

**Міністерство освіти і науки України**  
**Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя**

---

*Економіки та менеджменту*  
(повна назва факультету )  
*Бухгалтерського обліку та аудиту*  
(повна назва кафедри)

---

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на здобуття освітнього ступеня

*магістра*

---

(назва освітнього ступеня)

на тему: Актуальні проблеми розвитку торгівлі непродовольчими товарами:  
облік, аналіз та аудит (на прикладі ТОВ «Eleus»)

---

---

Виконав(ла): студент(ка) 6 курсу, групи ПОМ-61  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

---

(шифр і назва спеціальності)

	(підпис)	Білинська Т.М. (прізвище та ініціали)
Керівник	(підпис)	к.е.н., доц. Марущак Л.І. (прізвище та ініціали)
Нормоконтроль	(підпис)	к.е.н., доц. Співак С.М. (прізвище та ініціали)
Завідувач кафедри	(підпис)	д.е.н., проф. Павликівська О.І. (прізвище та ініціали)
Рецензент	(підпис)	(прізвище та ініціали)

Тернопіль  
2020

## АНОТАЦІЯ

Білінська Т.М. Актуальні проблеми розвитку торгівлі непродовольчими товарами: облік, аналіз та аудит (на прикладі ТОВ «Eleyus»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя. – Тернопіль, 2020.

У роботі досліджено зміст економічну сутність товару та товарообігу, як показника діяльності підприємства торгівлі та теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку та аналізу на підприємствах торгівлі.

Вивчено методику та порядок ведення аналітичного та синтетичного обліку та аудиту при здійсненні торгівельних операцій на підприємстві.

Здійснено аналіз товарообігу при організації діяльності на об'єкті дослідження підприємства та визначено раціональність його організації.

Проаналізовано стан охорони праці на досліджуваному підприємстві.

При проведенні дослідження використовувались, як основа наукові праці вчених із питань організації бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу; нормативно-законодавчі акти.

*Ключові слова: товарообіг, товар, складський облік, контроль, аналіз.*

## ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку та аналізу на підприємствах торгівлі	6
1.1. Економічна сутність товару та товарообігу як показника діяльності підприємства торгівлі	6
1.2. Теоретичне значення та інформаційне забезпечення аналізу товарних запасів	14
1.3. Техніко-економічна характеристика об'єкта дослідження	20
Розділ 2. Методика бухгалтерського обліку та аудиту при здійсненні торгівельних операцій	24
2.1. Документальне оформлення товарних операцій на підприємствах торгівлі	24
2.2. Облік надходження товарів та їх зберігання	29
2.3. Облік витрат обігу та реалізації товарів в торгівлі	33
2.4. Методика проведення аудиту товарних запасів	38
Розділ 3. Аналіз товарообігу при організації здійснення торгівельної діяльності	43
3.1. Аналіз загальної динаміки обсягу товарообігу	43
3.2. Аналіз показників ділової активності, ліквідності та платоспроможності підприємства	47
Розділ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях	54
4.1. Організація та порядок фінансування робіт з охорони праці	54
4.2. Забезпечення стійкого постачання непродовольчих товарів підприємств торгівлі	56
Висновки та пропозиції	59
Список використаних джерел	62

## ВСТУП

**Актуальність теми.** На сьогоднішній день створились умови щодо необхідності визначення певних властивих тільки нашій країні специфічних особливостей здійснення торгівельної діяльності, як рушійної сили розвитку економіки, так як тенденції світового масштабу зумовлені світовою пандемією в галузі охорони здоров'я утворюють різноманітні специфічні фактори для розвитку торгівлі, зокрема це: вплив економічної складової на розвиток країни; розвиток нових ринків послуг торгівельної діяльності в умовах кризової ситуації; становлення нових відносин між клієнтом та господарюючим суб'єктом; новітні підходи в оподаткування; зміна поведінки покупців.

Процес розвитку торгівельних відносин виступає у якості «барометра», який показує зміни ринку виробництва продукції та споживання, і досить часто це виходить далеко за межі однієї країни. Криза спричинена, вірусною хворобою, здійснила свій вплив на економічну ситуацію не тільки у нашій країні, а й у цілому світі, що у свою чергу призвело до розвитку торгівлі, як одного із основних видів діяльності та взаємодії між виробником та покупцем.

Організації бухгалтерського обліку при здійсненні торговельної діяльності притаманні певні особливості, які дещо відрізняються від стандартного обліку виробничої діяльності. Світова криза призвела до того, що фактично всі виробники змінили відношення до торгівельної складової своєї діяльності, тобто відбулись зміни у ланцюжку: закупівля сировини – виробництво – продаж, із відповідним впливом на фінансовий результат діяльності, а отже відбулись зміни і у веденні бухгалтерському обліку. Наведене свідчить про те, що сьогодні вимагає значної уваги до організації ведення бухгалтерського обліку, як на виробництві так і про веденні торговельної діяльності, що зв'язано із новітніми підходами до

організації роботи підприємств в кризових умовах для оперативного реагування на кон'юнктуру ринку та надання необхідного масиву інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства його керівництву.

Визначальними є праці із огляду теорії та практики бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту торгівельної діяльності вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Горелкін В.Г., Кузьмінський А.М., Сопко В.В., Голов С.Ф., Завгородній В.П., Костюченко В., Зубілевич С.Я., Соколова Я.В., Патрова В.В., Баканова М.І., Нідлза Б., Андерсона Х., Колдуелла Д., Муса Г. Враховуючи, що на сьогоднішній день торгівля набула значного розвитку, то питання належної організації обліку, аналізу та аудиту товарних запасів потребують подальшого дослідження.

Актуальність наведеної проблематики із розвитком торгівельної діяльності та їх недостатнє вивчення на сучасному етапі розвитку, а також подальше вивчення теоретичного значення та розвитку торгівельної діяльності та практична сторона застосування теоретичних положень та методики бухгалтерського обліку зумовили вибір теми дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Метою проведення нашого дослідження є вивчення теоретичних засад організації обліку виготовленої продукції, товарів, а також та розробка практичних рекомендацій для удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту на підприємствах, що здійснюють торгівельну діяльність та методики їх застосування.

Актуальність та перспективність практичного застосування теми дослідження сприяє розробці та вирішенню наступних завдань:

- дослідити теоретичні аспекти організації обліку, аналізу та аудиту товарів;
- визначити економічну сутність товару та товарообігу;
- вивчити застосування у практичній діяльності принципів управління продажами у торгівлі;
- дослідити організаційну схему операцій бухгалтерського обліку;
- визначити оптимальні варіанти оцінки товарних запасів;

- розробити рекомендації із удосконалення ведення бухгалтерського обліку руху товарів за національними стандартами;
- здійснити аналіз показників товарообігу на підприємстві та показників його фінансового стану;
- вивчити стан організації охорони праці та безпеки при надзвичайних ситуаціях на підприємстві.

**Предметом дослідження** є проблематика організації бухгалтерського обліку, аналізу та проведення аудиту на підприємствах торгівлі, а також проведення оцінки діючої системи бухгалтерського обліку з метою її удосконалення з урахуванням розвитку економіки та національної і міжнародної практики.

**Об'єктом дослідження** є процес здійснення організаційних заходів щодо застосування методики обліку, аналізу та аудиту на ТОВ «Eleyus».

**Методика дослідження.** До теоретичної ділянки роботи доцільно віднести наукові праці вітчизняних і закордонних економістів у яких висвітлено питання із обліку, аналізу та аудиту товарів; нормативно-правові акти України та міжнародні інструктивні матеріали, якими керуються при проведенні міждержавних товарних операціях. Вирішення таких завдань можна досягнути за допомогою застосування загальнонаукових методів економічного аналізу.

**Практичне значення роботи** полягає у наданні практичних та методичних рекомендацій із питань удосконалення ведення обліку товарних операцій підприємства при проведенні торгівельних операцій, методики визначення порядку оцінки товарних запасів та ефективності їх реалізації.

**Структура та обсяг роботи.** Дипломна робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

#### **1.1. Економічна сутність товару та товарообігу як показника діяльності підприємства торгівлі**

Сутність підприємства зайнятого у сфері торгівлі полягає у реалізації товару певному споживачу, і це є завершення логічного циклу виробництва, проте у сферу торгівлі входить не тільки сам процес реалізації, а й процес обслуговування, пакування, доставки тощо. Як правило для споживача певного продукту процес придбання пов'язаний із зручністю придбання товару, якістю обслуговування та зменшенням витрат як на доставку так і часу, тобто сервісним обслуговуванням під час та після придбання товару. Сьогодення вимагає від всіх сфер виробництва розвитку торгівельного напрямку, а також після продажного обслуговування покупця.

Фактично процес торгівлі кінцевим продуктом є одним із найдавніших видів комерційної діяльності людства та однією із пріоритетних галузей економіки будь-якої країни. В сучасному світі неможливо знайти підприємство, яке безпосередньо не пов'язане із комерційною торгівельною діяльністю.

У широкому розумінні під товаром треба розглядати кінцевий продукт не тільки який утворився внаслідок виробничої діяльності, а й фізичної та розумової праці, тобто сама здатність людини працювати, а також природні ресурси які можуть бути обміняні на інший товар (гроші). У вузькому розумінні товар розглядають як продукт праці, виготовлений і призначений для продажу. Цей вид діяльності може існувати сам по собі, але все одно він пов'язаний із виробничим процесом інших суб'єктів [14, с. 128].

Організація бухгалтерського обліку процесу здійснення діяльності в

області торгівлі, для торговельних підприємств, має певні відмінності від стандартного виробничого обліку. Як правило для торговельних підприємств для цілей бухгалтерського обліку визначають товари, як матеріальні запаси, що придбані або отриманні торговельною організацією з метою подальшого продажу кінцевому споживачу. Одиницею бухгалтерського обліку товарів є їх найменування, або однорідна група.

Отже, виходячи зі сказаного, можна визначити: товар це особливий продукт виробництва, який вироблений одним підприємством з метою його продажу безпосередньо самим підприємством або передається для його реалізації спеціально утвореним торговельним підприємствам [20, с. 89].

Доцільно зазначити, що у сучасних кризових умовах питання купівлі продажі товарів висувають нові завдання та виклики для збільшення поточного прибутку, тоді як діючі підходи базуються на класичній застарілій методиці і тому потребують новітніх підходів та розвитку, зокрема шляхом підвищення ролі реклами та застосування інформаційних технологій.

Такі цілі можна досягнути на підставі аналізу бухгалтерської інформації щодо продаж та перетворення її у управлінську інформацію для прийняття рішення щодо розширення ринків та аудиторії покупців для більш ефективного функціонування та розвитку підприємства.

Бутинець Ф. у свої працях, зазначає, що товаром є річ, яка призначена для подальшого, після виробництва, продажу або для можливого обміну на інший товар. Він вважає, що у широкому розумінні економічної сутності товару необхідно розуміти певний вид власності на об'єкт праці, який у подальшому може бути обмінений на інший об'єкт або реалізований за кошти.

У розумінні бухгалтерського обліку, товари є різновидом виробничих запасів, порядок обліку яких визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси», за винятком бюджетних установ, де облік товарів ведеться за відповідним національним стандартом



бухгалтерського обліку [12, с.241].

У розуміння А.В.Калини, В.В.Осокіної, які наведено у працях вчених, «товар – це результат виробничої діяльності людини, який призначений для обміну на інший продукт для задоволення власної потреби» [57, с. 30].

Із погляду бухгалтерського обліку найдоречнішим є твердження О.В. Фоміни щодо характеристики товару та поводження з ним, як продовження певного процесу виробництва, зокрема:

1) перехід власності на товар від продавця до покупця, та визнання його корисності – виручки від такого продажу (обміну);

2) аналіз понесених витрат на виробництво та продаж товару ;

3) співставлення одержаного доходу та понесених витрат, для визначення економічного ефекту діяльності, тобто у розумінні бухгалтерії визначення фінансового результату від реалізації, а саме: прибутку, збитку та беззбитковості виробництва та продажу [22, с. 14].

Державний стандарт 4303:2004 визначає, що торговельною діяльністю є «ініціативна, систематична, виконувана на власний ризик для одержання прибутку діяльність юридичних і фізичних осіб щодо купівлі та продажу товарів кінцевим споживачам або посередницькі операції, або діяльність із надавання агентських, представницьких, комісійних та інших послуг у просуванні товарів від виробника до споживача» [18].

Пунктом 202 частини 1 статті Податкового кодексу України визначено, що під продажем або реалізацією товарів розуміються «будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів» [19].

Фактично у сучасному світі виділяють наступні форми торгівлі: громадське харчування, роздрібна та оптова.

Під роздрібною торгівлею слід розуміти завершальний процес виробництва продукції, тобто продаж продукту (товару) кінцевому

споживачу, як правило це одиничні продажу товару.

Під оптовою торгівлею розуміють комерційну діяльність із придбання певного продукту з метою його використання у власному виробництві та створенні нового продукту або подальшого перепродажу кінцевому споживачу із використанням роздрібною торгівлі. Основною відмінністю є те, що продукт у початковому етапі придбається у великих кількостях, тобто придбаний продукт на початковому етапі не йде до кінцевого споживача, а є лише початковим етапом руху товару у сфері торгівельної діяльності.

Такий рух товару, від виробника до кінцевого споживача, називають товарообігом, і він характеризує ефективність діяльності не тільки окремо взятого підприємства, а й цілі країни, тобто облік операцій купівлі-продажу або обміну можна розглядати як звичайний бухгалтерський процес, а можна із погляду економічної теорії, як утворення та споживання валового внутрішнього продукту. Основним та найбільш характеризуючим у цьому напрямку є оптовий товарообіг, тобто обсяг реалізації товару одним підприємством іншому із подальшим використанням придбаного товару у його діяльності (виробництва або перепродажу).

За своєю формою оптовий товарообіг розрізняють, як складський так і транзитний (рис. 1.1).

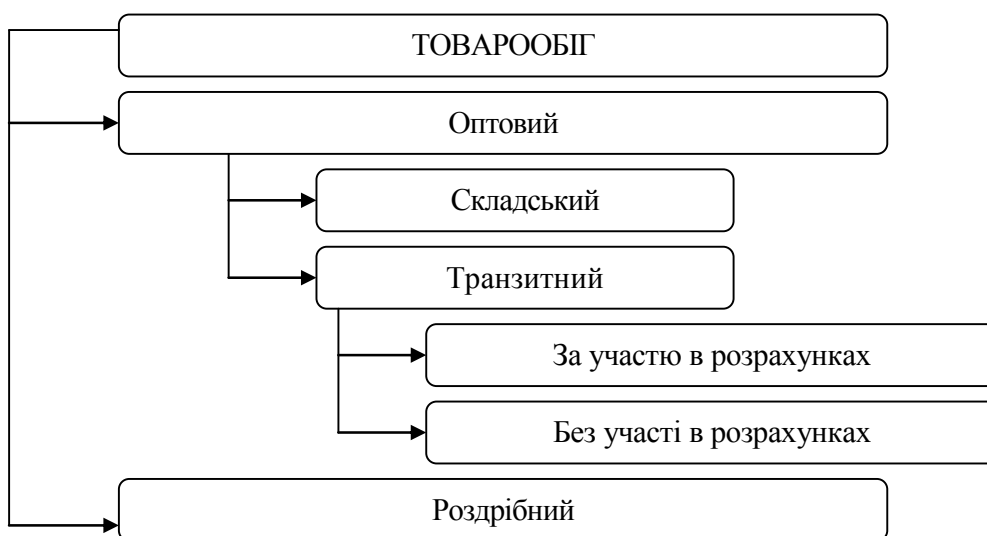


Рис. 1.2. Види товарообігу

Під складським товарообігом слід розуміти, що проведена реалізація товару полягає в його одержанні зі складу продавця. Продавець товару несе усі ризики по його зберіганню та формуванню всіх видаткових та супровідних документів на товар до моменту його отримання покупцем.

Видаткові документи для відвантаження товару формуються підрозділом відповідальним за збут та складський облік. Як правило відгрузку товарів проводять на підставі укладених договорів на купівлю-продаж товару або договорів із постачання. При складській формі товарообігу до витрат продавця слід віднести і витрати на пакування та оформлення товаросупровідних документів, рис. 1.2 [1, с. 110].

Організація торгового і технологічного процесу руху товару залежить від товарної групи, споживчих властивостей, ступеня його готовності до продажу, форм організації оптової торгівлі.

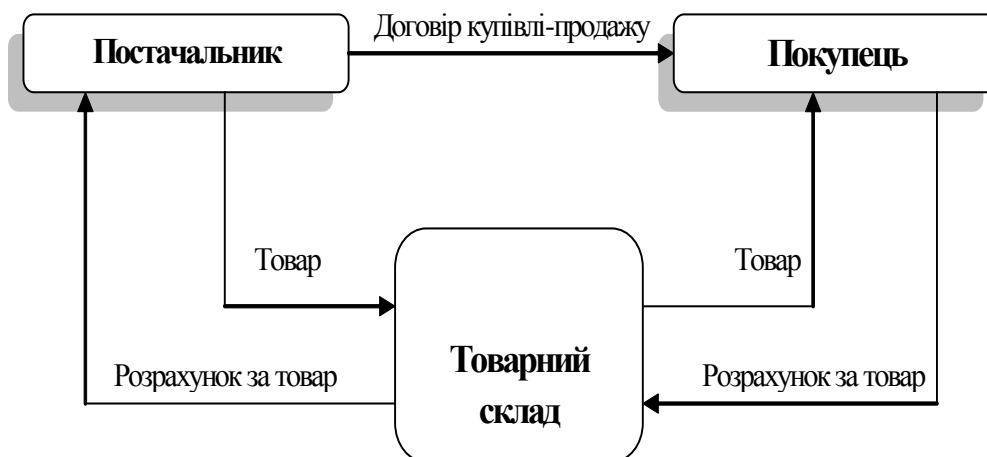


Рис. 1.2. Організація складської форми руху товарів

Під транзитним товарообігом слід розуміти, такий порядок, коли відвантаження відпуск товару відбувається безпосередньо покупцю зі складу без використання оптової бази. Така схема діяльності сприяє зниженню рівня витрат на обслуговування транспорту та термінів поставки товару. Такий спосіб діяльності торговельного підприємства вимагає заключення угод купівлі-продажу і із постачальником товару, і із його покупцем.

Розрізняють два види транзитного товарообігу: з участю у

розрахунках; без участі у розрахунках.

Порядок документального оформлення та руху товару при товарообігу з участю в розрахунках відображено на рис. 1.3.

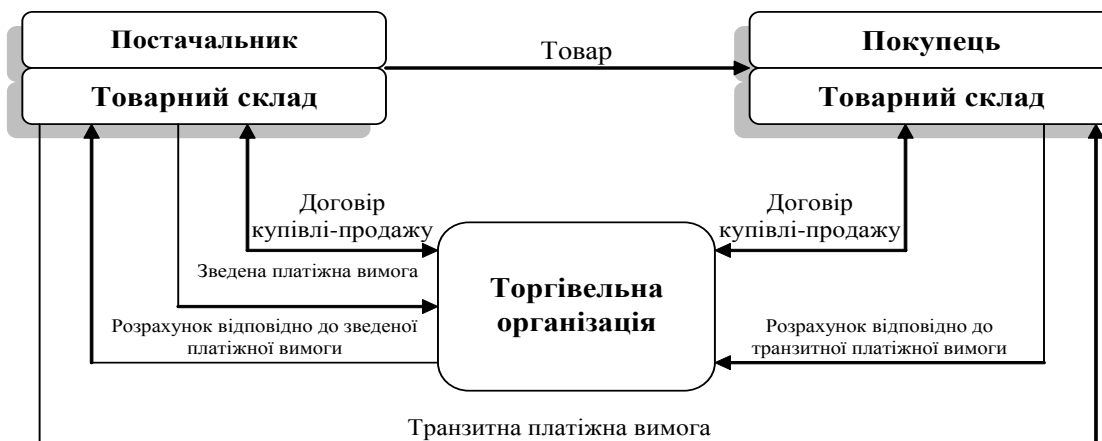


Рис. 1.3. Організація транзитного руху товарів із прийняттям участі у розрахунках

При здійсненні операцій без участі в розрахунках, торговельне підприємство виступає, як посередник без реального отримання товару, а лише контролює виконання угоди щодо купівлі-продажу товару за певну винагороду, тобто виступає як торговий агент, рис. 1.4.

Основною позитивною стороною такого виду діяльності є відсутність фінансового ризику втрати товару, пришвидшення постачання товару покупцю, та розрахунків між постачальником та покупцем.

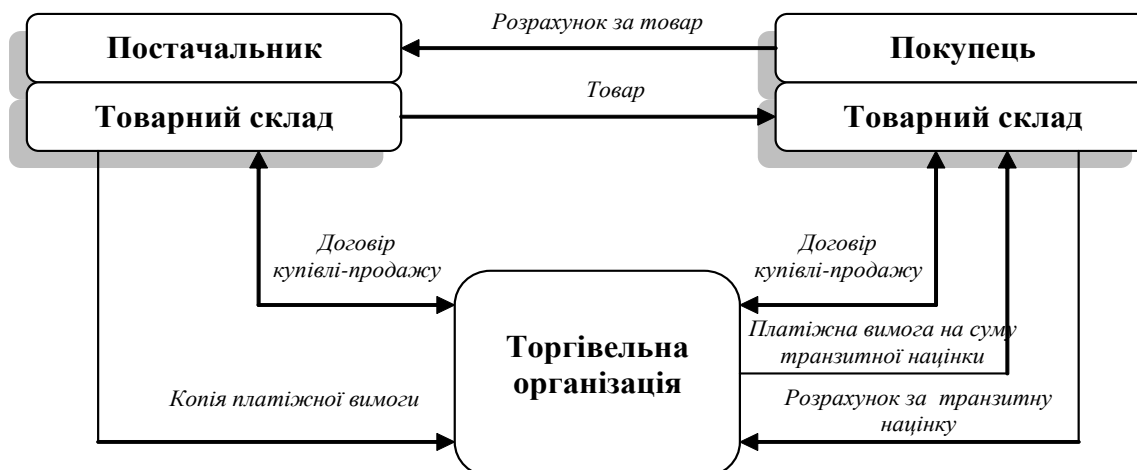


Рис. 1.4. Організація транзитного товароруку без участі в розрахунках

Роздрібна торгівля вирізняється свої різноманіттям здійснення торгівельної діяльності, проте ще до не давнього часу, основною формою було здійснення торгівлі за готівкові кошти. Сьогодні, в умовах кризи, відкрило у цьому виді торгівельної діяльності новітні підходи і не тільки дрібного бізнесу, а й навіть фірм гігантів, зокрема набули розвитку такі форми як продаж товарів у кредит, через мережу Internet, за попереднім замовленням, а також спонукало до розвитку супутніх послуг отримання кінцевим споживачем товару за способом його доставки.

До кризовий спосіб організації руху товарів у процесі здійснення роздрібно торгівлі відображено на рис. 1.5.

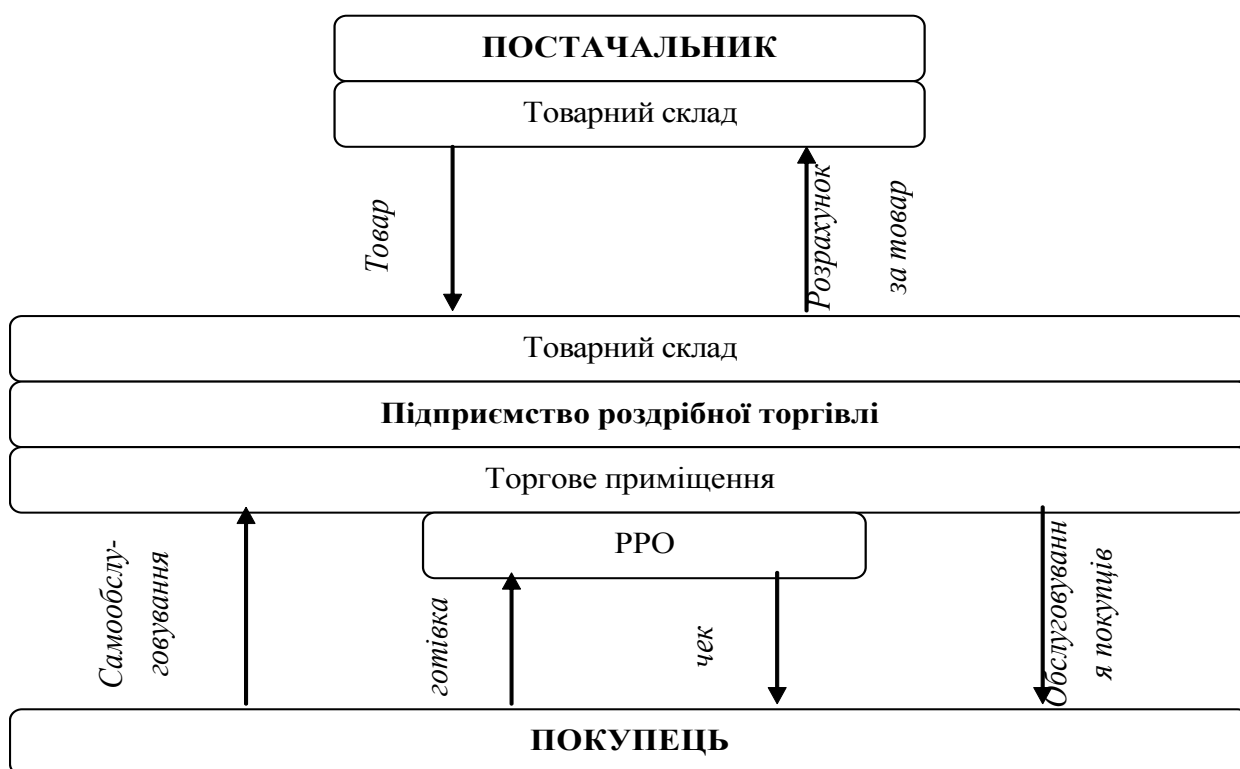


Рис. 1.5. Організація роздрібно товарообігу

При здійсненні бухгалтерського або управлінського обліку товарів основною метою є забезпечення керівництва підприємства достовірними даними про рух товару, виконання договорів, можливі прибутки або збитки діяльності, а також полягає у підготовці фінансової звітності підприємства за строками подання достовірними даними про залишки товару на складі, основні завдання обліку відображено на рис. 1.6.

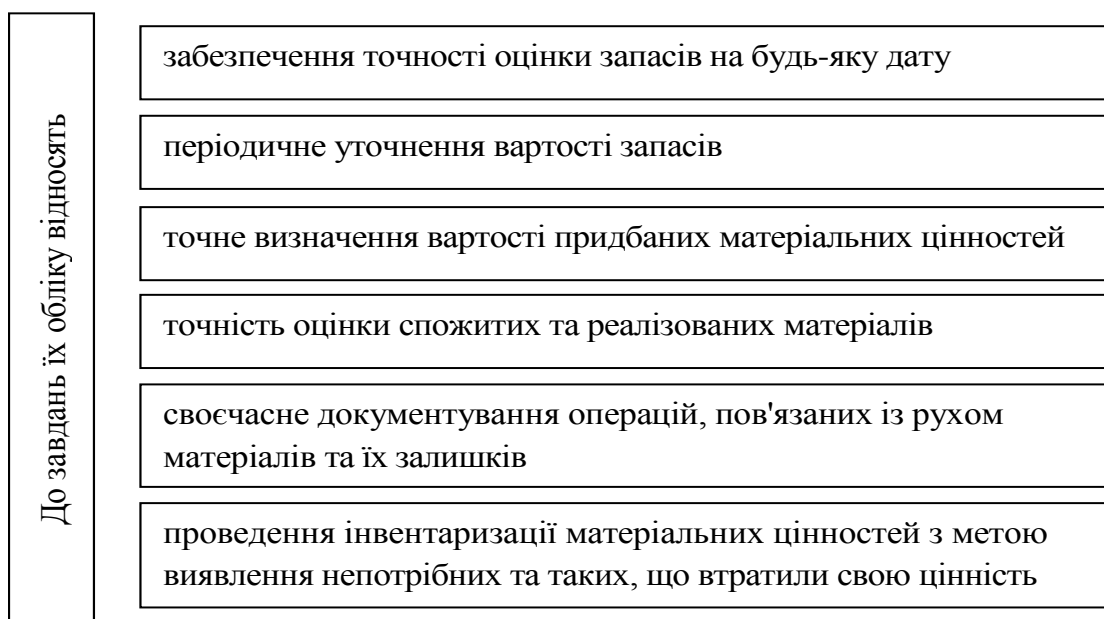


Рис. 1.6. Завдання обліку товарних запасів на підприємстві

Основною специфікою торгівельної діяльності є те, що дохід від такого виду діяльності визначається на підставі торгової націнки на товари, тобто вартість товару розраховується:

- при здійсненні оптової торгівлі виходячи із оптово-відпускнуої ціни виробника та продажною націнкою;
- при роздрібній торгівлі із оптової вартості придбаного товару та відповідної торгової націнки [14, с.155].

Отже, ведення бухгалтерського обліку у торгівлі має відповідати загальноприйнятим нормам законодавства України, проте він має певні свої особливості, зокрема:

1. при здійсненні чисто торгівельної діяльності, у торгового підприємства відсутні витрати необхідні для виробництва продукції, проте є витрати на її зберігання та подальшу реалізацію у якості товару. Такі витрати називають «витратами обігу» та відображають їх здійснення на відповідних рахунках обліку 92, 93 «Адміністративні витрати» та «Витрати на збут» відповідно.

2. Підприємства торгівля здійснюють закупівлі продукції за купівельними цінами, а її реалізацію проводять у якості товару за цінами

продажу із врахуванням торгової націнки, тому оцінку запасів у торгівлі здійснюють за цінами продажу, так як інші визначенні нормативними документами методика оцінки є недоцільними.

3. Фінансовий результат у торгівлі розраховують за схемою: Фінансовий результат = Дохід за цінами продажу (без ПДВ) - Купівельна ціна реалізованих товарів - Витрати обігу, при цьому ціна реалізації має враховувати рівень витрат для утворення певного доходу.

Також, відмінністю ведення обліку на торгівельних підприємствах є відсутності рахунку 23 «Виробництво», притаманного виробничим підприємствам та відсутні виробничі витрати та їх списання на вартість виготовленої продукції по рахунку 26 «Готова продукція» [41, с. 224].

Для роздрібної та оптової торгівлі існує ще одна особливість пов'язана із законодавчим обмеження руху окремих товарів, зокрема отримання ліцензії, облік яких у бухгалтерському обліку ведеться у якості нематеріального активу та відображається на рахунку 12 «Нематеріальні активи» [9, с.17].

Отже, враховуючи наведені особливості, для цілей бухгалтерського обліку використовують наступні рахунки бухгалтерського обліку: 28 «Товари» (з відповідними субрахунками), крім субрахунку 286, який не є специфічним тільки для торгових підприємств; 902 «Собівартість реалізованих товарів»; 702 «Дохід від реалізації товарів»; 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут. Вказані особливості діяльності торговельного підприємства вносять своє відбиття і на організацію бухгалтерського обліку та розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства.

## **1.2. Теоретичне значення та інформаційне забезпечення аналізу товарних запасів**

Завданням проведення аналізу руху товарів полягає у тому, що він дає інформаційні передумови для прийняття управлінських рішень щодо їх

достатньої наявності або додаткової потреби для належного функціонування підприємства. Управлінські рішення фактично відображають необхідність того чи іншого аналізованого показника у часі. Так на попередньому етапі планування аналітичною групою здійснюється прогностичний аналіз, який вказує на цілі підприємства одержати дохід від такої діяльності.

Основним завданням такого аналізу є порівняння показників діяльності за декілька періодів для здійснення обґрунтування прогнозів та розробка перспективних планів та аналіз досягнутих результатів по вже затверджених показниках [43, с. 59].

Основні етапи та завдання проведення аналізу руху товарних ресурсів при плануванні наведено на рис. 1.7.



Рис. 1.7. Основні завдання аналізу товарних ресурсів

У процесі безпосереднього етапу прийняття рішення, тобто управління використовують оперативний аналіз, який полягає у здійсненні безперервного контролю за діяльністю суб'єкта господарювання, тобто виконанні поставлених завдань із продажу товару та спрямований на пошук внутрішніх резервів для забезпечення виконання поставленого завдання.

Оперативний аналіз як правило проводиться у режимі реального часу,



який проводиться на даних первинного бухгалтерського чи управлінського обліку і призначений для прийняття відповідних управлінських рішень.

Алгоритм проведення такого виду аналізу товарних запасів виконується у наступному порядку:

- встановлення та вивчення причин відхилення фактичних показників від планових у розрізі структури наявних товарних запасів;
- розрахунок факторів впливу;
- аналіз структури та оцінка впливу змін на структуру товарних запасів.

На останньому етапі аналізу проводять ретроспективний аналіз, основою якого є бухгалтерська, фінансова та статистична звітність підприємства.

Основним завданням поточного аналізу є визначення фактичного стану отриманих фінансових результатів діяльності підприємства, пошук наявних резервів та їх використання для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Недоліком такого виду аналізу є те, що він проводиться вже по фактичних даних, і не впливає на операції які вже відбулись, проте він показує вузькі місця діяльності та дає відповідь на питання, що необхідно зробити для покращення діяльності. Основою для проведення аналізу є бухгалтерські документи та фінансова звітність, що дає можливість порівняння даних у часовому періоді та вивчити відхилення нормативів від запланованих видатків та прибутків.

По даних визначених у ході здійснення оперативного чи ретроспективного аналізу менеджмент підприємства має змогу оцінити фактори впливу на діяльність для прийняття відповідного управлінського рішення щодо підвищення ефективності діяльності та покращення показників на які ці фактори вплинули [64, с. 147].

Отже, основною ціллю проведення аналізу на підприємствах торгівлі, є розрахунок відповідності доходів та видатків від операцій з реалізації товарів,

такий аналіз проводять за наступним алгоритмом, рис. 1.8 [23, с. 28].

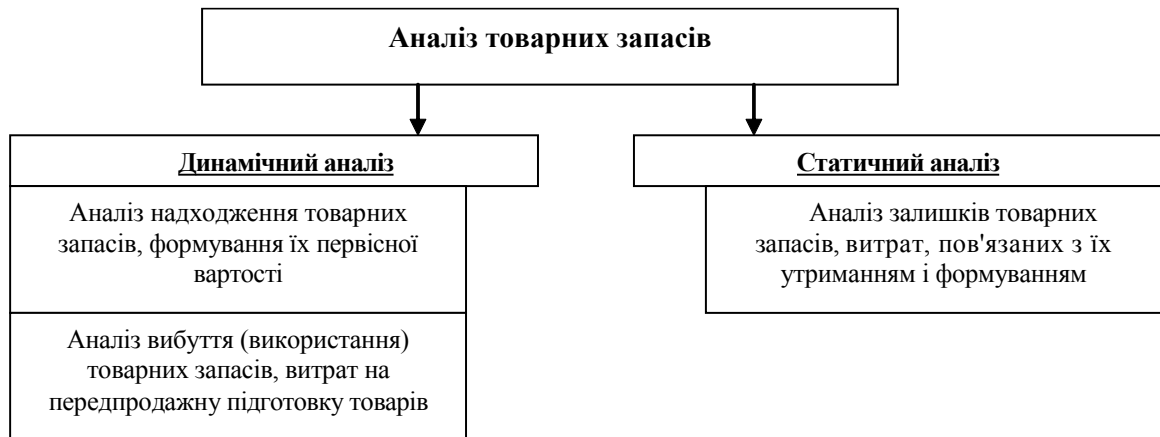


Рис. 1.8. Блоки аналізу товарних запасів

Значним фактором для здійснення планування та управління є розрахунок середніх темпів зміни обсягу товарообігу, який проводять за наступною формулою:

$$\bar{T} = b^{-1} \sqrt[n]{\frac{Y_K}{Y_O}} \quad (1.1)$$

де,  $\bar{T}$  – середньо геометричний темп зростання,  $Y_K$  – кінцевий показник динамічного ряду,  $Y_O$  – початковий показник динамічного ряду,  $n$  – кількість показників динамічного ряду

Прийнятний для підприємства рівень спаду товарообігу визначається за формулою:

$$TB_{TO} = \frac{T_\Phi}{T_{\delta/z}} \quad (1.2)$$

де,  $T_\Phi$  – фактичний обсяг товарообороту;  $T_{\delta/z}$  – обсяг товарообороту, при якому забезпечується безбиткова діяльність

Аналіз досягнення виконання планових показників із товарообігу за певний період часу проводять на підставі даних бухгалтерії, як правило щомісячно або поквартально. В ході такого аналізу вивчається обсяг та структура реалізованих товарів, вивчається попит на окремі групи товарів тощо. Темп зміни товарообігу за аналізований періоду відображають у відсотках до базової величини у відсотках до попереднього визначають, а також показник розраховують і як відносну величину на підставі порівняння цін.

Поряд із цими видами аналізу діяльності підприємства, враховуючи

наявність кризи у економіці, на наш погляд доцільно проводити аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання та його ділової активності на ринку. Основні коефіцієнти із розрахунку ліквідності та платоспроможності відображено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Методика розрахунку ліквідності та платоспроможності

Назва показника	Алгоритм розрахунку	Рекомендоване значення показника
1.Коефіцієнт поточної ліквідності	$\frac{\text{Оборотні активи} + \text{Витрати майбутніх періодів}}{\text{Поточні зобов'язання} + \text{Доходи майбутніх періодів}}$	Значення має бути >1
2.Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\frac{\text{Поточні активи} - (\text{Запаси}) + \text{Витрати майбутніх періодів}}{\text{Поточні зобов'язання} + \text{Доходи майбутніх періодів}}$	Значення показника рівне 1 або 0,8-0,9
3.Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{\text{Грошові кошти та їх еквіваленти}}{\text{Поточні зобов'язання} + \text{Доходи майбутніх періодів}}$	Достатнім вважається значення вище за 0,3-0,5
4.Коефіцієнт загальної ліквідності	$\frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Поточні зобов'язання} + \text{Доходи майбутніх періодів}}$	Норматив-не значення 2-3 (1,5-2)
5.Маневреність робочого капіталу	$\frac{\text{Грошові кошти} + \text{Поточні фінансові інвестиції}}{\text{Робочий капітал}}$	Значення має бути >0,5
6.Коефіцієнт захищеного періоду	$\frac{\text{Оборотні активи} + \text{Витрати майбутніх періодів}}{\text{Середньоденні операційні витрати}}$	-
7.Коефіцієнт забезпеченості реалізації робочим капіталом	$\frac{\text{Робочий капітал}}{\text{Чистий дохід}}$	Рекомендовано 11%
8.Коефіцієнт довгострокового фінансового забезпечення першого ступеню	$\frac{\text{Власний капітал}}{\text{Необоротні активи}}$	Рекомендоване значення >0,5-0,7
9.Коефіцієнт довгострокового фінансового забезпечення другого ступеню	$\frac{\text{Власний капітал} + \text{Довгострокові зобов'язання}}{\text{Необоротні активи}}$	Рекомендоване значення >1
10.Робочий капітал	$(\text{Оборотні активи} + \text{Витрати майбутніх періодів}) - (\text{Поточні зобов'язання} + \text{Доходи майбутніх періодів})$	-

Проведення аналіз платоспроможності проводять способом співставлення наявних грошових активів із необхідним рівнем здійснення обов'язкового платежу, тобто саме значення «платоспроможність»

відображає можливість підприємства розрахуватись за платежем по першій вимозі контрагента або погашення іншого зобов'язання [11, с.241].

Коефіцієнт платоспроможності визначається шляхом співвідношення грошових активів до суми обов'язкового погашення у певному періоді.

Аналіз ділової активності визначає ефективність основної діяльності підприємства, що характеризується швидкістю обертання його фінансових ресурсів [37, с. 40].

Організація такого виду аналізу проводиться на підставі цілого ряду коефіцієнтів, зокрема: оборотності активів, дебіторської та кредиторської заборгованості та її тривалості; матеріальних запасів; фондівіддачі та власного капіталу [62, с. 156].

В ході проведення порівняння показників ділової активності у динаміці періодів визначають їх оптимальне співвідношення та відповідність науково-економічному розрахунку, який носить назву «золоте правило економіки підприємства» та відповідає формулі:

$$TP_{ч.п.} > TP_{в} > TP_{а} > 100\% \quad (1.3)$$

де  $TP_{ч.п.}$  – темп зростання чистого прибутку;  $TP_{в}$  – темп зростання виручки від продаж;  $TP_{а}$  – темп зростання середньої величини активів

Перший етап характеризує підвищення рентабельності діяльності підприємства, тобто чистий дохід має місце до зростання швидше ніж виручка від реалізації, визначається за формулою:

$$TP_{ч.п.} = \frac{ЧП}{B} \times B \quad (1.4)$$

Наступний етап характеризує оборотність активів, і визначається наступним чином:

$$TP_{в} = \frac{B}{A} \times 100 \quad (1.5)$$

Темпи зростання чистого прибутку по відношенню до рівня зростання вартості активів ( $TP_{ч.п.} > TP_{а}$ ) характеризує зростання чистої рентабельності

активів, і визначають наступним чином:

$$TP_a = \frac{ЧП}{A} \times 100 \quad (1.6)$$

Отже, основними ознаками платоспроможності, ліквідності та ділової активності є: наявність у достатньому обсязі коштів для погашення термінових зобов'язань; відсутність простроченої кредиторської заборгованості, можливість розвивати відповідні напрямки, що приносять підприємству дохід та підвищують його рентабельність.

### 1.3. Техніко-економічна характеристика об'єкта дослідження

Товарова марка із виробництва кухонної техніки ELEYUS була заснована у 2007 році, володільцями якої було ТОВ «САЮЗ», пізніше у грудні 2016 році було утворено Товариство з обмеженою відповідальністю «Eleyus», з метою організації виробництва та реалізації населенню електронних побутових приладів.

Товариство є повністю самостійним суб'єктом господарювання із власним балансом та банківськими рахунками, має власно розроблену печатку та фірмовий бланк. Основні види діяльності підприємства наведено на рис. 1.9.

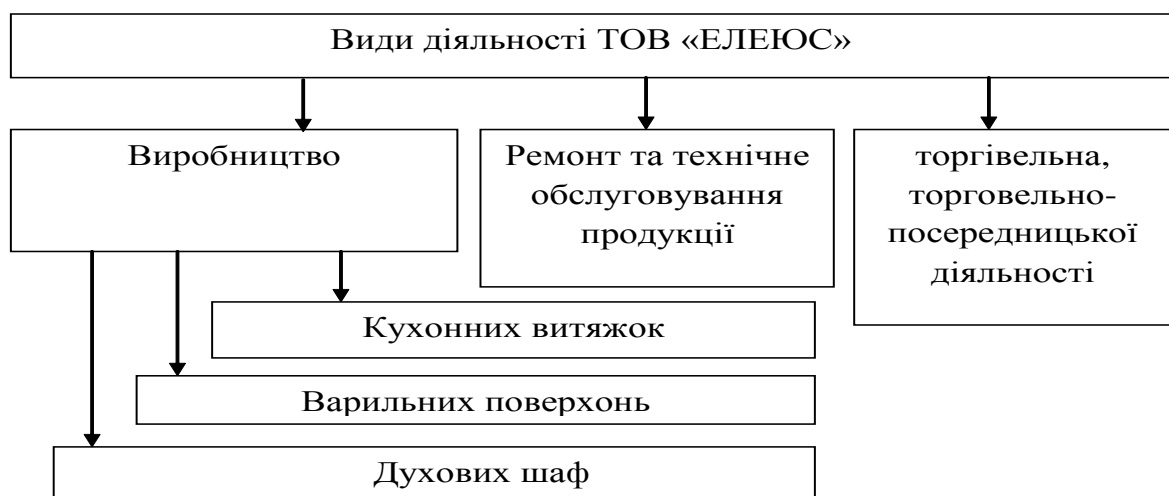


Рис. 1.9. Основні напрямки діяльності ТОВ «Eleyus»

Товариство займає одне із провідних місць на ринку із виробництва та реалізації кухонних витяжок та орієнтоване, як на зовнішнього користувача так і із середини 2017 року внутрішнього. Поряд із цим, товариство у 2017-2019 роках розширило асортимент продукції, зокрема на виробництві запроваджено технології по випуску варильних кухонних поверхонь та духових шаф.

На сьогодні на вітчизняному ринку, кухонна побутова техніка представлена значною кількістю виробників, порівняльний графік основних торгових марок на підставі дослідження GfK UKRAINE за 2018 рік представлено на рис. 1.10.

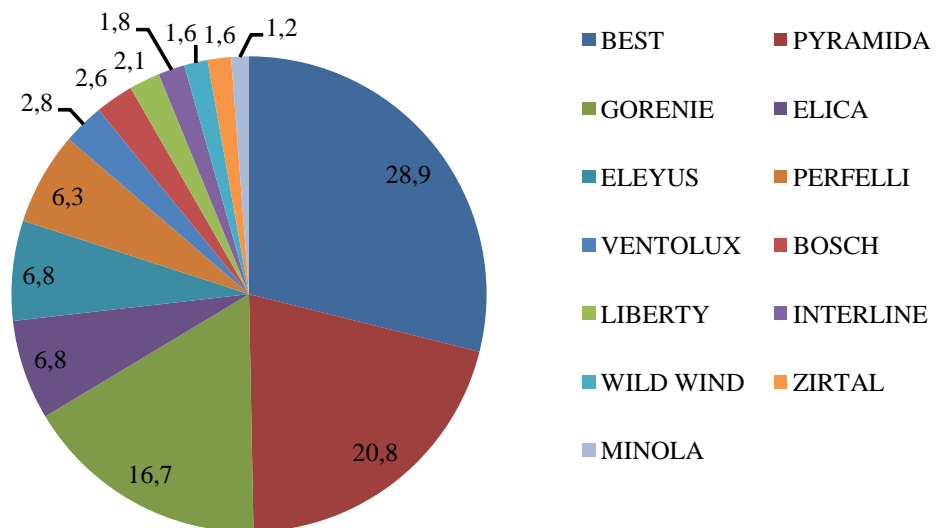


Рис 1.10. Основі торгові марки та їх частка ринку України

З наведеної діаграми прослідковується, що із представлених тринадцяти основних брендів поряд із BEST, PYRAMIDA, GORENIE, ELICA, PERFELLI торгова марка ELEYUS входить у першу половину основних товарів, які продаються, та посідає шосте місце.

В ході утворення товариства, керівництвом було впроваджено структуру лінійну управління, яка має вплив на взаємозв'язок всіх виробничих та не виробничих підрозділів, що вивчення попиту та пропозиції на ринку, що у свою чергу дає змогу оперативно приймати

рішення щодо реагування на ринок споживання продукції, яка пропонується підприємством.

Побутова кухонна техніка ELEYUS користується значною популярністю серед споживачів, вже понад десять років, тому вся продукція торгової марки ELEYUS проходить сертифікацію на відповідність ДСТУ ISO 9001:2009 та ISO 9001:2015 та стандартам, обсяг ринку реалізації продукції товариства на вітчизняному ринку відображено на рис. 1.11.

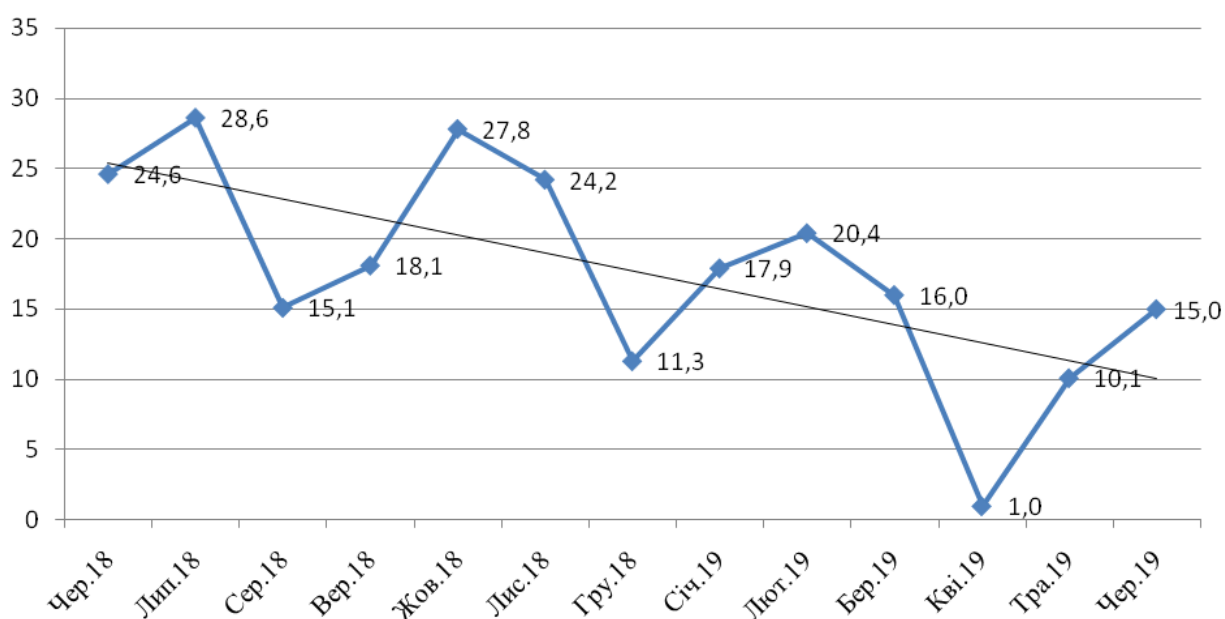


Рис. 1.11. Обсяг ринку продаж у загальній кількості по Україні

Лінійна структура управління підприємством має свої переваги, зокрема: кожний працівник чітко підпорядкований своєму керівнику, який відповідає за певну ділянку роботи у підрозділі, що у свою чергу сприяє швидкому обміну та взаємозв'язку інформації від працівника до керівника, і навпаки, проте в організації цієї системи є і ряд недоліків, зокрема значний вплив інформації керівництву обмежує можливість швидкого реагування на певну проблематику при організації роботи щодо виробництва чи продажі готової продукції, вимагається широке коло знань виробничих та реалізаційних процесів не тільки від вищого менеджменту підприємств, а й середньої керівної ланки, що ускладнює добір кадрів враховуючи

універсальність роботи та необхідний обсяг знань та розуміння процесів, які відбуваються.

Взаємодія виділених факторів впливу на формування соціально відповідальних витрат дозволяє встановити масштаби цього виду діяльності підприємства, що впливає на визначення й коригування мети та завдань підприємства в цілому, формування соціальних ресурсів, зокрема [59].

Світова конкуренція у торгівлі також має значний вплив на ведення бізнесу в Україні [74].

Враховуючи, сучасний кризовий стан економіки, підприємство зробило крок до свого розвитку у інтернет просторі, так вся продукція товариства наявна на сайті товариства із можливістю її придбання, в інтернет-магазинах, офлайн мережах і в лінійному роздрібі. Згідно даних незалежної дослідницької компанії «GfK Ukraine» загальна реалізація продукції товариства становить близько 27 відсотків від всього продажу товарів на ринку, близько 30 відсотків від реалізації через інтернет-продаж та 26 відсотків офлайнпродажів. Загалом, досліджуваному підприємству доцільно звернути увагу на міжнародний досвід підтримки малого бізнесу та використати усі можливі інструменти впливу на витрати підприємства [75, 77].

Дбаючи про розвиток ринку реалізації продукції, ТОВ «Eleyus» утворило мережу сервісних центрів по всій Україні у яку входить близько сотні авторизованих центрів. Враховуючи вищевикладене, доцільно зауважити, що ТОВ «Eleyus» є вітчизняним високотехнологічним виробником якісної побутової техніки, проте має постійно дбати про свій імідж та розвиток для підтримання належного статусу продукції у зв'язку із високою конкуренцією на ринку.

Крім того, цифровізація забезпечує засоби як для створення нових можливостей на ринку праці, так і спричинення трудових ризиків, головним з яких є ризик нестачі людських ресурсів, що мають відповідну кваліфікацію [76].



## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ТОРГІВЕЛЬНИХ ОПЕРАЦІЙ

#### 2.1. Документальне оформлення товарних операцій на підприємствах торгівлі

Своєчасне та достовірне складання первинної документації щодо руху товарних запасів дає чітке уявлення про стан організації бухгалтерського обліку на підприємстві, його підготовку інформаційних даних для керівництва та власне і про його фінансовий стан. Процес складання первинних документів, їх упорядкування в загальному можна назвати документуванням.

Основним документом, який регламентує обов'язкові реквізити первинних документів та порядок їх заповнення регулюються «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України №88. Зазначений документ прямо вказує на те, що первинні документи мають бути складені під час здійснення конкретної господарської операції або після її закінчення, у разі якщо цього не можливо було зробити раніше.

За достовірність та правильність складання первинних документів із операцій по руху товарних запасів, своєчасна їх скерування до бухгалтерії відповідальність покладається на осіб, які їх склали та підписали. У подальшому такі документи перевіряються, працівниками бухгалтерської служби на відповідність обов'язковим реквізітам та достовірності господарських операцій.

У разі, якщо документ не відповідає вимогам положення по оформленню бухгалтерських документів або суперечать діючому законодавству, чи мають інші недоліки вони не підлягають відображенню, як

бухгалтерські документи і передаються керівнику підприємства для прийняття рішення щодо їх виправлення відповідно до вимог.

Документуванню підлягають всі господарські операції пов'язані із діяльністю підприємства торгівлі, зокрема це:

- відображення приходу товару на склад;
- відображення повернення товарів постачальникам у разі їх невідповідності;
- внутрішнє переміщення товару по зонах відповідальності;
- безпосередній продаж товарів;
- відображення операцій із повернутих покупцями товарів.

Підставою для організації роботи між постачальником товару та торговельним підприємством є угода на постачання товару. Основними шляхами отримання товару для реалізації є одержання їх від: виробників продукції, оптово-торгівельних мереж для роздрібної торгівлі, фізичних осіб підприємців, тощо.

Кожна угода, якою передбачене постачання товарів, визначає певні умови щодо їх одержання, і їх можна поділити на наступні різновиди: угоди із компенсацією ціни товару; угоди по внесенню вкладу до власного капіталу у вигляді товарів; угоди без компенсації ціни товару, рис. 2.1 [56, с. 188].

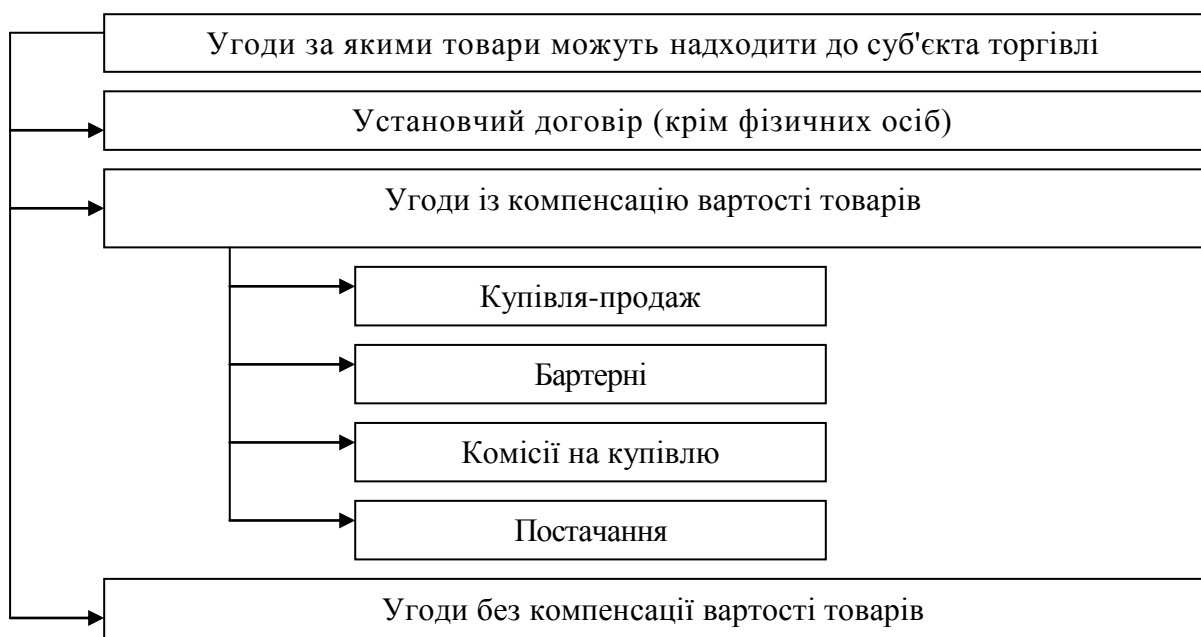


Рис. 2.1. Види договорів щодо постачання товарів

У разі укладання угоди на постачання товару важливим питанням яке має бути обумовлено в угоді є питання транспортування товару до місця призначення так, як це фактично передбачає і передання права власності або право розпорядження на товар, а отже і відповідальність за його зберігання.

Для оприбуткування у бухгалтерському обліку отриманих товарних цінностей є первинні документи, зокрема:

1) накладні, податкові накладні та товарно-транспортні накладні, прибутковий ордер, акт приймання матеріалів тощо, які характеризують кількісні показники про товар, його номенклатуру та вартість. Такі документи надаються продавцем товару і є супровідними документами для їх переміщення;

2) документи, що підтверджують оплату за товар, зокрема платіжні доручення, рахунки, касові ордери тощо;

3) сертифікати якості на товар та висновки експертиз [21, с. 77].

На нашу думку, документами, які підтверджують прихід товару по даних бухгалтерського обліку можуть бути документи згруповані у таблицю 2.1.

Враховуючи, що відповідно до принципу безперервності, всі первинні документи щодо проведених операцій із купівлі-продажу товару є документальними підтвердженням одержання ТМЦ від постачальника. Такі документи у подальшому виступають базою для їх відображення у облікових регістрах.

Безпідставна відсутність супровідних документів чи інформації щодо якості продукції є адміністративним порушенням із організації ведення бухгалтерського обліку, що та тягне за собою адміністративну відповідальність за неналежне ведення бухгалтерського обліку.

Отже, належне ведення бухгалтерського обліку у частині повного та достовірно оприбуткування одержаних товарних цінностей є одним із пріоритетних напрямків бухгалтера так, як це від цього напряму залежить добробут і фірми, і самого облікового працівника

Таблиця 2.1

## Документальне оформлення операцій із надходження товарів у торгівлі

1	Документи, що є підставою для оприбуткування товарів						Документи, що підтверджують якість			Інші документи				
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	Накладна (форма М-20)	Товарно-транспортна накладна (ф. -ТН)	Прибутковий ордер (ф. М-4)	Акт приймання матеріалів (ф. М-70)	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів (ф. М-11))	Довіреність (ф. М-2)	Сертифікат якості (відповідності)	Висновок санітарно-гігієнічної експертизи	Висновок ветеринарно-санітарної експертизи	Податкова накладна	Заява	Акт інвентаризації	Договір	Товарний звіт
Придбання товарів на умовах оплати або обміну:														
- приймання на складі постачальника	+		+		+	+		+	*	+			+	
— приймання на залізничній станції			+	+		+		+	*	+			+	
— приймання на складі покупця		+	+	+						+			+	
- оприбуткування безпосередньо в торговому залі	+	+	+	+				+		+			+	+
Переміщення зі складу в торговий зал	+				+			+	*					+
Внесення до статутного фонду			+	*		+		+	*	+	+			
Безоплатне одержання запасів			+	*		+		+	*	+			+	
Оприбуткування за результатами інвентаризація	+		+									+		
Виготовлення власними силами	+													

\* залежно від умов оприбуткування товару та виду товару застосовується один із запропонованих документів

Проте, крім одержання товарів, потребують також уважного ставлення при оформленні документи щодо продажу товару, зокрема документами, які підтверджують продаж товару споживачу є:

– супровідні документи, що прямують разом з товарами й містять дані про товари, що переміщуються транспортним засобом. До них відносяться накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф М-11), товарно-транспортна накладна (ф. 1-ТН) тощо;

– податкові документи, які дозволяють підтвердити наявність права на отримання податкового кредиту або обов'язок сплати нарахованих податків;

- платіжні документи;
- сертифікати якості, експертні висновки та заключення;
- інші документи (угоди).

Перелік документів, який відображає у бухгалтерському обліку операції із реалізації товарів наведено у табл. 2.2 [2, с. 42].

Таблиця 2.2

## Документальне оформлення реалізації товарів

	Товаро-супровідні документи, що виписуються продавцем					Документи, що підтверджують якість				Податкові документи		Інші документи		
	Накладна (форма М-20)	Товарно-транспортна накладна (ф. -ТН)	Прибутковий ордер (ф. М-4)	Акт приймання матеріалів (ф. М-70)	Накладна-вимога на відпук (внутрішнє переміщення матеріалів (ф. М-11))	Довіреність (ф. М-2)	Сертифікат якості (відповідності)	Висновок санітарно-гігієнічної експертизи	Висновок ветеринарно-санітарної експертизи	Податкова накладна	Додаток до податкової накладної №2	Наряд	Копія платіжного доручення	Договір
Реалізація товарів на умовах оплати або обміну:														
- передача товарів на складі постачальника				+							+			
	+			-	+	+		+	+	-				+
- передача товарів на залізничній станції				+										
	+		+	-		+		+	+	-				+
- передача товарів на складі покупця				+	+						+			+
		+		-					+	-				+
Безоплатна передача запасів				+		+		+	+	-				+
Реалізація товарів транзитом з участю в розрахунках												+	+	+
Реалізація товарів транзитом без участі в													+	+
* залежно від умов оприбуткування товару та виду товару застосовується один із запропонованих документів														

Отже, з метою належної організації бухгалтерського обліку та контролю за рухом товару необхідно вживати заходи щодо повного та своєчасного відображення у бухгалтерському обліку інформації про продаж товару. Це дасть змогу керівництву підприємства оперативно реагувати на

зміну кон'юнктури ринку та є підставою для прийняття рішення щодо закупівлі того чи іншого товару, який користується найбільшим попитом, а відповідно і призведе до зростання прибутку підприємства.

## **2.2. Облік надходження товарів та їх зберігання**

Основним документом щодо постачання непродовольчих товарів є угода, у якому вказуються умови та терміни постачання товарів торговельному підприємству. З одним і тим самим постачальником може бути укладено безліч угод на постачання товарів для їх реалізації, які у бухгалтерії можуть групуватись як по видах товару, так і по постачальнику.

Проте основним засобом для здійснення діяльності для торговельного підприємства є товар. Відповідно до положення бухгалтерського обліку 9, товари належать до другого класу рахунків «Запаси» і обліковуються на 28 рахунку бухгалтерського обліку «Товари». Рахунок 28 «Товари» відноситься до активів підприємства із відповідним відображенням у фінансовій звітності у розділі «оборотні активи». За своїм економічним змістом «запаси» є активом який:

- утримуються з метою продажу при звичайній діяльності підприємства;
- придбаваються для подальшої переробки для виробництва продукції;
- споживаються в ході виробничого процесу або для утримання самого підприємства [61].

Визначення вартості запасів, тобто їх оцінка, проводиться при будь-якому їх руху (придбанні чи вибутті) та визначається на дату складання фінансової звітності, тобто на кожне перше число кварталу.

Враховуючи, що торговельне підприємство не має виробничого процесу, то товарні запаси приймаються матеріально-відповідальною особою у кількісному виразі із врахуванням їх якості, кількості і якості. Прийняття

товару матеріально-відповідальною особою підприємства є підставою для їх відображення у складському та бухгалтерському обліку у день їх отримання. Товари призначені для продажу торгівельним підприємством можуть прийматись безпосередньо, без залучення складу, до торгової зали для їх подальшої реалізації.

Підставою для одержання товару є «Довіреність», підписана посадовими особами підприємства та затверджена відповідною печаткою.

При отриманні товарів, які безпосередньо придбані із метою подальшого перепродажу, визначається їх первісна вартість, яка складається із елементів відображених на рис. 2.2.

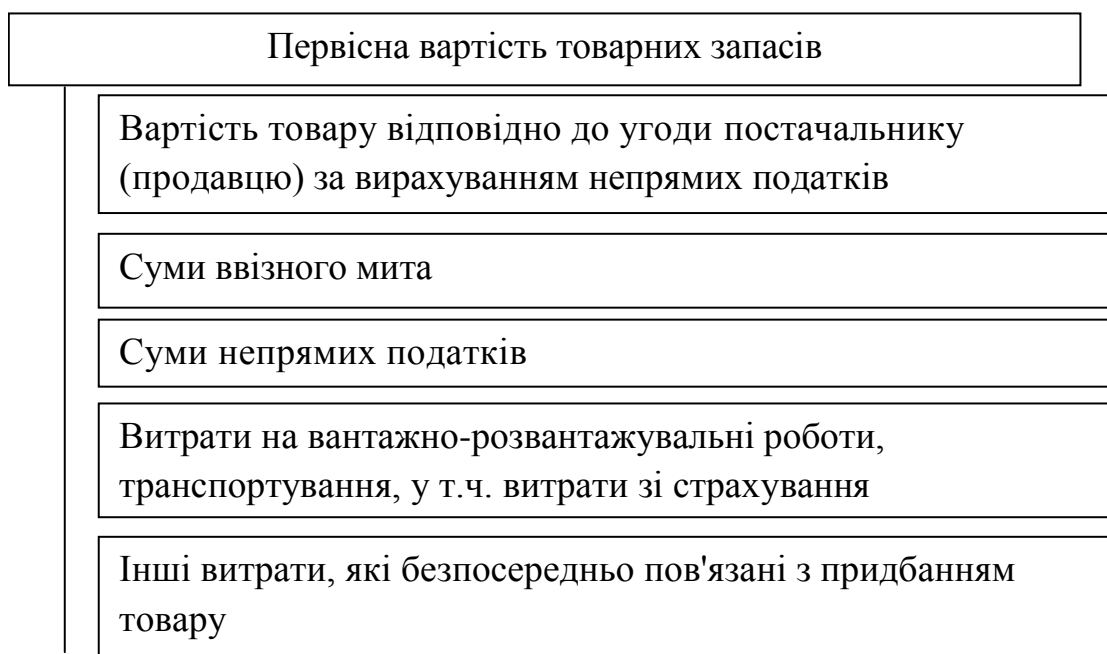


Рис. 2.2. Порядок формування вартості придбаних товарів

У бухгалтерському обліку при здійсненні оптового продажу товари, що надійшли відображаються по дебету рахунку 28 із відкриттям субрахунку 281 «Товари на складі», а при роздрібному продажу на субрахунку 282 «Товари в торгівлі», хоча при наявності складських приміщень використовують обидва субрахунки із відповідним відображенням приходу товару по дебету, а його внутрішнє переміщення або реалізацію по кредиту відповідного субрахунку із перенесенням даних на синтетичний рахунок 28.

При організації роботи через роздрібну торгівлю облік таких товарів проводять за цінами продажу із додаванням торгової націнки, що відображається бухгалтерським записом:

Д-т 282 (281)      К-т 285

Як правило транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) при здійсненні операцій із товарами розраховують окремо від їх вартості придбання та відображають витрати на субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати».

У балансі сальдо рахунку 28 згортається за всіма субрахунками; до валюти балансу включається купівельна вартість товарів [354, с.40].

Регістром аналітичного обліку з обліку товарів на складі є картка складського обліку (форма № М-12).

Типові бухгалтерські операції із оприбуткування вартості товарів відображено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Бухгалтерські записи з оприбуткування товарів

№	Зміст операції	Д-т	К-т
<b>Перша подія — оприбуткування товарів</b>			
1.	Оприбутковано товари	28	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Відображено борг перед транспортною організацією	28	685 (631)
4.	Відображено податковий кредит з ПДВ за транспортування	641	685
5.	Оплачено рахунки постачальника	631	311
6.	Оплачено рахунки транспортної організації	685	311
<b>Перша подія — передоплата (транспортні витрати не відображаємо)</b>			
1.	Здійснено передоплату за товари	371	311
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
3.	Оприбутковано товари	28	631
4.	Списано ПДВ	644	631
5.	Здійснено залік авансу	631	371



З метою контролю за наявністю та рухом товарів на підприємствах проводять їх інвентаризацію, за принципом стандартної інвентаризації запасів, проте як правило суцільним методом перерахунку кількості.

Виявлені в ході інвентаризації надлишки оприбутковуються на баланс підприємства і відносяться до інших операційних доходів, із відображенням бухгалтерського проведення: Д-т 28 К-т 719.

При встановленні пересортиці дані з одного регістра аналітичного обліку переносяться до іншого в межах одного синтетичного рахунку, із бухгалтерським записом: Д-т 28 К-т 28.

Нестачі у межах норм природних втрат списуються на собівартість.

У результаті проведення інвентаризації виявляють неходові, залежалі, зіпсовані товари, крадіжки, товарні втрати [3, с. 174].

Бухгалтерські проведення з обліку нестач наведені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

## Бухгалтерські проведення з обліку нестач

№	Зміст операції	Д-т	К-т
1	Виявлено нестачу запасів	947	28
2	Списано нестачу в межах норм природних втрат	93	947
3	Віднесено понаднормову нестачу на позабалансовий рахунок	72	-
4	Віднесено нестачу на винних осіб	375	716, 072
5	Віднесено на винних осіб нестачу в двократному розмірі	375	716
6	Внесено в касу матеріально відповідальною особою відшкодування збитків	301	375
7	Віднесено двократний розмір нестачі на розрахунки з бюджетом	716	642
8	Перераховано борг до бюджету	642	311
9	Списано на фінансовий результат:		
	— операційні витрати;	791	947
	— операційний дохід	716	791

Отже, вході інвентаризації товарів можуть бути встановленні природні втрати товару, зокрема: ламання, бій, псування за терміном давності та понаднормові втрати, а саме ті, які пов'язані із порушенням правил зберігання товарів, розтратами, крадіжками, тощо.

### **2.3. Облік витрат обігу та реалізації товарів в торгівлі**

Не дивлячись на те, що підприємство торгівлі не здійснює виробничої діяльності, воно все одно має певні витрати на забезпечення реалізації товару. Такі витрати називають «витрати обігу», і вони обліковуються у грошовому виразі та являють собою витрати, які пов'язані безпосередньо із обслуговуванням процесу реалізації товару та його постачання від покупця і до магазину.

У бухгалтерському обліку витрати обігу відображаються на відповідних синтетичних рахунках 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати».

Всі витрати, які відбулись у звітному періоді відображаються по дебету відповідного витратного рахунку 92, 93, 94 і по закінченню такого періоду списуються із використанням кредиту на дебет рахунку 79 «Фінансовий результат».

Суми транспортно-заготівельних витрат, які накопичені на рахунку 28 та пов'язані із купівлею товарів відносяться безпосередньо на собівартість такого товару [53].

Також, доцільно вказати, що витрати понесені на доставку товару від постачальника відносять безпосередньо на саму вартість товару, а при доставці до покупця постачальником це є витрати витрат обігу. Типові бухгалтерські проводки із відображення в обліку витрат обігу відображено у табл. 2.5.

Як видно із наведених бухгалтерських проведення прибутку торговельного підприємства це математично вирахована різниця між

накопиченою сумою доходів від реалізації товару та зібраних витрат віднесене них на собівартість та витрати обігу за відповідними рахунками.

Таблиця 2.5

### Бухгалтерські проведення з обліку витрат обігу

№	Зміст операції	Д-т	К-т
1	Витрачено матеріали на упаковку	93	20
2	Нараховано заробітну плату адміністративного персоналу	92	661
3	Нараховано заробітну плату виробничому персоналу підприємства торгівлі	93	661
4	Нараховано відрахування на соціальні заходи	92,93	65
5	Нараховано амортизацію необоротних активів	92,93	13
6	Нараховано борг транспортній організації за перевезення товарів до покупця	93	685, 63
7	Нараховано борг комунальним підприємствам за водопостачання, опалення, освітлення тощо	93,92	685, 63
8	Нараховано борг сторонній організації за рекламу	93	685
9	Списано витрати на відрядження	92,93	372
10	Нараховано податки та платежі	92	641,642
11	Списано нестачі в межах норм природних витрат	93	947
12	У кінці звітнього періоду списано витрати обігу на рахунок фінансових результатів	791	92,93

При здійсненні оптових продаж, на для відгрузки товару зі складу покупцю надаються відповідні супровідні документи, зокрема: накладна, товарно-транспортна накладна, податкова накладна. У такому разі датою доходу від реалізації є дата відгрузки товару. При цьому складається наступне бухгалтерське проведення Дт 902 Кт 702, тобто по дебету зазначається сума витрат понесена на придбання товару, а по кредиту суму отриманого доходу.

Приклад оформлення операції із реалізації товару у бухгалтерському обліку при здійсненні оптових поставок відображено у табл. 2.6 [50, с. 21]. Торгівельні підприємства, яки займаються суто продажем товарів, як оптові так і роздрібні, здійснюють облік товарів за цінами продажу, і при цій методиці у разі надходження товарів на склад або продаж у торговельний

зал, на товари при їх оприбуткуванні у бухгалтерії має бути добавлена торговельна націнка.

Таблиця 2.6

### Бухгалтерські проведення з реалізації товарів в оптовій торгівлі

№	Зміст операції	Д-т	К-т
1	2	3	4
<i>Перша подія — відвантаження товару</i>			
1	Відвантажено товар покупцю	902	28
2	Відображено реалізацію товарів і заборгованість покупця	361	702
3	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
4	Надійшла оплата від покупців	311	361
5	Нараховано витрати обігу	93,92	66, 65, 685
6	Списано на фінансовий результат:		
	купівельну вартість реалізованих товарів	791	902
	витрати обігу	791	93,92
	дохід від реалізації	702	791
<i>Перша подія — передоплата</i>			
1	Надійшла передоплата від покупців	311	681
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641
3	Відвантажено товар	902	28
4	Відображено реалізацію товарів	361	702
5	Списано ПДВ	702	643
6	Списано на фінансовий результат:		
	купівельну вартість реалізованих товарів	791	902
	дохід від реалізації	702	791
7	Здійснено залік авансу	681	361

Така методика передбачає, що товари реалізуються за визначеними цінами протягом звітного місяця в кінці якого розраховують середній відсоток торговельної націнки по відповідній групі товару, і математичними розрахунками виводять купівельну вартість товару та суму торговельної націнки у грошовому виразі.

При організації ведення бухгалтерського обліку, слід пам'ятати, що сума якою встановленої торгової націнки має покривати витрати обігу, а

також забезпечити отримання прибутку, при цьому із відображенням сум ПДВ, тобто фактично можна вивести формулу щодо встановлення націнки:

$$\text{Купівельна ціна} + \text{Торгова націнка} = \text{Ціна реалізації} + \text{ПДВ}.$$

Порядок відображення бухгалтерських операцій із обліку руху товарів у роздрібній торгівлі відображено у табл. 2.7

Таблиця 2.7

**Бухгалтерські проведення із відображення руху товарів у роздрібній торгівлі**

№	Зміст операції	Д-т	К-т
<i>Оприбуткування товарів</i>			
1	Оприбутковано товари	282	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3	Встановлено торгову націнку	282	285
<i>Реалізація товарів</i>			
4	Реалізовано товари	301	702
5	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
<i>У кінці місяця</i>			
6	Сторнована або списано торгову націнку	282, 285	285, 282
7	Списано купівельну вартість реалізованих товарів	902	282
8	Списаний дохід на рахунок фінансових результатів	702	791
9	Списано собівартість на рахунок фінансових результатів	791	902

У наведеній таблиці, видно, що операції у п.7 і п.3, по відображенню списання торгових націнок аналогічно порядку їх нарахування із застосуванням «методу червоного сторно». Операції відображенні у п.6-7 здійснюються протягом всього місяця, із метою списання ТМЦ із матеріально-відповідальної особи, таке списання відображають за цінами продажу на субрахунку 902. По завершенню місяця в бухгалтерії проводять коригуючі проведення: Д-т 902 К-т 282 або Д-т 902 К-т 285.

При встановленні торгових націнок, бухгалтер підприємства має пам'ятати, що соціальні товари націнки на які регулюються органами влади, а методика розрахунку торговельної націнки для решти видів товарів визначена у П(С)БО 9 «Запаси» і розраховується за формулою:

$$\% \text{ТН} = \frac{\text{ТН на початок місяця} + \text{ТН за отриманими товарами}}{\text{Залишок товарів на початок місяця за продажними цінами} + \text{продажна вартість отриманих товарів}} \quad (2.2)$$

Для прикладу наведемо практичний розрахунок реалізованих торгових націнок наведений в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

### Розрахунок реалізованих торгових націнок

Показник	Купівельна вартість (собівартість)	Ціна продажу (роздрібна ціна)	Торгова націнка
Залишок на початок місяця	2200	4500	2300
Отримано за місяць	3600	6000	2400
Реалізовано за місяць	3038,82	5500	2461,18
Залишок на кінець місяця	2761,18	5000	2238,82

Визначення середнього відсотку торгівельної націнки:

$$\frac{2300 + 2400}{4500 + 6000} \times 100\% = 44,76\%$$

Сума торгівельної націнки на товари, що реалізовано:

$$\frac{5500 \times 44,76}{100} = 2461,18$$

Собівартість товарів, які реалізовано:

$$5500 - 2461,18 = 3038,82$$

Залишок торгівельної націнки по нереалізованих товарах:

$$2300 + 2400 - 2461,18 = 2238,82$$

Залишок вартості товару на кінець періоду:

$$2200 + 3600 - 3038,82 = 2761,18 \text{ або } 5000 - 2238,82 = 2761,18$$

Доцільно вказати, що особливою ділянкою організації бухгалтерської роботи на торгівельному підприємстві є ведення облікових операції із відображення тари та тарних матеріалів, так як тара може бути і як запас, так і необоротній актив, в залежності від її призначення та класифікації.

Тару розрізняють одноразову та багаторазову, поворотну та не поворотну. В залежності від порядку її використання та обліку, вартість тари відображають на наступних субрахунках:

204 «Тара і тарні матеріали» – всі види тари (крім інвентарної) та матеріали для виготовлення і ремонту тари;

284 «Тара під товарами» – тара під товарами і порожня;

115 «Інвентарна тара» – тара для внутрішніх потреб підприємства;

109 «Інші основні засоби» – тара для внутрішнього використання зі строком служби більше одного року.

В бухгалтерському обліку тара, яка невід’ємна від товару відображається разом із вартістю товару, а вартість тари, яка підлягає поверненню ведеться окремо. Облік руху тари ведеться за аналогічним принципом, які облік руху запасів, тобто за вимогами П(С)БО 9 [58, с.41].

Облікові операції із відображення руху зворотної тари є більш трудомісткими, так її рух між покупцем та постачальником товару здійснюється на загальних підставах, проте її вартість не відображається як база для нарахування ПДВ або податку на прибуток, і може оподатковуватись у тому разі, якщо вона не була повернута постачальнику такої тари.

#### **2.4. Методика проведення аудиту товарних запасів**

Одним із напрямків у діяльності як бухгалтерської служби так і керівництва підприємства є питання отримання достовірної інформації про залишки товарних запасів, які знаходяться на реалізаціях або складах. Визначальну роль у цьому питанні відведено здійсненню контролю за рухом товарних запасів, який забезпечується шляхом проведення аудиту товарних запасів. Аудиторська перевірка може бути як зовнішня, тобто на замовлення самого підприємства, так і внутрішня, яка проводиться посадовою особою, а у великих торгівельних компаніях підрозділами внутрішнього аудиту.

Враховуючи, що у торговельного підприємства, як правило великий обсяг номенклатури товарів, питання організації регулярного внутрішнього аудиту є дуже актуальним, оскільки він дає відповідь на питання щодо оптимізації витрат на зберігання товарів, їх належного обліку та зберігання. Дані проведеного внутрішнього аудиту можуть ставати підставою для прийняття відповідних управлінських рішень і щодо організації обліку, і щодо кадрових питань, і щодо оперативного реагування на ситуацію на ринку та прийняття стратегічних рішень із питань розвитку підприємства. І хоча питання проведення внутрішнього аудиту законодавчо на рівні держави не регулюється для вітчизняних торговельних, і не тільки торговельних, підприємств воно має стати одним із пріоритетних так, як підприємство не може ефективно функціонувати без будь якого контролю за його діяльністю із боку керівництва.

Питання організації проведення внутрішнього аудиту товарних запасів дещо споріднене із вітчизняним трактування здійснення внутрішнього контролю, тому доцільно сказати, що у розумінні термінології Міжнародних стандартів аудиту під внутрішнім аудитом розуміють діяльність та оцінку одного конкретного спрямування, а не комплексної перевірки. Функції внутрішнього аудиту охоплюють перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності та ефективності систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю» [29].

Такий вид аудиту має враховувати при застосуванні методів і процедур відповідну специфіку торгівлі [7].

Основним прийомом, який використовується у вітчизняній практиці для проведення перевірки наявності товарних запасів є інвентаризація залишків таких товарів на складах і у торговельних приміщеннях. Поряд із фактичною перевіркою наявності товарів, здійснюється перевірка угод на постачання чи реалізацію товарів, а також даних складського та бухгалтерського обліку за відповідями первинними документами та аналітичними та синтетичними рахунками обліку.



У разі, якщо в ході інвентаризації великої номенклатури та об'єму товарів встановлено необхідність її проведення протягом тривалого періоду, то із дозволу керівника підприємства дозволяється реалізація товарів, обсяг яких відображається в окремому інвентаризаційному описі. Порядок проведення заходів аудиторської перевірки відображено на рис.2.3.

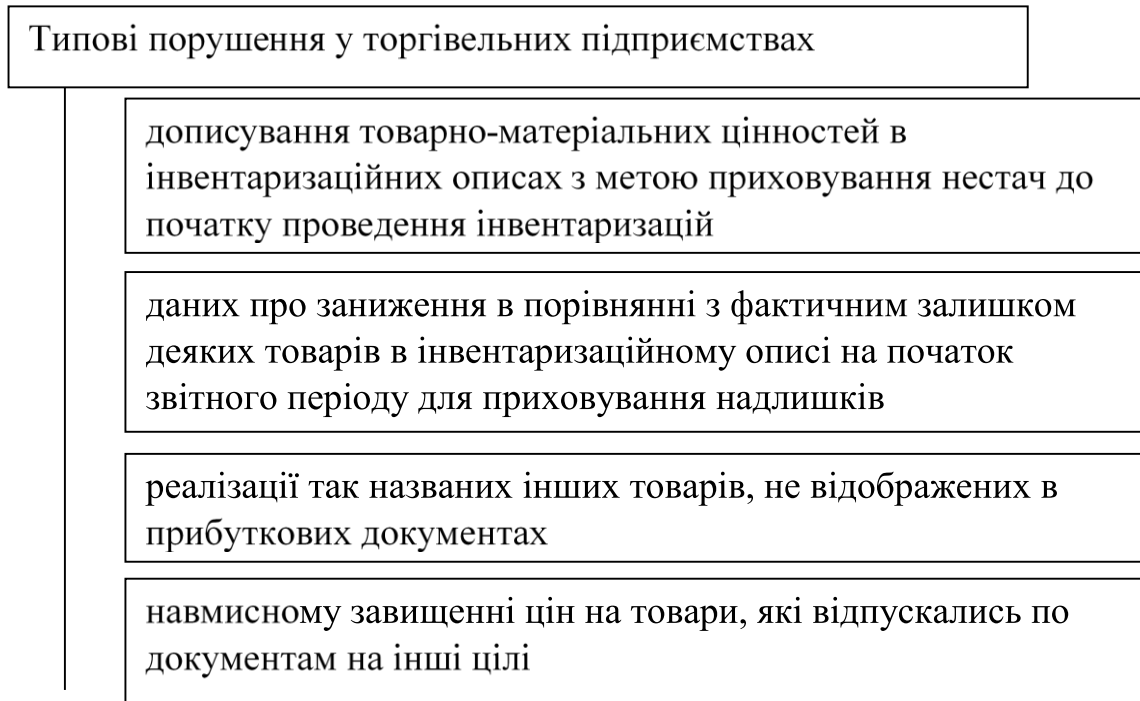


**Рис. 2.3. Послідовність здійснення аудиту матеріальних активів**

Також у окремому описі зазначаються і товарні цінності, які торговельному підприємству надано під реалізацію, або які ще на момент перевірки не надійшли, тобто метою інвентаризації є вивчення реального стану справ щодо організації як бухгалтерського так і складського обліку товарів.

Вході проведення аудиторської перевірки фактичної наявності матеріальних цінностей доцільно використовувати методи порівняння

фактичних даних та даних бухгалтерського обліку, при такому порівнянні можуть бути всиновленні порушення порядку зберігання чи обліку товарів. Типові порушення, які виявляються в ході інвентаризації та порівняння бухгалтерських документів відображено на рис. 2.4[36, с. 18].



**Рис. 2.4. Типові порушення у торговельних підприємствах**

При проведенні аудиторської перевірки важливим фактором є визначення цілей та об'єктів аудиту, зокрема встановити у розрізі товарної номенклатури кількість та якість за кожним видом товару, порядок їх зберігання, підстав для оприбуткування на баланс та наявність первинних документів на придбання, транспортування та інших із відповідним їх відображенням у бухгалтерському обліку.

Як правило при здійсненні аудиту товарних запасів застосовують методи та прийоми ті самі, що і при перевірці грошових коштів так, як товари це другі за ступенем ліквідності активи, тому вивченню первинних документів надається дуже важливе значення. Такий підхід по аудиту дає можливість досягнути максимально можливого ефекту здійснення контрольних заходів та зробити вмотивовані висновки [66, с. 169].

При вивченні діяльності торговельного підприємства проводять

перевірку даних наявних у бухгалтерії із інформацією оперативного обліку, проте інформація оперативного обліку не використовується для ведення відображення інформації у бухгалтерських регістрах, а отже аудитори при їх звірванні можуть їх використовувати тільки як оперативну інформацію про господарські процеси підприємства. За оперативними даними та звітності складеної на їх підставі можливо здійснити аналіз щодо масштабів торгівельної діяльності із матеріальними ресурсами у короткостроковому періоді, проте це не підставою для формування аудиторського висновку, а є лише допоміжним інструментом.

Здійснення аудиторських заходів щодо організації складського обліку полягає у вивченні питання достовірності визначення оцінки отриманих товарів. Для визначення методу оцінки товарно-матеріальних цінностей аудитор вивчає відповідні документи.

Процес організації постачання товару аудитором вивчається на підставі первинних документів, а саме: угоди, журнали-ордери, відомості щодо надходження товару, складські документи [18, с. 238].

Отже, належна організація обліку із одержання та відпуску товарів у реалізацію сприяє їх зберіганню та забезпеченню безперервної роботи підприємства.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ТОВАРООБІГУ ПРИ ОРГАНІЗАЦІЇ ЗДІЙСНЕННЯ ТОРГІВЕЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### 3.1. Аналіз загальної динаміки обсягу товарообігу

Проведення аналізу діяльності торговельного підприємства здійснюють на підставі його фінансової та статистичної звітності, зокрема за допомогою Звіту про продаж і запаси товарів у торговельній мережі та мережі ресторанного господарства дає можливість провести аналіз як оптового так і роздрібного товарообігу як окремо взятої території чи підприємства, а й частку такого підприємства у торговельному балансі цілого регіону за видами торгівлі. Використовуючи цей звіт та фінансову звітність бухгалтер-аналітик складає відповідну аналітичну таблицю, табл. 3.1.

Таблиця 3.1

#### Виконання плану товарообігу у звітному році

Показники	Фактично у попередньому році	Звітний рік					Оборот звітного року у % до попереднього
		за планом	фактично		% виконання плану	питома вага у всьому товарообігу, %	
			у діючих цінах	у порівнянних цінах			
Оптовий товарообіг	3832,5	4525	4642,6	4054,8	101,4	687,6	104,5
Роздрібний товарообіг	1241,9	1676,6	2024,4	1767,5	119,3	300,4	140,6
Весь товарообіг	5074,4	6201,7	6667	5822,3	106,2	988	113,3

Наведені розрахунки відображають зростання товарообігу у звітному періоді, так загальний план із реалізації товарів у цілому виконаний на 106,2%, тобто перевиконання від доведеного показника становить 6,2 відсотка. Також доцільно відмітити і зростання товарообігу у порівнянних

цінах у відсотках до попереднього періоду, який перевиконано на 13,3 відсотка (113,3%). Переважно ефект досягнуто за рахунок розвитку роздрібного товарообігу на 40,6 відсотка, що спричинене опануванням нового напрямку торгівлі - інтернет продажів [76, с. 127].

Для проведення такого аналізу доцільно створити порівняльний баланс доходів та видатків населення, тобто вивчити його купівельну платоспроможність, і на підставі аналізу таких даних за декілька років можна вивчити незайняту нішу ринку та встановити, яка частина доходів населення неохоплена торгівельною діяльністю. Аналіз товарообігу платоспроможності певної групи населення можна відобразити у наступній таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

### Охоплення товарообігом грошових доходів населення

Показники	Одиниці виміру	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення (+,-)	Звітний рік у % до попереднього
Весь товарообіг	тис. грн	5074,4	6667	1592,7	129,8
в тому числі:					
дрібнооптовий товарообіг	-//-	89,9	77,1	-12,8	84,7
продано товарів населенню у діючих цінах	-//-	4984,5	6590	1605,5	130,6
продано товарів населенню у порівняльних цінах	-//-	4984,5	5755,1	770,6	114,1
Питома вага продажу товарів населенню у загальному обсязі товарообігу	%	970,2	976,1	5,9	
Чисельність населення, яке обслуговує підприємство	осіб	208566,8	209357,2	790,4	99,2
Продано товарів на душу населення: у діючих цінах	грн	236,1	311,2	75,1	130,2
у порівнянних цінах	грн	236,1	271,7	35,6	113,7
Обліковані грошові доходи населення	тис. грн	7621,4	9550	2027,4	125,1
Грошові доходи в розрахунку на душу населення	грн	361	455,4	94,4	124,6
Процент охоплення товарообігом (у діючих цінах) доходів населення	%	646,2	674,8	2,9	
Процент охоплення товарообігом (у порівняльних цінах) доходів населення	%	646,2	588,8	-5,7	

Як видно із розрахунків обсяг реалізації товарів населенню та оптової

торгівлі не мають значного відхилення, і хоча товарообіг оптової у порівнянних цінах знизився на 15,3 відсотка, відсоток продажу товару населенню має місце до зростання на 13,7 відсотка. Фактично це зростання роздрібного продажу перекирило відставання оптових продажів, хоча у загальному є зниження на 1,6 відсотка до попереднього періоду.

Позитивним фактором є також те, що у поточному періоді на 30,2 відсотка відбулось зростання на одно чоловіка у діючих цінах, і цей показник є вищим у порівнянні до збільшення доходів населення, який за аналізований період зріс на 24,6 відсотка. Поряд із цим, не дивлячись на позитивну тенденцію зростання роздрібних продаж, керівництву доцільно звернути увагу на втрату ринку гуртового продажу.

Необхідність проведення аналітичної роботи пов'язана із тим, що по узагальнених даних не можуть дати управлінській ланці підприємства відповідь що належної організації окремих структурних підрозділів так, як цього не видно в узагальненій інформації. Це можливо встановити тільки при детальному аналізі причин не виконання доведених завдань, оцінити внесок кожного підрозділу у виконання плану затвердженого по підприємству.

Таблиця 3.3

### Зміна частки товарообігу в обороті всіх торговельних систем

Показники	Попередній рік	Звітний рік		Відхилення від попереднього року	Звітний рік у % до попереднього року
		у фактично діючих цінах	у цінах попереднього року		
Товарообіг всіх торговельних систем регіону, тис. грн	47823,2	57308	50050,1	2227	103,3
Роздрібний товарообіг, тис. грн	42584,8	47967,4	41893,2	-691,6	97,2
Товарообіг підприємства, тис. грн	5074,4	6667	5822,3	747,9	113,3
Частка обороту підприємства в обороті всіх торговельних систем району, %	879,3	827	827	0,99	
Частка підприємства в обороті, %	104,7	114,6	114,6	1,98	

Так, за даними таблиці загальний обсяг продажів підприємства у звітному періоді зріс на 13,3 відсотка, а обіг всіх торгових площадок лише на 3,3 відсотка, притому, що незначний ріст всієї системи пов'язаний із зниженням саме роздрібних продажів на 2,8 відсотків. Така динаміка

показала, що менеджмент підприємства на знайшов можливості до підвищення активності діяльності.

Причини неналежної роботи певних структурних торгових підрозділів можна виявити лише при проведенні детального аналізу їх діяльності як окремого суб'єкта.

В процесі аналізу загального обсягу товарообігу дають також оцінку його змін по місяцях і кварталах звітного року як у порівнянні з відповідними періодами попереднього року, так і з планом [39, с. 94].

Дані про рівень виконання плану і динаміку товарообігу по місяцях і кварталах звітного року наведені у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

## Товарообіг за кварталами і місяцями

	Фактично за попередній рік	Звітний рік			Відхилення		В % до попереднього року	
		План	Факт	% виконання				
Січень	252,9	284,5	268,7	2,4	9,3	-15,8	-0,2	9,2
Лютий	263,8	294,4	273,7	2,4	9,2	-20,7	-0,2	9
Березень	242,1	330	330	2,9	9,9		0,5	11,8
Разом за I квартал	758,8	909	872,4	7,6	9,5	-36,6	0	9,9
Квітень	271,7	334,9	343,8	3	10,1	8,9	0,3	10,9
Травень	267,7	338,9	366,5	3,2	10,7	27,7	0,5	11,8
Червень	276,6	321,1	352,7	3,1	10,8	31,6	0,3	11
Разом за II квартал	816,1	994,9	1063,1	9,3	10,6	68,2	1,1	11,2
Липень	337,9	420,9	417,9	3,6	9,8	-3	0,3	10,7
Серпень	343,8	434,7	454,5	4	10,3	19,8	0,5	11,4
Вересень	360,6	429,8	459,4	4	10,6	29,6	0,4	11
Разом за III квартал	1042,3	1285,4	1332,8	11,6	10,2	47,4	1,2	11
Жовтень	395,2	438,7	450,5	3,9	10,1	11,9	0	9,8
Листопад	409	430,8	422,9	3,7	9,7	-7,9	-0,4	8,9
Грудень	411	466,3	500,9	4,4	10,6	34,6	0,3	10,5
Разом за IV квартал	1215,2	1335,8	1374,3	12	10,2	38,5	-0,1	9,8
Всього за рік	3832,5	4525	4642,6	40,5	10,1	117,6	2,2	10,5

Ці дані показують, що товарообіг як у попередньому, так і звітному році зростав з кварталу в квартал. У перших трьох кварталах звітного року товариство забезпечило ріст обсягу товарообігу в порівнянних цінах до відповідних періодів попереднього року. Найбільш значним було збільшення товарообігу в другому і третьому кварталах - відповідно 11,2 % і 11,0 % до минулого року. При цьому ріст товарообігу спостерігався в кожному місяці

цих кварталів. Це можна пояснити більш значним ростом доходів населення, яке обслуговує товариство, і його платоспроможним попитом в літні місяці, а також підвищенням торговельної активності.

В четвертому кварталі обсяг товарообігу до відповідного періоду минулого року зменшився на 1,2 %,. Однак у цьому кварталі план товарообігу був виконаний на 109,8 відсотка Тому можна зробити висновок, що торговельна активність в четвертому кварталі суттєво не знизилась.

Виконання плану товарообігу в першому кварталі на 109,9 %, або, відбулось на фоні хоч і незначного, але збільшення обсягу товарообігу порівняно з попереднім роком. Все це дає підстави в цілому позитивно оцінити динаміку товарообігу товариства по кварталах звітного року.

Позитивні моменти як за їх кількістю, так і вагомістю значно переважають над негативними. Крім цього, негативні моменти в основному пов'язані з ритмічністю і рівномірністю виконання планів, які мають індикативний характер. Одержані результати позитивно характеризують розвиток загального обсягу роздрібного товарообігу і свідчать про ріст активності товариства.

### **3.2. Аналіз показників ділової активності, ліквідності та платоспроможності підприємства**

Ділова активність означає зусилля, які організація докладає для виходу на ринок продукції, праці, капіталу, а при аналізі фінансово-господарської діяльності цей термін застосовується для характеристики поточної виробничої і комерційної діяльності.

Деякі відхилення, що порушують дане співвідношення показників, не варто розглядати як негативні, якщо організація розширює сферу своєї діяльності, вкладає кошти у освоєння нових технологій, переробку, модернізацію і реконструкцію виробництва тощо [49, с. 86].



За 2016-2017 рік темпи зростання чистого прибутку, темп зростання виручки від продажу, темп зростання середньої виручки активів становить:

$$TP_{\text{чп}} = \frac{82}{50} \times 100 = 164\%$$

$$TP_B = \frac{274}{1464} \times 100 = 18\%$$

$$TP_a = \frac{21377}{18862} \times 100 = 133,33\%$$

$$164\% > 18\% < 133,33\%$$

За 2017-2018 рік темпи зростання чистого прибутку, темп зростання виручки від продажу, темп зростання середньої виручки активів становить:

$$TP_{\text{чп}} = \frac{67}{82} \times 100 = 81,7\%$$

$$TP_B = \frac{99}{274} \times 100 = 36,13\%$$

$$TP_a = \frac{21201}{21377} \times 100 = 99,18\%$$

$$81,7\% > 36,13\% < 99,18\%$$

За 2018-2019 рік темпи зростання чистого прибутку, темп зростання виручки від продажу, темп зростання середньої виручки активів становить:

$$TP_{\text{чп}} = \frac{0}{82} \times 100 = 0\%$$

$$TP_B = \frac{64}{99} \times 100 = 64,65\%$$

$$TP_a = \frac{21123}{21201} \times 100 = 99,63\%$$

$$0\% > 64,65\% < 99,63\%$$

«Золоте правило економіки підприємства» як в 2016-2017 році, в 2017-2018 році, так і в 2018-2019 році не виконується.

У першому випадку темп зростання виручки від продажу різко знизився і цим самим співвідношення не відбулося. У другому випадку, так як і в третьому жоден із показників не був вищим за 100%, це означає, що жоден показник поточному році не збільшився порівняно минулим роком.

Організація має низьку ділову активність, скорочує виробничий потенціал і обсяги діяльності.

Зведені розрахунки показників ділової активності представлені у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Зведені розрахунки показників ділової активності за 2017-2019 рр.

Показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення (+,-)		
				2018-2017	2019-2018	2019-2017
1. Чиста виручка від реалізації продукції, тис. грн.	229	76	53	-153	-23	-176
2. Середня вартість активів, тис. грн	20119,5	21289	21162	1169,5	-127	1042,5
3. Середня величина дебіторської заборгованості, тис. грн	4342	5159,5	4552,5	817,5	-607	210,5
4. Середня величина кредиторської заборгованості, тис. грн	338	304,5	302,5	-33,5	-2	-35,5
5. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	188	56	36	-132	-20	-152
6. Середньорічна вартість матеріальних запасів, тис. грн	147	101	58,5	-46	-42,5	-88,5
7. Середня величина власного капіталу, тис. грн	19781,5	20984,5	20859,5	1203	-125	1078
8. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	7063,5	8447,5	8440,5	1384	-7	1377
Коефіцієнт оборотності:						
9. Активів (р.1: р.2)	0,01	0,003	0,003	-0,007	0	-0,007
10. Дебіторської заборгованості (р.1: р.3)	0,05	0,02	0,01	-0,03	-0,01	-0,04
11. Кредиторської заборгованості(р.1: р.4)	0,68	0,75	0,17	0,07	-0,58	-0,51
12. Матеріальних запасів (р.5: р.6)	1,28	0,55	0,61	-0,73	0,06	-0,67
13. Основних засобів(р.1: р.8)	0,03	0,01	0,001	-0,02	-0,009	-0,029
14. Власного капіталу (р.1 : р.7)	0,01	0,003	0,002	-0,007	-0,001	-0,008
Строк погашення, дні						
15. Дебіторської заборгованості (360: р.10)	7200	18000	36000	10800	18000	28800
16. Кредиторської заборгованості (360:р.11)	529	480	2118	-49	1638	1589

На основі розрахунків можна сказати, що коефіцієнти оборотності активів, дебіторської та кредиторської заборгованості, матеріальних запасів, основних засобів власного капіталу в 2017-2019 роках є надзвичайно поганими, це є негативні показники. Позитивними являються лише

коефіцієнти оборотності матеріальних запасів за 2017 рік. Негативним є також і те, що більшість коефіцієнтів мають тенденцію до спаду.

Аналізуючи стан платоспроможності організації, необхідно розглянути причини фінансових труднощів, частоту їх створення і тривалість прострочених боргів.

Аналіз ліквідності балансу полягає в порівнянні засобів з активу, які згруповані за ступенем убуючої ліквідності, з короткостроковими зобов'язаннями з пасиву, які групуються за ступенем терміновості їх погашення. Для визначення ліквідності потрібно згрупувати активи та пасиви організації (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

## Групування активів підприємства за 2016-2019 рр.

Групи	Умовне позначення	2016	2017	2018	2019	Відхилення (+, -)			
						2017-2016	2018-2017	2019-2018	2019-2016
Високоліквідні	A1	2921	529	476	580	-2392	-53	104	-2341
Швидколіквідні	A2	3379	5305	5014	4091	1926	-291	-923	712
Повільноліквідні	A3	715	538	449	528	-177	-89	79	-187
Важколіквідні	A4	11847	15005	15262	15924	3158	257	662	4077

## Групування пасивів за 2016-2019 рр.

Групи	Умовне позначення	2016	2017	2018	2019	Відхилення (+, -)			
						2017-2016	2018-2017	2019-2018	2019-2016
Найбільш термінові	П1	389	287	322	283	-102	35	-39	-106
Короткострокові	П2	-	-	-	-	-	-	-	-
Довгострокові	П3	-	-	-	-	-	-	-	-
Постійні (стійкі)	П4	18473	21090	20879	20840	2617	-221	-39	2367

Оскільки, одним із способів оцінювання ліквідності організації є зіставлення певних елементів активів з елементами пасивів. З цією метою

зобов'язання групуються за ступенем їх строковості, а його активи – за ступенем ліквідності, та їх зіставляють (табл. 3.6 і табл. 3.7) [62, с. 160].

Таблиця 3.6

Аналіз ліквідності балансу (актив) за 2016-2019 рр.

Актив	2016	2017	2018	2019	Відхилення (+, -)			
					2017-2016	2018-2017	2019-2018	2019-2016
A1	2921	529	476	580	-2392	-53	104	-2341
A2	3379	5305	5014	4091	1926	-291	-923	712
A3	715	538	449	528	-177	-89	79	-187
A4	11847	15005	15262	15924	3158	257	662	4077
Баланс	18862	21377	21201	21123	2515	-176	-78	2261

Таблиця 3.7

Аналіз ліквідності балансу (пасив) за 2016-2019 рр.

Пасив	2016	2017	2018	2019	Відхилення (+, -)			
					2017-2016	2018-2017	2019-2018	2019-2017
П1	389	287	322	283	-102	35	-39	-106
П2	0	0	0	0	-	-	-	-
П3	0	0	0	0	-	-	-	-
П4	18473	21090	20879	20840	2617	-221	-39	2367
Баланс	18862	21377	21201	21123	2515	-176	-78	2261

Баланс організації вважається абсолютно ліквідним, якщо виконуються такі співвідношення:

$$A1 \geq P1; A2 \geq P2; A3 \geq P3; A4 \leq P4 \quad (3.1)$$

Фактичне співвідношення у 2016 році за даними балансу становило:

$$2921 \geq 389; 3379 \geq 0; 715 \geq 0; 11847 \leq 18473$$

Фактичне співвідношення у 2017 році за даними балансу становило:

$$529 \geq 287; 5305 \geq 0; 538 \geq 0; 15005 \leq 21090$$

Фактичне співвідношення у 2018 році за даними балансу становило:

$$476 \geq 322; 5014 \geq 0; 449 \geq 0; 15262 \leq 20879$$

Фактичне співвідношення у 2019 році за даними балансу становило:

$$580 \geq 283; 4091 \geq 0; 528 \geq 0; 15924 \leq 21123$$

Таким чином, за 2016 рік, 2017 рік, 2018 рік та 2019 рік дана умова

виконується, тобто організація є абсолютно ліквідною. Відповідно до наведеної вище методики можна розрахувати показники ліквідності та платоспроможності для , табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Аналіз показників ліквідності та платоспроможності 2016-2019 рр.

Назва показника	2016	2017	2018	2019	Відхилення (+, -)			
					2017-2016	2017-2016	2018-2017	2019-2018
1.Коефіцієнт поточної ліквідності	18,0	22,2	18,4	18,4	4,2	-3,8	-0,1	0,3
2.Коефіцієнт швидкої ліквідності	16,2	20,4	17,1	16,6	4,1	-3,3	-0,5	0,3
3.Коефіцієнт абсолютної ліквідності	7,5	1,8	1,5	2,1	-5,7	-0,4	0,6	-5,5
4.Коефіцієнт загальної ліквідності	18,0	22,2	18,4	18,4	4,2	-3,8	-0,1	0,3
5.Маневреність робочого капіталу	0,4	0,1	0,1	0,1	-0,4	0,0	0,0	-0,3
6.Коефіцієнт захищеного періоду	428,8	440,7	334,0	292,4	11,9	-106,6	-41,6	-136,4
7.Коефіцієнт забезпеченості реалізації робочим капіталом	5,4	26,6	73,9	92,8	21,2	47,3	18,8	87,4
8.Коефіцієнт довгострокового фінансового забезпечення першого ступеню	1,6	1,4	1,4	1,3	-0,2	0,0	-0,1	-0,3
9.Коефіцієнт довгострокового фінансового забезпечення другого ступеню	1,6	1,4	1,4	1,3	-0,2	0,0	-0,1	-0,3
10.Робочий капітал	6626,0	6085,0	5617,0	4916,0	-541,0	-468,0	-701,0	-1710,0
11.Ефективна заборгованість	-8072,0	-7681,0	-5720,0	-4388,0	391,0	1961,0	1332,0	3684,0

Відповідно до наведених алгоритмів можна сказати, що коефіцієнт поточної ліквідності – характеризується достатністю оборотних активів для задоволення поточних зобов'язань. Значення даного показника є високим впродовж усіх трьох років. Коефіцієнт швидкої ліквідності – характеризується можливістю погашення організацією поточних зобов'язань поточними активами за вирахуванням запасів. Нажаль значення даного показника є поганим, тому, що набагато більше ніж рекомендоване значення,

яке повинно бути рівне 1, або 0,8 - 0,9. Коефіцієнт абсолютної ліквідності – показує, яка частина поточних зобов'язань може бути погашено миттєво. Дане значення на організації є дуже добре, оскільки значно перевищує рекомендоване значення. Коефіцієнт загальної ліквідності – дозволяє встановити, у скільки разів поточні активи покривають короткострокові зобов'язання. У 2016 році 18 разів поточні активи покривають короткострокові зобов'язання, у 2017 році – 22 разів, в 2018 році 18, і в 2019 році 18. Цей показник є позитивним для організації.

Порівняння розрахованих коефіцієнтів ліквідності з оптимальним рівнем свідчить, що баланс ліквідний за коефіцієнтами поточної, абсолютної та загальної ліквідності. Для швидкої ліквідності розраховане значення коефіцієнтів відстає від оптимальних [71, с. 146].

На основі аналізу цінових співвідношень можна, наприклад, зробити висновки щодо підприємств-монополістів, а з рівнем цін пов'язана ефективність діяльності підприємства [48].

Важливе місце у системі аналізу і, як наслідок, у роботі організації посідає аналіз платоспроможності організації – його здатності вчасно та в повному обсязі виконувати планові платежі і термінові зобов'язання, підтримуючи при цьому нормальний ритм господарської діяльності. Ліквідність – можливість швидкого перевodu активу у готівку без істотної втрати його вартості (з мінімальними витратами). Платоспроможність – здатність організації погашати свої довготермінові зобов'язання.

Також, характеризуючи показники ліквідності та платоспроможності, можна зробити висновок, що підприємство являється абсолютно ліквідною, що є позитивною стороною діяльності організації.

## РОЗДІЛ 4

### ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

#### 4.1. Організація робіт з охорони праці

В поняття охорони праці входять і всі ті заходи, що спеціально призначені для створення особливих полегшених умов праці для жінок і неповнолітніх, а також працівників зі зниженою працездатністю, тобто охорона праці – це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці.

Організація контролю за охороною праці проводиться службою охорони праці, яка вирішує наступні завдання: забезпечення безпеки виробничих процесів, устаткування, будівель і споруд; забезпечення працівників засобами індивідуального та колективного захисту; професійної підготовки і підвищення кваліфікації працівників з питань охорони праці, пропаганди безпечних методів праці; вибору оптимальних режимів праці і відпочинку працівників; професійного добору виконавців для визначених видів робіт.

Служба охорони праці функціонує як самостійний структурний підрозділ. Перевірка знань з питань охорони праці працівників служби охорони праці проводиться в установленому порядку до початку виконання ними своїх функціональних обов'язків та періодично, один раз на три роки.

Працівники служби охорони праці у своїй діяльності керуються законодавством про працю, міжгалузевими і галузевими нормативними актами з охорони праці і Положенням про службу охорони праці.

Працівники служби охорони праці мають право видавати керівникові організації та їх структурних підрозділів обов'язкові для виконання приписи

щодо усунення наявних недоліків.

Припис спеціаліста з охорони праці, у тому числі про зупинення робіт, може скасувати в письмовій формі лише посадова особа, якій підпорядкована служба охорони праці.

Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо керівникові організації [42, с. 438].

Служба охорони праці виконує такі основні функції: опрацьовує ефективну цілісну систему управління охороною праці, сприяє удосконаленню діяльності у цьому напрямку кожного структурного підрозділу і кожної посадової особи; проводить оперативно-методичне керівництво роботою з охорони праці; складає разом зі структурними підрозділами організації комплексні заходи щодо досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища (підвищення існуючого рівня охорони праці, якщо встановлені норми досягнуті).

Служба охорони праці бере участь у: розслідуванні нещасних випадків та аварій; формуванні фонду охорони праці організації і розподілі його коштів; роботі комісії з питань охорони праці організації; роботі комісії по введенню в дію закінчених будівництвом, реконструкцією або технічним переозброєнням об'єктів виробничого та соціального призначення, відремонтованого або модернізованого устаткування; розробці положень, інструкцій, інших нормативних актів про охорону праці, що діють в межах організації; роботі постійно діючої комісії з питань атестації робочих місць за умовами праці.

Планування організаційно-технічних заходів з охорони праці – одна з провідних функцій управління охорони праці.

Перед плануванням обов'язково визначається фактичний стан охорони праці і його прогнозування на майбутнє.



## **4.2. Забезпечення стійкого постачання непродовольчих товарів підприємств торгівлі**

Відповідно до порядку створення та використання матеріальних резервів для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій, матеріальний резерв - запас будівельних і пально-мастильних матеріалів, лікарських засобів та виробів медичного призначення, продовольства, техніки, технічних засобів та інших матеріальних цінностей (далі - матеріальні цінності), призначених для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій, надання допомоги постраждалому населенню, проведення невідкладних відновлювальних робіт і заходів.

Для безперебійного функціонування та забезпечення населення продуктами непродовольчого характеру резерви створюються:

- ДСНС - оперативний матеріальний резерв для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та надання термінової невідкладної допомоги постраждалому населенню;

- Міністерствами та відомствами - відомчий матеріальний резерв для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій у відповідній галузі економіки;

- обласними, районними держадміністраціями та органами місцевого самоврядування - регіональний та місцевий матеріальні резерви для здійснення заходів, спрямованих на запобігання і ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій та надання термінової допомоги постраждалому населенню;

- суб'єктами господарювання, у власності або користуванні яких є об'єкт (об'єкти) підвищеної небезпеки або потенційно небезпечний об'єкт (об'єкти), - об'єктовий матеріальний резерв для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та проведення невідкладних відновлювальних робіт.

Створення матеріальних резервів із непродовольчих товарів є невід'ємною частиною комплексу заходів щодо запобігання НС, зниженню ризиків їх виникнення, а також зменшенню можливих негативних наслідків.

Резерви використовуються з метою забезпечення сил цивільного захисту та постраждалого населення необхідними непродовольчими матеріальними цінностями в обсягах, визначених на підставі розрахунків та прогнозу загрози, та/або виникнення НС і виключно для:

- здійснення запобіжних заходів у разі загрози виникнення НС;
- ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій;
- організації захисту населення (персоналу підприємств) у зоні НС;
- забезпечення пально-мастильними та іншими витратними матеріалами транспортних засобів підприємств та громадян, залучених для евакуації постраждалого населення із зони НС та можливого ураження.

Створення, утримання та поповнення резервів здійснюється за рахунок коштів державного бюджету, коштів місцевих бюджетів, власних коштів підприємств, а також за рахунок гуманітарної допомоги, добровільних пожертвувань фізичних і юридичних осіб, благодійних організацій та об'єднань громадян, інших не заборонених законодавством джерел.

Непродовольчі резерви розміщуються на об'єктах, призначених або пристосованих для їх зберігання, а також на складах і базах підприємств за рішенням керівників центральних і місцевих органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та підприємств з урахуванням їх оперативної доставки до можливих зон виникнення НС.

У разі відсутності місць для їх розміщення, за рішенням уповноважених органів або осіб підприємства, вони можуть розміщуватись на інших підприємствах незалежно від форми власності за згодою суб'єктів господарювання на договірних засадах. З підприємством укладається договір відповідального зберігання. Зберігання та облік матеріальних резервів здійснюється в установленому законодавством порядку.

Зберігання матеріальних резервів здійснюється в умовах, передбачених

інструкцією з експлуатації того чи іншого виду матеріальних цінностей та відповідає технічним умовам і державним стандартам України.

Матеріальні резерви переважно зберігаються як матеріальні цінності тривалого зберігання в законсервованому вигляді окремо від інших матеріальних засобів. Як правило у разі виникнення НС непродовольчі товари роздаються постраждалому населенню через уповноважені підприємства мережі торгівлі, які погоджені спеціалізованою службою торгівлі та харчування при Міністерстві економічного розвитку ті торгівлі України.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Фактично процес торгівлі кінцевим продуктом є одним із найдавніших видів комерційної діяльності людства та однією із пріоритетних галузей економіки будь-якої країни. В сучасному світі неможливо знайти підприємство, яке безпосередньо не пов'язане із комерційною торгівельною діяльністю.

Організація бухгалтерського обліку процесу здійснення діяльності в області торгівлі, для торгівельних підприємств, має певні відмінності від стандартного виробничого обліку. Як правило для торгівельних підприємств для цілей бухгалтерського обліку визначають товари, як матеріальні запаси, що придбані або отриманні торгівельною організацією з метою подальшого продажу кінцевому споживачу. Одиницею бухгалтерського обліку товарів є їх найменування, або однорідна група

При здійсненні бухгалтерського або управлінського обліку товарів основною метою є забезпечення керівництва підприємства достовірними даними про рух товару, виконання договорів, можливі прибутки або збитки діяльності, а також полягає у підготовці фінансової звітності підприємства за строками подання достовірними даними про залишки товару на складі.

Отже, ведення бухгалтерського обліку у торгівлі має відповідати загальноприйнятим нормам законодавства України, проте він має певні свої особливості, зокрема:

1. При здійсненні чисто торгівельної діяльності, у торгового підприємства відсутні витрати необхідні для виробництва продукції, проте є витрати на її зберіганням та подальшу реалізацію у якості товару.
2. Підприємства торгівля здійснюють закупівлі продукції за купівельними цінами, а її реалізацію проводять у якості товару за цінами продажу із врахуванням торгової націнки, тому оцінку запасів у торгівлі здійснюють за цінами продажу, так як інші визначені нормативними документами методика оцінки є недоцільними.

3. Фінансовий результат у торгівлі розраховують за схемою: Фінансовий результат = Дохід за цінами продажу (без ПДВ) - Купівельна ціна реалізованих товарів - Витрати обігу, при цьому ціна реалізації має враховувати рівень витрат для утворення певного доходу.

З метою належної організації бухгалтерського обліку та контролю за рухом товару необхідно вживати заходи щодо повного та своєчасного відображення у бухгалтерському обліку інформації про продаж товару. Це дасть змогу керівництву підприємства оперативно реагувати на зміну кон'юнктури ринку та є підставою для прийняття рішення щодо закупівлі того чи іншого товару, який користується найбільшим попитом, а відповідно і призведе до зростання прибутку підприємства.

З метою контролю за наявністю та рухом товарів на підприємствах проводять їх інвентаризацію, за принципом стандартної інвентаризації запасів, проте як правило суцільним методом перерахунку кількості.

Не дивлячись на те, що підприємство торгівлі не здійснює виробничої діяльності, воно все одно має певні витрати на забезпечення реалізації товару. Такі витрати називають «витрати обігу», і вони обліковуються у грошовому виразі та являють собою витрати, які пов'язані безпосередньо із обслуговуванням процесу реалізації товару та його постачання від покупця і до магазину.

Одним із напрямків у діяльності як бухгалтерської служби так і керівництва підприємства є питання отримання достовірної інформації про залишки товарних запасів, які знаходяться на реалізаціях або складах. Визначальну роль у цьому питанні відведено здійсненню контролю за рухом товарних запасів, який забезпечується шляхом проведення аудиту товарних запасів. Аудиторська перевірка може бути як зовнішня, тобто на замовлення самого підприємства, так і внутрішня, яка проводиться посадовою особою, а у великих торговельних компаніях підрозділами внутрішнього аудиту.

При вивченні діяльності торговельного підприємства проводять перевірку даних наявних у бухгалтерії із інформацією оперативного обліку,

проте інформація оперативного обліку не використовується для ведення відображення інформації у бухгалтерських регістрах, а отже аудиторі при їх звірванні можуть їх використовувати тільки як оперативну інформацію про господарські процеси підприємства. За оперативними даними та звітності складеної на їх підставі можливо здійснити аналіз щодо масштабів торгівельної діяльності із матеріальними ресурсами у короткостроковому періоді, проте це не підставою для формування аудиторського висновку, а є лише допоміжним інструментом.

Проведення аналізу діяльності торгівельного підприємства здійснюють на підставі його фінансової та статистичної звітності, зокрема за допомогою Звіту про продаж і запаси товарів у торговельній мережі та мережі ресторанного господарства дає можливість провести аналіз як оптового так і роздрібного товарообігу як окремо взятої території чи підприємства, а й частку такого підприємства у торгівельному балансі цілого регіону за видами торгівлі.

Як видно із розрахунків обсяг реалізації товарів населенню та оптової торгівлі не мають значного відхилення, і хоча товарообіг оптової у порівнянних цінах знизився на 15,3 відсотка, відсоток продажу товару населенню має місце до зростання на 13,7 відсотка. Фактично це зростання роздрібного продажу перекрыло відставання оптових продажів, хоча у загальному є зниження на 1,6 відсотка до попереднього періоду.

Позитивні моменти як за їх кількістю, так і вагомістю значно переважають над негативними. Крім цього, негативні моменти в основному пов'язані з ритмічністю і рівномірністю виконання планів, які мають індикативний характер. Одержані результати позитивно характеризують розвиток загального обсягу роздрібного товарообігу і свідчать про ріст активності товариства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабіч В.В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. / В.В.Бабіч, С.В.Сагова. – [2-ге вид., б. зм.]. – К. : КНЕУ, 2007. – 288 с.
2. Бакун Ю. Торгова націнка та податок на прибуток / Ю.Бакун, В. Бакун // Бухгалтерія. – 2006. – №30. – С. 42-45.
3. Бардаш С.В. Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація / С.В. Бардаш. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 372с.
4. Батіщев В. Економічні основи нормування та планування запасів / В.Батіщев // Бухгалтерія (збірник систематизованого законодавства). – 2006. – Випуск 12. – С. 118-119.
5. Батіщев В. Облік транспортно-заготівельних витрат / В.Батіщев // Бухгалтерія (збірник систематизованого законодавства). – 2006. – Випуск 12. – С. 153-156.
6. Білова Н. Продаж товарів поштою: організація та облік / Н. Білова // Податки та бухгалтерський облік. – 2007. – № 23 (581). – С. 39.
7. Бланк И. А. Финансовый менеджмент: учебный курс / И. А. Бланк. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2001. – 528с.
8. Болюх М. А. Економічний аналіз / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; за ред. акад. НАНУ, проф. Чумаченка М. Г. – Київ, КНЕУ, 2006. – 540 с.
9. Брильов А. Торгівельна діяльність: ліцензування та сертифікація / А.Брильов // Бухгалтерія. – 2008. – № 47/1-2. – С. 17-20.
10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л.Горецька. – Житомир: ПП «Рута». – 2002. – 544с.
11. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз. Практикум: навч. посібник для студентів вузів / Ф.Ф.Бутинець, Є.В.Мних, О.В.Олійник. – Житомир: ЖІТІ, 2005. – 416с.
12. Бухгалтерський облік в торгівлі. Підручник для студентів ВУЗів

- спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця та доц. Н. М. Малюги. – [4-е вид., перероб. і доп.]. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 576 с.
13. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посібник / За ред. Р. Л. Хом'яка. – 5-те вид., доп. і перероб. – Львів: «Інтелект-Захід», 2006. – 1088 с.
  14. Бухгалтерський облік і фінансова звітність – об'єкти фінансового контролю: Метод. посібник / Державна контрольно-ревізійна служба / П.К. Германчук (кер.колективу авт.-упоряд.). — К.: Атіка, 2007. – 303с.
  15. Бухгалтерський облік: збірник систематизованого законодавства [уклад. Я. Кавторєв]. – [вид. 11-е, переробл. і доп.]. – Х. : Фактор, 2007. – 672 с.
  16. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для студ. ВНЗ / Н. В. Рассулова, І.О.Лукашова, Е.С.Гейєр, Н.В.Секіріна. – Донецьк: НУЕТ, 2008. –193 с.
  17. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / За ред. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2005. – 627 с.
  18. Бухгалтерський фінансовий та внутрігосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) /За ред проф., д-ра екон. наук В. В.Сопка та О. В.Бойка – К.: «Фенікс». – 2004. – 468 с.
  19. Винокуров Д. Відповідальність за без ліцензійну діяльність / Д.Винокуров // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – 44 (602). – С.24-30.
  20. Гольцова С.М. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / С.М.Гольцова, І. Й. Плікус. – Суми: ВТД Університетська книга, 2006. – 265 с.
  21. Грабова Н. М. Бухгалтерський облік у торгівлі: навч. посібник для студентів вищ. навч. закл. / Грабова Н.М., Добровольський В.М.; за ред. проф. М.В. Кужельного. – К.: А.С.К., 2006. – 800 с.
  22. Грабова Н. Н. Бухгалтерский учет в производственных й торговых предприятиях, 2000: Учебное пособие для студ. Вузов / Н. Н. Грабова, В.Н.Добровский ; под. ред. Н.В.Кужельного. – К.: А.С.К., 2000. – 624с.



23. Грачова Р. Облік торгових націнок. Яким він має бути / Р. Грачова // Дебет-Кредит. – 2006. – №28. – С. 28-35.
24. Грек Г. Порядок приймання товарів за кількістю та якістю / Г. Грек // Бухгалтерія (Збірник систематизованого законодавства): торговельна діяльність. Частина 3. Документальне забезпечення. – 2007. – Випуск 9. – С. 122-135.
25. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки. навч. посіб. / Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк. – [3-тє вид., переробл. і доп.]. – К.: Знання, 2007. – 243с.
26. Дьячков В. Новий підхід до штрихового кодування товарів / В.Дьячков // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 42. – С.42.
27. Економічна енциклопедія: у трьох томах / Ред. кол.: С.В. Мочерний (відпр. Ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2001. – 848с.
28. Жукова О. Придбання ТМЦ за кордоном відрядженим працівником / О.Жукова // Бухгалтерія. – 2006. – № 48. – С. 53-55.
29. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: підручник / Загородній А. Г., Партин Г. О., Пилипенко Л. М. [4-тє вид., переробл. і доп.]. – К.: Знання, 2007. – 550 с.
30. Засадна Х. О. Бухгалтерський облік основних господарських операцій у програмі 1С: Бухгалтерія 7.7: навч. посібник для студ. вищ. навч. закладів / Х. О. Засадна, Р. К. Шурпенкова. – К.: Національний банк України ; Університет банківської справи, 2009. – 237 с.
31. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій // Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за №893/4186. Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року №291, [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.Ligazakon.ua>.
32. Інструкція про порядок виготовлення, зберігання і застосування типових форм первинного обліку//Затверджено наказом Державного комітету

статистики України від 27 липня 1998 року №263, [Електронний ресурс]:  
– Режим доступу: <http://www.Ligazakon.ua>.

33. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. / Г.Кім, В.В.Сопко, Ю.Г.Кім. [2-ге вид., переробл. і доп.]. – К.: Центр навч. літ., 2006. – 480 с.
34. Коваленко Г. Про неминучість повернення товарів у роздрібній торгівлі і про те, як її «пережити» / Г. Коваленко // Бухгалтерія. – 2004. – № 17/1. – С. 44-48.
35. Коваленко Г. Ціни в торгівлі: формування та управління / Г. Коваленко // Бухгалтерія. – 2005. – №47/1-2. – С. 40-51.
36. Кононенко О. Річна інвентаризація: стара пісня на новий кшталт / О. Кононенко // Податки та бухгалтерський облік. 2007. – № 103 (452). – С. 18.
37. Кононенко О. Транспортно-заготівельні витрати: облік і розподіл / О. Кононенко // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – №40(295). – С.40-47.
38. Корецький М. Х. Управлінський облік: навч. посіб. / М. Х.Корецький, Н. В.Дацій, Л. В.Пельтек. – К.: Центр навч. літ., 2007. – 296с.
39. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств / М. Я. Коробов. – К.: «Знання», 2002. – 378 с.
40. Крайник О.П. Охорона праці: навч. посіб. / О.П.Крайник, Ю. В. Кіт, І. П. Пістун. – Суми : Університетська книга, 2009. – 540 с.
41. Кундря-Висоцька О. П. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. / О. П. Кундря-Висоцька. – Л. : ЛБІ НБУ, 2007. – 303с.
42. Ладутько Н.И. Безопасность жизнедеятельности: учебное пособие / Н.И.Ладутько. – Харьков. – 2003. – 360 с.
43. Левиновська Л. В. Управління матеріальними ресурсами: навчальний посібник / Л. В. Левиновська. – Житомир: ЖІТІ, 2006. – 200с.
44. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. посіб. / В. С. Лень. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 576с.

45. Лень В.С. Нормативно-методичні матеріали: навч. посіб. / В. С. Лень.– К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 200 с.
46. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл. / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 630с.
47. Макаров Д. Облік матеріалів: аналітичний облік повинен вести комірник в сортово-якісному виразі, а синтетичний здійснює бухгалтерія у грошовому виразі / Д. Макаров // Галицькі контракти. – 2007. – №20 (травень). – С. 58-63.
48. Марущак Л. І. Методи діагностики матеріальних потоків на підприємствах / Леся Марущак // Галицький економічний вісник. — Т. : ТНТУ, 2017. — Том 53. — № 2. — С. 111–118.
49. Михайлов М. Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: навч. посібник / М.Г.Михайлов, Л.І.Полятикіна, О.П.Славкова – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
50. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник / Є.В. Мних. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
51. Мурзов В. Збір за дозвіл на торгівлю: верховенство практики, що склалася / В. Мурзов // Бухгалтерія. – 2008. – № 47/1-2. – С. 21-23.
52. Мусієнко В. Штрихове кодування товарів: як це робиться / В. Мусієнко // Дебет-Кредит. – 2005. – № 14. – С. 42-50.
53. Назарбаєва І. Приріст (убуток) балансової вартості запасів / І. Назарбаєва // Бухгалтерія. – 2006. – № 30. – С. 37-38.
54. Наказ Міністерства фінансів України «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів» від 10.01.2007 р. № 2 // Дебет-кредит. – № 7. – 2007. – С.43-60.
55. Негода Г. Деякі аспекти бухгалтерського обліку в оптовій торгівлі / Г. Негода // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 42. – С. 59.
56. Негода О. Державне регулювання цін / О.Негода, Ю.Негода // Бухгалтерія. – 2006. – №47/1-2. – С. 51-54.
57. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб./ Ред. В.С.Лень.- К.:

- Центр навч. літ., 2006. – 696 с.
58. Орлова О. Ціноутворення в торгівлі / О. Орлова // Податки та бухгалтерський облік. – 2006. – № 22 (407). – С. 41-46.
  59. Павликівська О.І. Соціальні аспекти діяльності підприємств та фактори їх впливу на ефективність їх функціонування / О.І. Павликівська, Л.І. Марущак // Науковий журнал «Причорноморські економічні студії». – 2018. - № 27-1. – С. 163-166.
  60. План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція про його застосування // Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999р. № 291, [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.Ligazakon.ua>.
  61. Плиса В. Й. Бухгалтерський облік: довідник / В. Й. Плиса, З. П. Ріль. – Л.: Видавництво ННВК «АТБ», 2009. – 200 с.
  62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246 // Баланс. – 2000. –№1. – С. 35-37.
  63. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник / П. Я. Попович. – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 454 с.
  64. Рудницький В. С. Організація первинного обліку та економічного аналізу на прикладі підприємств торгівлі: навчальний посібник / Рудницький В. С., Лазаришина І. Д., Бачинський В. І., Поліщук В. Л. – К.: ВД «Професіонал», 2004. – 480 с.
  65. Самарченко О. Інвентаризація запасів: порядок проведення, документальне оформлення / О. Самарченко // Бухгалтерія (збірник систематизованого законодавства). – 2006. – Випуск 12. – С. 169-175.
  66. Самарченко О. Торгівля зі знижками: організація й облік / О. Самарченко // Бухгалтерія. – 2006. – № 34. – С. 58-63.
  67. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. / Є. І. Свідерський. — К. : КНЕУ, 2007. — 234с.

68. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посібник / О. О. Терещенко. – К.: КНЕУ, 2007. – 554с.
69. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України: підручник. – [5-е вид., перероб. і доп.]. – К. : А.С.К., 2006. – 784 с.
70. Фінансовий аналіз: навч. Посіб. / Митрофанов Г.В., Кравченко Г.О. Барабаш Н.С. – К.: Київ.нац.торг.-екон. ун-т: 2002. – 301 с.
71. Церетелі Л. Облік в оптовій торгівлі / Л. Церетелі // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 12. – С. 37.
72. Шафранова Г. Штрихове кодування товарів / Г. Шафранова // Баланс. – 2006. – №44, 31 жовтня. – С. 37.
73. Юров С. Торговий патент: придбання, облік, штрафи / С. Юров // Бухгалтерія. – 2009. – №47/1-2. – С. 24-30.
74. Farion-Melnyk A., Marushchak L., Pavlykivska O., Moskaliuk N., Farion M., Slipchenko T. The Global Trade Competition: Challenge for Ukraine // 2020 10th International Conference on Advanced Computer Information Technologies, ACIT 2020 - Proceedings, 2020, pp. 549-554. URL: <https://ieeexplore.ieee.org/document/9208899>
75. Marushchak L., Pavlykivska O., Kilyar O. (2020). Managerial tools used to regulate of the state budget recourses in context of human right to social protection. Cogito, Multidisciplinary Research Journal, Vol. XII, no. 3/September, P. 266-280.
76. Pavlykivska O., Marushchak L. Functional imperatives and dominant ideas of digital accounting system development. (Business Risk in Changing Dynamics of Global Village2. Monograph. Publishing House of University of Applied Sciences in Nysa. 2019. 513 p.)
77. Pavlykivska O., Marushchak L., Kilyar O. (2020). The world practice of governments support the small business: lessons for Ukraine. Cogito, Multidisciplinary Research Journal, Vol. XII, no. 1/March, P. 110-131.

# ДОДАТКИ