськими суб'єктами. Принцип оптимальності означає, що при плануванні аудиторської діяльності необхідно передбачити різні варіанти планів з метою обрати найкращий варіант загального плану та аудиторської програми, враховуючи критерії, які встановлюються самою аудиторською організацією.

Важливо зазначити, що планування аудиту - це неперервний процес, який триває протягом всього виконання завдання. У план можуть вноситися зміни за необхідності і деталізуватися під час виконання завдання, щоб врахувати зміни у умовах, напрямках і об'єктах. Причини і мотиви зміни плану аудиту документуються [52].

Умовно планування аудиту підприємства роздрібної торгівлі можна поділити на 3 етапи (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Етапи планування аудиту підприємства роздрібної торгівлі

№	Етап	Характеристика
I	Попереднє планування аудиту	На цьому етапі аудитор збирає загальну організаційно-економічну та обліково-фінансову інформацію про підприємство, як середовище проведення аудиту
II	Підготовка і складання загального плану аудиту	Цей етап передбачає оцінку загальної організації обліку, зокрема товарів і товарних запасів, внутрішнього контролю та можливих ризиків, пов'язаних із невідповідністю. Також визначається характер, часові рамки та обсяг аудиторських процедур.
III	Підготовка і складання програми аудиту	На цьому етапі створюється програма аудиту товарів і товарних запасів. У цій програмі визначаються послідовні процедури та відповідальні особи, включаючи можливу залученість сторонніх фахівців чи експертів, якщо це необхідно.

Джерело: складено за [6, 52]

Відповідно до таблиці 3.1 під час попереднього планування аудитором здійснюється збір і аналіз інформації про клієнта та загальна оцінка системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку. Для отримання даної інформації аудитори користуються наступними джерелами інформації:

- установчі документи;
- протоколи засідань ради директорів, зборів акціонерів;
- документи облікової політики суб'єкта господарювання;
- бухгалтерська та статистична звітність;
- документи планування;
- договори, контракти та інші економічні угоди;
- внутрішні звіти аудиторів-консультантів;
- внутрішньо-фірмові інструкції;
- матеріали податкових перевірок;

- матеріали судових позовів;
- документи організаційної структури суб'єкта господарювання;
- відомості отримані з бесід з персоналом та керівництвом;
- інформацію, отриману під час огляду основних ділянок суб'єкта.

Перед заключним етапом планування - створенням готової аудиторської програми для продукції, аудитор спочатку розробляє Загальний план аудиту готової продукції.

Етап підготовки та складання загального плану аудиту включає в себе оцінку суттєвості, проведення попередніх аналітичних процедур, огляд попередніх фінансових звітів, порівняння різних звітів і окремих показників.

Крім того, у рамках планування та складання аудиторської програми, аудитор аналізує рівень ризику суттєвого викривлення та ризик невиявлення значущих помилок у фінансовій звітності, які можуть виникнути під час проведення аудиту (рис. 3.2).

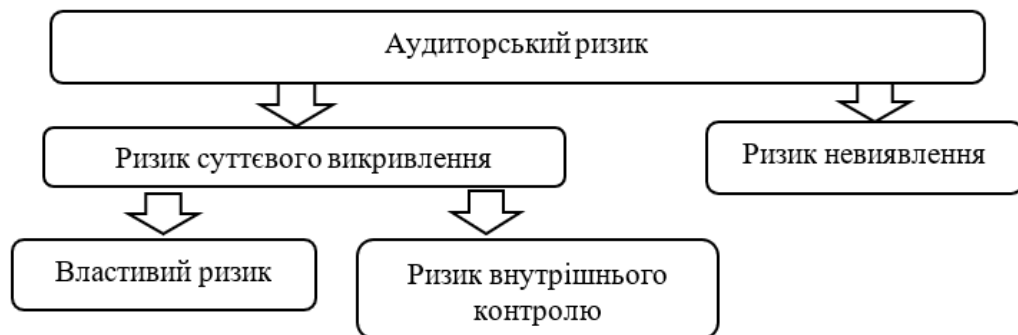


Рисунок 3.2 – Складові аудиторського ризику

Джерело: [52]

З рисунку 3.2 видно, що у рамках суттєвого викривлення аудитор аналізує рівень властивого ризику та ризику внутрішнього контролю.

Властивий ризик представляє собою ризик, який виникає внаслідок характеристик самого підприємства роздрібної торгівлі та умов зовнішнього середовища, і який не може бути повністю усунутий за допомогою системи внутрішнього контролю. Серед головних факторів, що призводять до зростання цього ризику, можна виділити негативні економічні умови в галузі, в якій діє підприємство роздрібної торгівлі, зміни в законодавстві та конкуренцію.

Ризик контролю полягає в тому, що внутрішній контроль не може надійно підтвердити або виявити суттєві помилки у фінансовій звітності. Цей ризик обумовлюється різними факторами, такими як діяльність керівництва, рівень компетентності персоналу, організаційна структура підприємства, розподіл повноважень, обов'язків і відповідальності, а також кадрова політика.

Ризик невиявлення полягає у тому, що на цьому рівні прийнятний ризик невиявлення, зворотно пропорційний до ризиків суттєвого викривлення на рівні окремих тверджень. Іншими словами, коли аудитор вважає, що існують великі можливості серйозних помилок або ухилень у фінансовій звітності, то він готовий прийняти менший ризик невиявлення, і для цього він збільшує обсяг і переконливість аудиторських доказів, які необхідно зібрати і перевірити, щоб впевнитися в достовірності інформації [52].

На етапі складання загального плану аудиту аудитор також має визначити терміни проведення аудиторських тестів, координувати діяльність всіх можливих співробітників, які були залучені з боку підприємства, і визначити наявність інших аудиторських виконавців, якщо такі беруть участь у процесі роботи.

План виконання аудиту розробляється відповідно до загальної стратегії виконання завдання і включає наступне:

1. Опис процедур, які є достатніми для оцінки ризиків суттєвих викривлень та тестування системи контролю.
2. Опис характеру, часу та обсягу запланованих подальших аудиторських процедур.

3. Інші аудиторські процедури, які необхідно виконати під час аудиту [52].

Зміст загального плану аудиту оформляється у вигляді документа, що складається з двох частин. Перша частина включає:

- найменування організації;
- період аудиту, вказується період, що перевірявся;
- кількість людино-годин;
- визначення керівника та складу аудиторської групи;
- запланований аудиторський ризик, дані вказуються в%;
- запланований рівень суттєвості, числове значення.

Друга частина плану аудиту (загальний план аудиту) та програма аудиту підприємства роздрібної торгівлі надані в додатках (Додаток Ш).

На основі виявленого під час планування аудиторського ризику визначається підхід до проведення аудиту: систематичний (з підсиленням акцентом на перевірку системи внутрішнього контролю, якщо результати тестування показали низький рівень контролю) або підтверджуючий (безпосередньо спрямований на перевірку фінансової звітності).

3.2. Методика аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

Після планування, аудитор переходить до безпосереднього проведення перевірки, використовуючи передбачені в програмі прийоми та методи, що залежать від конкретного завдання аудиту, об'єму діяльності підприємства, його структури, стану обліку та контролю над рухом товарів.

Аудит товарних операцій зазвичай проводиться за вибіркоким методом. Однак, деякі аспекти, такі як акти акцептованих втрат (акти списання через пошкодження, лом, брак, або псування товарів, акти на переоцінку товарів чи акти на завищення ваги тари), порівняльні відомості, обчислення природного

збитку товарів, документи, що стосуються внутрішнього переміщення і повернення товарів, витрати на повернення, торгова націнка, доходи від продажу та фінансові результати, можуть підлягати повній або суцільній перевірці, особливо якщо в аудитора виникають підозри на суттєві порушення чи зловживання в цих операціях [52].

Для здійснення вибіркової перевірки доцільно розділити аудит операції з товарами на етапи з відповідними процедурами (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 - Методика аудиту товарних запасів на підприємствах роздрібної торгівлі

Етап	Процедури
Аудит надходження товарів	Перевірка доцільності методу обліку товарів обраного підприємством роздрібної торгівлі.
	Порівняння даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку.
	Перевірка правильності оформлення та наявності первинних документів про надходження товару від постачальників.
	Встановлення порядку розрахунку з постачальниками за отриманий товар.
	Підтвердження достовірності даних податкового обліку та витрат у частині витрат, пов'язаних з придбанням товарів.
	Перевірка своєчасності, повноти та порядку відображення у бухгалтерському обліку записів щодо надходження товарів та нарахування торговельної націнки.
Аудит реалізації товарів	Визначення повноти, своєчасності відображення в обліку виручки від реалізації та її відповідності даним звітів.
	З'ясування належності оформлення документів на відвантаження товарів покупцям.
	Перевірка даних податкового обліку, зокрема формування доходів від реалізації.
	Підтвердження даних розрахунку торговельної націнки.
	З'ясування правильності та повноти бухгалтерських записів при відображенні в обліку товарів.
Аудит витрат обігу	Встановлення правильності формування та зарахування до складу витрат обігу певного податкового періоду, відповідності даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку.
	Перевірка наявності та правильності оформлення підтверджувальних документів щодо витрат обігу на підприємстві.

Джерело: складено автором за [6]

Аудиторська документація, як один із інструментів, дозволяє забезпечити якість процесу аудиту. Згідно з Міжнародними стандартами аудиту (МСА) 230 "Аудиторська документація", аудитор має вчасно готувати аудиторську документацію, що гарантує наступне:

1. Записи в аудиторській документації повинні мати достатню основу для підготовки аудиторського звіту.
2. Документи мають служити доказами того, що аудиторська перевірка була проведена відповідно до МСА та відповідних законодавчих та нормативних вимог [52].

З урахуванням цього, робочі документи можна розділити на кілька категорій відповідно до їхнього призначення, тобто мети їх складання (табл.3.3).

Таблиця 3.3 – Характеристика робочих документів аудитора за категоріями

Категорія	Характеристика робочих документів аудитора
Організаційні	Розробляються на етапі планування (договір на проведення аудиту, план, програма аудиту, оцінка аудиторського ризику).
Дослідницькі	Розробляються на стадії збору доказів (первинні документи, облікові реєстри, банківська інформація, договори з покупцями та замовниками, звітність тощо) оформлення у вигляді аналітичних таблиць, розрахунків, схем.
Узагальнюючі	Узагальнюються зібрані аудиторські докази та готуються висновки для внесення їх в аудиторський звіт.
Звітні	Аудиторський звіт
Контроль якості	Відображають якість аудиту руху товарів.

Джерело: [52]

Джерелами інформації та аудиторських доказів під час дослідницького проведення аудиту товарів є такі документи та джерела:

1. Наказ про облікову політику: Документ, який містить вказівки щодо правил обліку товарів на підприємстві.
2. Первинні документи з обліку товарів: Це документи, які фіксують фактичну наявність та рух товарів, такі як накладні, акти, рахунки-фактури і т. д.
3. Облікові реєстри з обліку товарів: Документи, які містять інформацію про облік товарів, включаючи рух, приходи і витрати.
4. Дані про проведення інвентаризації: Інформація про результати інвентаризації товарів на складі та їх порівняння з обліковими записами.
5. Документи з результатами попередньої аудиторської перевірки: Інформація, отримана з попередніх аудитів, яка може бути корисною для поточного аудиту товарів.
6. Фінансова звітність та інші документи: Включає в себе баланс, звіт про прибутки і збитки, які містять інформацію про стан обліку товарів і їх фінансові результати.

Мета перевірки товарних операцій полягає в визначенні своєчасності та повноти фіксації товарів, які прийшли на склад, правильності їх обліку на рахунку 281 "Товари на складі" і обґрунтованості та правильності списання товарів, які були відвантажені.

Аудит товарних операцій розпочинається з визначення фактичного залишку товарів на рахунку 281 "Товари на складі". Важливу роль під час даного етапу відіграє інвентаризація стану товарів. Це дозволяє аудитору порівняти результати інвентаризації зі станом обліку, оцінити ефективність системи внутрішнього контролю та підтвердити достовірність залишків товарів на дану момент [52].

З урахуванням того, що асортимент товарів може бути значним, аудитор може використовувати вибірковий підхід у проведенні перевірки, проте при цьому важливо оцінити потенційні ризики. У випадку, коли аудит проводиться

не вперше, також слід аналізувати попередні результати аудиту та пов'язані з цим ризику [9].

У практиці фінансово-господарської діяльності торгового підприємства часто трапляються такі порушення, як безтоварні операції. Сутність їх полягає в тому, що підробленими документами оформляються операції, які не відбувалися, по руху товарів з дотриманням встановлених правил їх оформлення. Безтоварні операції можуть як повністю, так і частково бути фіктивними, але всі вони спрямовані на розкрадання товарів або на привласнення грошових коштів.

Найбільш поширеними серед безтоварних операцій є:

- привласнення коштів, передбачених для придбання матеріалів, які фактично не були отримані на підприємство шляхом фіктивного оприбуткування;
- списання матеріальних цінностей, які були фіктивно оприбутковані на витрати виробництва;
- приховування нестачі товарів при інвентаризації;
- маніпулювання обсягами випуску товарів з метою некоректного списання їх із обліку.

Задля виявлення даних порушень аудиторю слід застосувати метод документальної перевірки а також звірку.

Мають місце і ситуації, коли товари розкрадають через неповне оприбуткування їх при отриманні від постачальників. Свідчити про це можуть незавірені постачальником комерційні акти на "недопостачання" товарів, які постачальник вважає за невідомі. Механізм цього виду розкрадання полягає в тому, що при отриманні товару від постачальника, матеріально відповідальна особа навмисно не включає частину товарів до обліку. Для того, щоб замаскувати ці дії, створюється комісія для прийому товарів, яка підтверджує факт недопостачання певної кількості товарів, і це фіксується у комерційному акті (акті приймання) [52].

Для виявлення даного порушення аудитор використовують метод зіврки показників у документах що зафіксовані у постачальника і отримувача продукції.

За допомогою порівняння аудитор стверджує відповідність записів про залишки товарів на рахунку 281 в різні періоди часу, включаючи записи у балансі, Головній книзі, реєстрах обліку та особових рахунках матеріально відповідальних осіб (завідувачів складів) [5].

Для підтвердження достовірності арифметичних обчислень товарно-матеріальних цінностей, дебіторської заборгованості і їх відповідності величині, зазначеній у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку, часто застосовують процедуру арифметичного перерахунку даних.

За рахунками товарів аудитор має встановити: чи постійно та для кожного клієнта фіксуються залишки товарів та порівняти їх із записами в Головній книзі і балансі; переконатися, що всі товари що були відвантажені до закінчення року, але ще не оплачені клієнтами, правильно відображені в рахунках реалізації і рахунках дебіторів за звітний період, і дані операції належно віднесені до правильного звітного періоду; визначити, чи не були помилково включені в звітність товари, які будуть відвантажені після закінчення звітного року, до статей "Дебіторська заборгованість" і "Дохід від реалізації."; перевірити наявність помилок або неправильного відображення платежів і перевірити їх відповідність звітним періодам [5].

На основі проміжних висновків та після проведення аудиту фінансової звітності (включаючи консолідовану фінансову звітність) відповідно до міжнародних стандартів аудиту та законодавчих вимог України, зокрема, Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", аудитор формує звіт, у якому повинні бути відображені виявлені порушення (табл. 3.4) та надані практичні рекомендації щодо їх уникнення в майбутньому [52].

Таблиця 3.4 - Типові порушення під час провадження роздрібної торгівлі

Зміст типового порушення	Методи виявлення	Наслідки порушення
Неправильне оформлення установчих документів	Аналіз	Зміщення сприйняття про підприємство роздрібною торгівлі
Відсутність окремих ліцензій	Фактична перевірка	Провадження незаконної діяльності
Порушення правил обліку надходження товарів	Аналіз, арифметичний перерахунок	Заниження даних про загальну кількість товарів та даних звітності
Помилки та підробка документів	Формальна перевірка	Виявлення нереальних та невизначених операцій при перевірці контролюючими органами, застосування штрафних санкцій
Несвоечасне документальне оформлення операцій щодо руху товарів	Аналіз	Викривлення обліку товарів, втрата прибутку, застосування штрафних санкцій
Порушення порядку ведення касових операцій	Аналіз, документальна перевірка	Перекручення даних обліку та звітності, застосування штрафних санкцій
Порушення при застосуванні реєстраторів розрахункових операцій	Аналіз, документальна, фактична перевірки	Приховування факту здійснення операцій купівлі-продажу товарів, застосування штрафних санкцій
Порушення порядку проведення інвентаризації товарів	Аналіз	Викривлення показників звітності
Помилки у визначенні сум при оприбуткуванні, уцінок товарів, їх відображення в обліку	Аналіз, документальна перевірка	Викривлення показників звітності, застосування штрафних санкцій

Джерело: складено автором за [52]

Під час оцінки впливу порушень законодавства щодо товарів, аудитор бере до уваги фактори, такі як потреба у розкритті можливих фінансових наслідків та вплив цих наслідків на правдивість і точність фінансової звітності.

Результатом аудиту є аудиторський висновок, який висвітлює фактичний стан обліку готової продукції на підприємстві.

Аудиторський висновок повинен включати обов'язкові розділи, такі як заголовок, вступ, опис масштабу перевірки, висновок аудитора щодо питання, яке було перевірено, дата видання аудиторського висновку, контактна інформація аудиторської фірми та підпис відповідного представника аудиторської фірми.

Структуру типового аудиторського висновку можна ілюструвати за допомогою схеми (рис. 3.3).

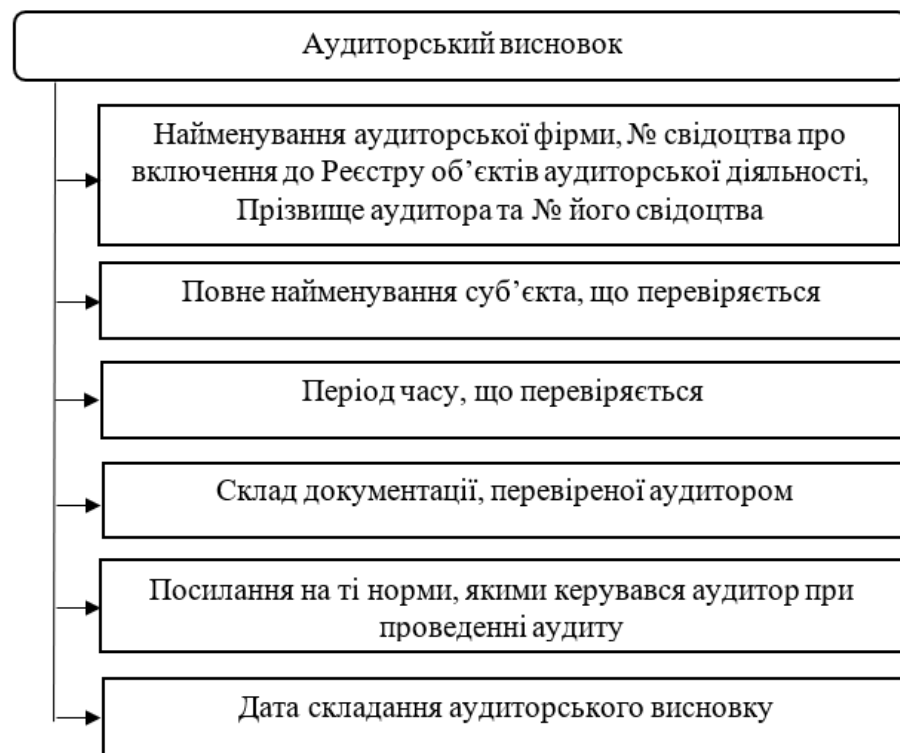


Рисунок 3.3 - Загальна схема структури аудиторського висновку

Джерело: складено за [8]

Аудиторський висновок може бути позитивним, умовно-позитивним, негативним або може включати відмову надавати висновок щодо фінансової звітності підприємства. Підходи, які використовуються для вибору

аудиторського висновку, можна систематизувати у формі алгоритму, подібного до того, який наведений на рис. 3.4.

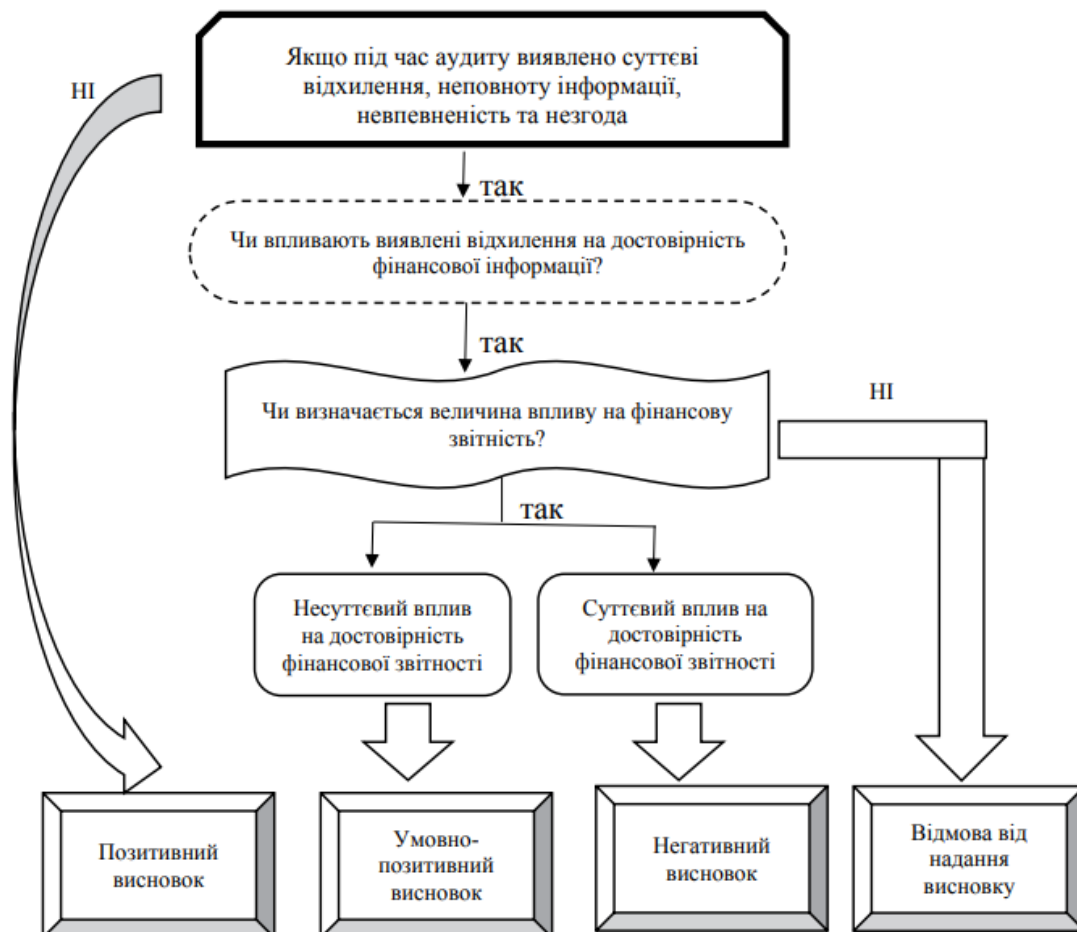


Рисунок 3.4 – Алгоритм визначення аудиторського висновку

Джерело: [8]

У випадку негативного або відмови від надання аудиторського висновку, коротко обґрунтовуються причини, з яких аудитор прийняв дане рішення. Якщо необхідно надати докладнішу інформацію про ці причини, то в аудиторському висновку можуть бути посилання на додаток з відповідним роз'ясненням.

3.3. Шляхи вдосконалення обліку товарів на підприємстві роздрібної торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ»

Для ефективного організування обліку та контролю за обігом товарів необхідно приймати заходи, спрямовані на повне та своєчасне відображення інформації про продаж товарів у бухгалтерському обліку. Це надасть можливість керівництву підприємства оперативно реагувати на зміни на ринку і приймати рішення щодо закупівлі тих товарів, які користуються найбільшим попитом, що, в свою чергу, призведе до збільшення прибутку підприємства.

Дослідивши методику обліку товарів на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» встановлено, що актуальним залишається завдання автоматизації управлінських рішень у сфері обліку, контролю, аналізу та аудиту товарів за допомогою програмного забезпечення ІС, так як використання програмного забезпечення для обліку товарів дозволяє зберігати і аналізувати дані ефективніше, сприяє веденню точного обліку та знижує ризик помилок.

Принцип цієї автоматизації полягає в створенні та введенні інформації про наявність товарів у базу даних на основі номенклатурних карток.

Оптимізація обліку товарів на невеликому підприємстві роздрібної торгівлі може значно полегшити рутинні завдання та підвищити продуктивність. Тож можна привести наступні шляхів оптимізації на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ».

Загалом, можна стверджувати, що підприємство використовує POS-систему. POS-системи (точки продажу) - це програмне та апаратне обладнання, що використовується на підприємствах роздрібної торгівлі та об'єднує в собі касовий апарат, комп'ютер та програмне забезпечення для автоматизації процесу продажу та обліку. Вони використовуються для здійснення та обліку продажів товарів або послуг та забезпечують ряд переваг для підприємств роздрібної торгівлі:

Основні компоненти POS-системи включають:

1. Касовий апарат: Це фізичний пристрій, який використовується для приймання грошей від клієнтів. Він може бути інтегрований з іншими компонентами POS-системи.

2. Комп'ютер або термінал: Комп'ютер або термінал використовується для введення і обробки інформації про продажі, а також для взаємодії з іншими частинами системи.

3. Програмне забезпечення POS: Це програмне забезпечення, яке встановлюється на комп'ютері або терміналі і дозволяє обробляти продажі, створювати чеки, обліковувати запаси, створювати звіти та виконувати інші операції.

Точки продажу (POS-систем) дозволяє автоматизувати процес продажу та вносити дані про продажі безпосередньо в систему обліку. Основні переваги POS-систем включають:

– Автоматизація процесу продажу: POS-системи допомагають прискорити процес обслуговування клієнтів та знизити час на обробку продажів.

– Точність обліку: Вони допомагають уникнути помилок в обліку та підрахунку грошей.

– Контроль над запасами: POS-системи можуть вести облік товарів на складі, що дозволяє збалансувати запаси та уникнути дефіциту або перевищених запасів.

– Генерація звітів: Вони дозволяють генерувати різноманітні звіти, які допомагають власникам бізнесу аналізувати продажі та планувати подальші дії.

– Зручність управління: POS-системи дозволяють віддалено керувати даними та налаштувати параметри обліку та продажів.

– Покращений облік клієнтів: Деякі POS-системи мають можливість зберігати інформацію про клієнтів та використовувати її для програм лояльності та знижок.

– Безпека і контроль доступу: Вони дозволяють встановити рівні доступу для працівників та забезпечити захист від несанкціонованого доступу.

Під час проведеного аналізу було виявлено, що підприємство роздрібною торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» не має сканеру штрих кодів, тобто продавець має самотійно вводити та шукати номер товару у системі. Тож підприємству можна поради придбати сканеру для читання РІ-міток. Використання штрих-кодів і сканерів дозволить ефективніше ідентифікувати товари, спростити інвентаризацію і уникнути помилок в обліку.

Крім того були виявлені недоліки у веденні та точності номенклатурних карток. Підприємству ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» можна поради ретельно вести записи про товари, включаючи назву, ціну, штрих-коди, виробника, дату поставки і т. д., адже це дозволить аналізувати дані про товари ефективніше, сприятиме веденню точного обліку та знизить ризик помилок у подальшому.

З метою ведення контролю над наявністю та обігом товарів на підприємстві проводять інвентаризацію, зазвичай за стандартним методом перерахунку кількості товарів, які знаходяться на реалізації або на складах. На сучасному етапі розвитку найбільш ефективним методом автоматизованої інвентаризації товарів є їх ідентифікація за допомогою штрих-кодів.

Враховуючи вищесказане, доцільно на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» розробити методика автоматизованої інвентаризації товарів за допомогою програмного забезпечення «1С» та сканеру для читання РІ-міток. Схема автоматизованої інвентаризації товарів на підприємствах роздрібною торгівлі зображена на рис. 3.5.



Рисунок 3.5 – Схема автоматизованої інвентаризації товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі

Джерело: складено за [6]

Загалом встановлено, що правильне маркування товарів і організація складу є важливими складовими організації обліку на підприємствах роздрібно́ї торгівлі. Організація складу має бути такою, щоб товари були легко доступні для покупців і персоналу. Використання правильної системи маркування дозволить легко та швидко заходити товари [6].

Впровадження запропонованої системи автоматизованої інвентаризації на підприємстві дозволить:

1. Знизити витрати на робочу силу та підвищити результативність і якість проведення інвентаризації шляхом автоматизації контрольних процедур.
2. Підтримувати постійний контроль, моніторинг за кількістю товарів на складі, вчасно поповнюйте запаси, щоб уникнути втрат від недостачі товару або застою грошей на складі.

3. Використовувати данні інвентаризації та продажів для аналізу попиту і тенденцій серед споживачів. Це допоможе зрозуміти, які товари є найбільш популярними і планувати запаси відповідно.

4. Оптимізувати процес замовлення і поставок, щоб уникнути перевищених запасів або дефіциту.

Ці практики можуть значно полегшити облік товарів на підприємстві роздрібною торгівлі і покращити ефективність операцій.

Так як контроль за обігом товарних запасів має вирішальне значення для підприємств роздрібною торгівлі важливо періодично здійснювати не тільки інвентаризацію, але і аудит товарних запасів. Аудит товарних запасів може бути здійснений як зовнішньою організацією, яку замовляє саме підприємство, так і внутрішнім аудитором (актуально для великих торговельних компаній).

Оскільки ТОВ "Ю.В.І.С.-КАНЦ" не є великим торговим підприємством, доцільно залучати зовнішні аудиторів до виконання незалежною аудиторською фірмою або аудитором зовнішньої компетентності, який не належить до персоналу підприємства.

Після проведення перевірок та аудиту рекомендується вносити необхідні корективи та вдосконалення до процесів управління запасами та обліку товарів для забезпечення їхньої надійності та ефективності.

Цей загальний підхід до обліку, контролю, аналізу та аудиту товарів дозволить ефективно та швидко отримувати всі необхідні дані за певний період та підвищує рівень управління фінансово-господарською діяльністю підприємства роздрібною торгівлі. Зацікавлені особи, які мають доступ до цієї інформації, зможуть проводити аналіз і отримувати дані про будь-який об'єкт інформаційної бази за обраний період часу.

Крім того, підприємству ТОВ "Ю.В.І.С.-КАНЦ" можна порадити регулярно складати звіт про управління, в якому висвітлюються основні аспекти діяльності та стратегії розвитку підприємства.

ВИСНОВКИ

Під час дослідження було встановлено, що бухгалтерський облік у сфері торгівлі відрізняється від стандартного обліку у виробництві. Для торговельних підприємств товари зазвичай розглядаються як матеріальні запаси, які були придбані або отримані з метою подальшої продажу кінцевому споживачу.

У процесі дослідження були виявлені такі особливості обліку на підприємствах роздрібною торгівлі:

1. Торгові підприємства не має витрат виробництва, а несе витрати пов'язані з реалізацією та зберіганням цієї продукції як товару – витрати обігу.

2. Підприємства роздрібною торгівлі мають широку номенклатуру товарів, а одиницею обліку товарів є їх найменування або однорідна група товарів.

3. Торгові підприємства закупають продукцію за закупівельними цінами, а реалізують за цінами продажу, тобто встановлюють торгіву націнку. Тому зазвичай для оцінки запасів у сфері торгівлі використовують ціни продажу, так як інші методи оцінки не є доцільними.

4. Фінансовий результат у торгівлі обчислюється за формулою: $\text{Фінансовий результат} = \text{Дохід за цінами продажу (без ПДВ)} - \text{Закупівельна ціна реалізованих товарів} - \text{Витрати обігу}$. Важливо, щоб ціна продажу враховувала витрати, необхідні для досягнення певного рівня прибутку.

Основною метою бухгалтерського обліку у торгівлі є забезпечення керівництва підприємства достовірною інформацією про обіг товарів, виконання договорів, потенційні прибутки або збитки в ході діяльності, а також в підготовці фінансової звітності підприємства в установлені строки на підставі достовірних даних щодо залишків товарів на складі.

Ведення бухгалтерського обліку в галузі роздрібною торгівлі вимагає відповідності загальноприйнятим нормам законодавства України. Орієнтування

на відповідне законодавство в галузі роздрібної торгівлі є важливим для суб'єктів господарювання з метою запобігання порушень та, відповідно, зменшення ризику нарахування штрафів або притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Встановлено, що для належної організації бухгалтерського обліку та контролю над рухом товару, необхідно вживати заходи, які забезпечать повне та своєчасне відображення інформації про продаж товарів. Це стане основою для оперативної реакції керівництва на зміни на ринку і прийняття рішень щодо закупівлі найбільш популярних товарів, що сприятиме зростанню прибутку підприємства.

Під час аналізу діяльності підприємства роздрібної торгівлі ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» було проведено аналіз фінансової та статистичну звітність підприємства. Зокрема встановлено, що фінансовий стан підприємства є стабільним і відповідає його діяльності, підприємство дотримується всіх чинних законодавчих вимог та стандартів обліку, що гарантує надійність та точність обліку товарів.

За підсумками дослідження, було підтверджено, що підприємство ТОВ "Ю.В.І.С.-КАНЦ" відповідає всім стандартам обліку та підтримує стійку фінансову позицію.

Для контролю за наявністю та рухом товарів на підприємствах використовується інвентаризація. Ця інвентаризація проводиться, як правило, шляхом суцільного перерахунку кількості товарів на складі та реалізаційних місцях за стандартними процедурами.

Загалом було встановлено, що на підприємстві ТОВ «Ю.В.І.С.-КАНЦ» актуальним залишається завдання автоматизації управлінських рішень у сфері обліку, задля цього підприємству була запропонована схема автоматизації процесу інвентаризації товарів на складі. Вважаємо, що дана технологія автоматизованої інвентаризації зменшить ризик помилок, дозволить зекономити

трудові ресурси та забезпечить керівництво підприємства достовірною та своєчасною інформацією для прийняття подальших управлінських рішень.

Крім того контроль за рухом товарів може включати проведення аудиту товарних запасів. Аудит може бути внутрішнім, коли виконується власним аудитором або внутрішнім аудиторським відділом великих торговельних компаній, або зовнішнім, коли його проводить незалежний аудитор на замовлення самого підприємства.

Під час нашого дослідження була розроблена модель аудиторської програми для товарів, яка може бути застосована універсально на всіх підприємствах роздрібною торгівлі. Крім того, була створена узагальнена методологія аудиту товарів, яка визначає основні кроки та процедури, що виконуються під час аудиторської перевірки на різних етапах проведення аудиту.

Застосування запропонованої послідовності аудиту товарів на практиці сприятиме об'єктивному аудиторському перевірці обороту товарів на підприємстві роздрібною торгівлі. Це надасть можливість аудиторів надати керівництву цінні рекомендації для покращення продуктивності діяльності підприємства та зміцнення його позиції на ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
2. Белозерцев В. С., Гарькавий М. Г. Облік та аналіз реалізації товарів на підприємстві електронної комерції // Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 23. С. 40-43.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (Редакція станом на 03.09.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-4> (дата звернення: 09.10.2023).
4. Гриненко Т.Ю., Косата І.А. Основні відмінності між МСБО 2 та НП(с)БО 9 в оцінці запасів. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. м. Полтава, 31 березня 2021 року. Полтава, 2021. 573 с.
5. Довжик О.О. ДERMельова Є.Ю. Особливості проведення аудиту товарів // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2018. Вип. 24. С. 412-416.
6. Жиглей І. В., Войтович І. М. Методичні особливості здійснення аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2019. Випуск 3 (44). С. 18-22.
7. Застосування РРО, нововведення Закону №3219. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/local-news/701038.html> (дата звернення: 15.09.2023).
8. Зінченко О., Грічева Я. Є. Особливості методики обліку готової продукції // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2017. Вип. 5. С. 206-2012.

9. Каменська Т.О. Ризики в аудиті та їх оцінка // Статистика України, 2015, № 2. С. 43–45.
10. Камінська Т. Г. Організація інформаційно-аналітичного забезпечення управління дебіторською заборгованістю підприємства. Облік і фінанси АПК. 2016. № 4. С. 81-86.
11. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 1.06.1985 р. № 80731-X (Редакція станом на 20.08.2023)// База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення: 15.09.2023).
12. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III (Редакція станом на 11.08.2023)// База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-3> (дата звернення: 15.09.2023).
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. Максименко І. Я., Вайло Т. В. Особливості обліково-аналітичного відображення товарних запасів у системі управління торгівельним підприємством // Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 16. С. 22-25.
15. Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства // Економіка та держава. 2017. № 1. С. 51 – 55.
16. Мельничук І.І. Організація управлінського обліку на торговельному підприємстві // Приазовський економічний вісник. Вип. 6(23). 2020. С. 252-255.
17. Митний Кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (Редакція станом на 03.09.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 10.10.2023).

18. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. URL : https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf (дата звернення: 10.10.2023).
19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text (дата звернення: 15.09.2023).
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 15.09.2023).
21. Міжнародні стандарти аудиту. URL : <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення: 15.09.2023).
22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 10.09.2023).
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 N 290 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 10.09.2023).
24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 (Редакція станом на 01.01.2023) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 10.09.2023).
25. Носач Н. М. Організація обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі // Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 6. С. 217-222.
26. Облікова політика підприємств: навчальний посібник / Н. Л. Правдюк, Л. В. Коваль, О. В. Коваль. Київ:, «Центр учбової літератури», 2020. 647 с.

27. Ольшанська М. В., Фаль Ю. Я. Удосконалення визначення поняття «товар» в обліковому аспекті для торгових підприємств // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2019. №1–2. С. 32–39.

28. Онищенко О.В., Макаренко Р.А Аналіз товарообороту роздрібною торгівлі в Україні та його тенденції //Науковий вісник Херсонського державного університету. 2017. №3. С 120-123.

29. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Економічна статистика / Економічна діяльність / Внутрішня торгівля. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/spr.htm (дата звернення 10.09.2023).

30. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Економічна статистика / Ціни. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/spr.htm (дата звернення: 11.09.2023).

31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств й організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (Редакція станом на 09.12.2011) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 25.10.2023).

32. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 03.09.2023 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 11.09.2023).

33. Подмешальська Ю. В., Свеженцова А. С. Удосконалення методики аудиту товарів на підприємствах оптової торгівлі // Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 4. С. 72-79.

34. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (Редакція станом на 29.07.2022) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 10.09.2023).

35. Порядок реєстрація РРО та взяття його на облік контролюючим. URL: органом <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/488437.html> (дата звернення: 15.09.2023).

36. Правила роздрібної торгівлі продовольчими товарами, затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 11.07.2003 № 185 (Редакція станом на 02.10.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0628-03#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

37. Правила торгівлі на ринках, затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Міністерства внутрішніх справ України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України від 26.02.2002 року №57/188/84/105 (Редакція станом на 09.03.2009) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-02#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

38. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 (Редакція станом на 01.01.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2496-19> (дата звернення: 09.10.2023).

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (Редакція станом на 10.08.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

40. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.95 р. № 265/95-ВР (Редакція станом на 01.08.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95#Text> (дата звернення: 10.10.2023).

41. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ України від 10.01.2007 № 2 (Редакція станом на 14.01.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

42. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ України від 22.05.2002 (Редакція станом на 02.03.2010) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

43. Про затвердження Положення про форму та зміст розрахункових документів/електронних розрахункових документів, Порядку подання звітності, пов'язаної із використанням книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок), форми № ЗВР-1 Звіту про використання книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок): Наказ від 21.01.2016 № 13(Редакція станом на 12.07.2019) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0220-16#Text> (дата звернення 25.10.2023).

44. Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.06.2006 р. № 833 (Редакція станом на 13.03.2019) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-п#Text> (дата звернення: 10.09.2023).

45. Про затвердження Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні: Наказ Міністерства транспорту України від 14.10.1997р. № 363 (Редакція станом на 12.07.2019) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98#Text> (дата звернення 25.10.2023).

46. Про затвердження Правил роздрібної торгівлі непродовольчими товарами: Наказ України від 19.04.2007 № 104 (Редакція станом на 02.10.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1257-07#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

47. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.91 р. № 1023-ХІІ (Редакція станом на 19.11.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

48. Про ліцензування видів господарської діяльності»: Закон України від 02.03.2015 № 222-VIII (Редакція станом на 09.07.2023) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text> (дата звернення: 10.09.2023).

49. Про основні принципи та вимоги до органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції: Закон України від 10.07.2018 р. № 2496-VIII (Редакція станом на 27.05.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2496-19> (дата звернення: 25.09.2023).

50. Про платіжні послуги від 30.06.2021 року № 1591-IX: Закон України (Редакція станом на 01.04.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1591-20#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

51. Про ціни і ціноутворення: Закон України від 21.06.2012 № 5007-VI (Редакція станом на 09.06.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17#Text> (дата звернення: 15.09.2023).

52. Стахов О.І. Організація обліку реалізації товарів на підприємствах роздрібної торгівлі // Молодий вчений. 2018. Вип. 4 (56). С. 153-160.

53. Степ`юк А.В. Товар як об`єкт обліку на підприємстві. Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2020. Вип. 83. С. 223 – 226.

54. Тарасова Т.О., Янчев А.В., Волошан І.Г. Первинний облік товарних операцій підприємств роздрібної торгівлі: монографія / Т.О. Тарасова, А.В. Янчев, І.Г. Волошан. Х. :ХДУХТ, 2015. 240 с.

55. Тлумачення термінів "оптова торгівля" та "роздрібна торгівля" згідно Міністерства Економіки та з питань Європейської Інтеграції України. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v8_87569-02#Text (дата звернення: 15.09.2023).

56. Труфіна Ж.С. Основні аспекти розвитку роздрібної торгівлі в Україні // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2014. Вип. 1. С. 245-251.

57. Фірсова Н. В. Значення внутрішнього контролю товарних запасів у діяльності роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації. Інвестиції : практика та досвід. 2017. № 4. С. 29 – 31.

58. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV (Редакція станом на 03.09.2023 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-5> (дата звернення: 10.10.2023).

59. Чернін О. Я. Бухгалтерський облік і контроль товарів підприємства : автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Житомир, 2017. 23 с.

60. Hrynenko T., Rozit T. Modern approach to the organization of inventory accounting at the enterprise on the basis of IAS 2 – Inventories. Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації : зб. матеріалів ІХ Міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції, імені професора Л. М. Крамаровського, 20 квітня 2023 р. Одеса : ОНЕУ, 2023. 215с.

ДОДАТКИ