

**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота
магістра

на тему: Облік і аналіз стану товарних запасів на ТОВ ПЕК
«ЕНЕРГОПРОЕКТ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0711oa-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньої програми «Облік і аудит»

Безнос Я.С.

Керівник д.е.н., проф. Варламова І.С.

Рецензент к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
« ____ » _____ 2022 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Безнос Яні Станіславівні

1. Облік і аналіз стану товарних запасів на ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»
керівник роботи Варламова Ірина Сергіївна, д.е.н., професор,
затверджені наказом ЗНУ від 09.06.2022 р., № 641-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2022 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні підходи до визначення категорії «товарні запаси»; розглянути особливості організації обліку кредиторської товарних запасів на підприємстві ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»; здійснити аналіз товарних ресурсів на ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 17 табл., 7 рис. і 9 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	д.е.н., професор Варламова І.С.	19.08.2022	19.08.2022
2	д.е.н., професор Варламова І.С.	16.09.2022	16.09.2022
3	д.е.н., професор Варламова І.С.	07.10.2022	07.10.2022

7. Дата видачі завдання: 15 червня 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2022	виконано
2.	Написання вступу	липень 2022	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2022	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2022	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2022	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2022	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2022	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2022	виконано

Студентка _____
(підпис)

Я.С. Безнос

Керівник роботи _____
(підпис)

І.С. Варламова

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 98 с., 7 рис., 17 табл., 77 літературних джерел.

ОБЛІК, АНАЛІЗ, ТОВАРИ, ТОВАРНІ ЗАПАСИ, ПІДПРИЄМСТВО, ТОВАРООБІГ, АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК, СИНТЕТИЧНИЙ ОБЛІК, ОБСЯГ, АСОРТИМЕНТ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ

Об'єкт дослідження – товарні запаси в системі управління оборотними активами ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ».

Предметом дослідження є облік та аналіз ефективності використання товарних запасів підприємства в сучасних умовах господарювання.

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій обліку та аналіз ефективності використання товарних запасів та надання пропозицій щодо вдосконалення товарних запасів, а також пошук резервів підвищення ефективності використання товарних запасів на ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ».

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: історичний метод, методи індукції та дедукції, термінологічного аналізу, теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних і методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналіз товарних запасів для забезпечення інтересів користувачів у сучасних економічних умовах для ефективного використання товарних запасів.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким

притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– зміст сутності трактування терміну «товарні запаси», як активи, які використовуються для подальшого продажу, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством;

– наукову класифікацію груп та основних видів запасів для правильної організації обліку запасів та контролю запасів, що знаходяться у надлишку або в обмеженій кількості на підприємстві;

– діючий механізм документування операцій з руху товарних запасів, що дозволить зменшити обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативності інформації, що впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності товарних запасів і запропонувати на підприємстві лімітно-забірну картку, в якій на відміну від стандартної, надається можливість оформлення багаторазового відпуску двох номенклатурних видів товарних запасів.

набули подальшого розвитку:

– механізм розрахунків вибуття товарних запасів, що запобігає можливості зменшенню прибутковості підприємства торгівлі, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю;

– пропозиції щодо визначення рівня забезпеченості необхідними видами товарних запасів за допомогою методики планування, аналізу запасів.

Практичне знання отриманих результатів полягає у розробленні рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліку та методики аналізу товарних запасів. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити ефективність використання товарних запасів.

SUMMARY

The qualification work contains 98 p., 3 sections, 17 tab., 7 fig., 77 references.

ACCOUNTING, ANALYSIS, GOODS, INVENTORY, ENTERPRISE, GOODS CIRCULATION, ANALYTICAL ACCOUNTING, SYNTHETIC ACCOUNTING, VOLUME, ASSORTMENT, INVENTORY

The object of the study is the inventory in the current asset management system of PEK «ENERGOPROEKT» LLC.

The subject of the study is the accounting and analysis of the efficiency of the use of the company's inventory in modern business conditions.

The purpose of the qualification work is the scientific substantiation of the theoretical provisions and the development of practical accounting recommendations and the analysis of the efficiency of the use of goods stocks and the provision of proposals for the improvement of goods stocks, as well as the search for reserves to increase the efficiency of the use of goods stocks at PEK «ENERGOPROEKT» LLC.

Methods of research: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the research the general scientific methods of cognition were used: historical method, methods of induction and deduction, terminological analysis, theoretical generalization and comparison; methods of causation and abstract-logical method.

The scientific novelty of the obtained results lies in the substantiation of theoretical and methodological provisions and the development of practical recommendations for improving the accounting and analysis of commodity stocks to ensure the interests of users in modern economic conditions for the effective use of commodity stocks.

In the process of research, the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

improved:

– the content of the essence of the interpretation of the term «inventories» as assets that are used for further sale, performance of work and provision of services, as well as enterprise management;

– scientific classification of groups and main types of stocks for the correct organization of stock accounting and control of stocks that are in excess or in limited quantities at the enterprise;

– an effective mechanism for documenting operations on the movement of goods stocks, which will allow to reduce the volume of redundant work of the accounting apparatus and allow to focus on the effectiveness of information that affects the adoption of management decisions regarding the availability of goods stocks and to offer a limit-withdrawal card at the enterprise, in which, unlike the standard, it is possible to issue a multiple release of two nomenclature types of goods stocks.

acquired further development:

– a mechanism for calculating the disposal of commodity stocks, which prevents the possibility of a decrease in the profitability of a trade enterprise, ensures that the amount of stocks is reflected in the balance sheet, which approximately coincides with the current market value;

– proposals for determining the level of provision of the necessary types of commodity stocks using planning techniques, analysis of stocks.

Practical knowledge of the obtained results consists in the development of recommendations aimed at improving the accounting and analysis methods of commodity stocks. The practical application of the recommendations proposed by the author will ensure the efficiency of the use of commodity stocks.

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет Міністрів України

тис. грн. – тисяч гривень

ПДВ – податок на додану вартість

ПКУ – Податковий кодекс України

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

м. – місто

рах. – рахунок

ф. – форма

р. – рік

% – відсотки

Δ – зміна у динаміці

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ	
ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ КАТЕГОРІЇ «ТОВАРНІ ЗАПАСИ»	
1.1 Економічна сутність категорії «товарні запаси».....	15
1.2 Теоретичні підходи до організації обліку товарних запасів	18
1.3 Методи обліку товарних запасів та їх адаптація до умов діяльності торговельних підприємств	27
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	33
2.2 Облік товарних ресурсів підприємства роздрібної торгівлі та звітність матеріально-відповідальних осіб	37
2.3 Інвентаризація товарних запасів та облік її результатів.....	54
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ТОВАРНИХ РЕСУРСІВ НА ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»	
3.1 Інформаційна база і основні методи економічного аналізу товарних ресурсів роздрібного підприємства	61
3.2 Факторний аналіз товарних ресурсів.....	69
3.3 Шляхи удосконалення обліково-аналітичних робіт в управлінні товарними запасами.....	76
ВИСНОВКИ.....	88
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	91

ВСТУП

Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються товарні запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, в деяких галузях витрати матеріальних ресурсів становлять близько 80 % собівартості реалізованих товарів.

Важливе значення спрямованість торгівельної діяльності мають питання обліку та аналізу запасів, оскільки це є передумовою подальшого розвитку на підприємствах торгівельного спрямування. Належним чином організований облік товарних запасів, тобто якісна поінформованість про їх наявність та рух, має суттєве значення в управлінні торгівельною діяльністю кожного підприємства та в контролі за зберіганням матеріальних цінностей.

У процесі реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку, врахування тенденції до переходу на міжнародні стандарти обліку змінюються вимоги до обліку ефективності використання товарних запасів, а також розширюються поставлені перед ним завдання. Однак певні питання обліку використання виробничих запасів після переходу до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку досліджені не повністю. Серед таких питань одним із головних є неоднозначність підходів до визначення суті поняття «товарні запаси», їх класифікації з урахуванням галузевої специфіки [1].

Теоретичні положення і практичні аспекти обліку товарних запасів обґрунтовані в роботах Ф. Ф. Бутинця, П. С. Безруких, С. Ф. Голова, В. І. Єфименка, А. М. Коваленко, В. М. Костюченка, М. В. Кужельного, В. М. Мурашка, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка, Л. І. Слюсарчука, Н. М. Ткаченко та інших дослідників.

Серед зарубіжних вчених питання обліку товарні запасів знайшли своє відображення в роботах Е. Бріттона, К. Ватерсона, І. А. Бланка, І. А. Бондарева, Г. Муса, Р. Ханшманна, Річарда Д. Інвіна, Інк., В. Дж. Стівенсона, Р. З. Чейза, Н. Дж. Еквілайна, Р. Ф. Якобса та інших дослідників.

Утім, незважаючи на значні напрацювання щодо розкриття сутності поняття «товарні запаси», їх класифікації, оцінки, єдиної позиції у висвітленні даного поняття серед вчених не існує. Неоднозначність підходів до трактування категорій «матеріальні активи», «товари», «матеріальні ресурси», «запаси», «товарні запаси» свідчить про необхідність та актуальність подальших досліджень та напрацювань щодо уточнення та поглиблення сутності виробничих запасів.

Теоретичне і практичне значення вирішення зазначених питань по удосконаленню обліку та аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємстві і зумовили вибір теми, визначили основні завдання і цільову спрямованість наукової роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій обліку та аналіз ефективності використання товарних запасів та надання пропозицій щодо вдосконалення товарних запасів, а також пошук резервів підвищення ефективності використання товарних запасів на ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ».

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- узагальнити наукові підходи щодо визначення товарних запасів як економічної категорії з метою його уточнення та провести аналіз спеціальної літератури і нормативної бази;
- удосконалити класифікацію основних видів запасів;
- удосконалити діючий механізм документування операцій з руху товарних запасів;
- удосконалити та обґрунтувати пропозиції щодо побудови схеми

операційного бюджету;

- дослідити методи вибуття товарних запасів;
- провести аналіз основних показників та виявити резерви підвищення ефективності використання товарних запасів.

Об'єкт дослідження – товарні запаси в системі управління оборотними активами ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ».

Предметом дослідження є облік та аналіз ефективності використання товарних запасів підприємства в сучасних умовах господарювання.

У процесі написання кваліфікаційної роботи використано загальнонаукові та специфічні методи наукового пізнання. Методи індукції та дедукції – для визначення місця виробничих запасів в системі обліку. Методи теоретичного узагальнення та порівняння дали можливість уточнити понятійний апарат кваліфікаційної роботи в частині трактування сутності поняття «виробничі запаси». Методологічною основою дослідження є системний підхід до розкриття економічної сутності виробничих запасів і процесу їх відтворення. Теоретичною та методичною основою дослідження є наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й аналізу товарних запасів, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, а також дані бухгалтерського обліку підприємства. За допомогою статистичних методів вдосконалено трактування терміну «товарні запаси» для потреб бухгалтерського обліку. Абстрактно-логічний метод та метод причинно-наслідкових зв'язків були використані під час дослідження положень забезпечення достовірності формування інформації про товарні запаси в Податковому кодексі та в процесі теоретичного узагальнення й формування висновків. Методи аналогії, аналізу та синтезу, порівняння дозволили обґрунтувати поєднання методів списання товарних запасів, що задовольняє інтереси користувачів. Для побудови діаграм, таблиць і схем – використано графічний метод.

Особливе місце в кваліфікаційній роботі відведено основним напрямкам і інформаційному забезпеченню аналізу товарних запасів.

Інформаційною базою дослідження є Закони України, Постанови Кабінету Міністрів, Накази органів державного управління, Міністерства фінансів, Національного банку України, положення (стандарты) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, спеціальні та періодичні видання, а також зарубіжні видання з питань ринкової економіки, бухгалтерського обліку, економічного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних і методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналіз товарних запасів для забезпечення інтересів користувачів у сучасних економічних умовах для ефективного використання товарних запасів.

Основні результати, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

удосконалено:

– зміст сутності трактування терміну «товарні запаси», як активи, які використовуються для подальшого продажу, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством;

– наукову класифікацію груп та основних видів запасів для правильної організації обліку запасів та контролю запасів, що знаходяться у надлишку або в обмеженій кількості на підприємстві;

– діючий механізм документування операцій з руху товарних запасів, що дозволить зменшити обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативності інформації, що впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності товарних запасів і запропонувати на підприємстві лімітно-забірну картку, в якій на відміну від стандартної, надається можливість оформлення багаторазового відпуску двох номенклатурних видів товарних запасів.

набули подальшого розвитку:

– механізм розрахунків вибуття товарних запасів, що запобігає можливості зменшенню прибутковості підприємства торгівлі, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю;

– пропозиції щодо визначення рівня забезпеченості необхідними видами товарних запасів за допомогою методики планування, аналізу запасів.

Практичне знання отриманих результатів полягає у розробленні рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліку та методики аналізу товарних запасів. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити ефективність використання товарних запасів. Отримані наукові результати спрямовані на підвищення достовірності та оперативності обліку товарних запасів та можуть використовуватися при розробці нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та аналізу.

За результатами наукового дослідження в наукових виданнях опубліковано 1 наукова стаття та 1 тези доповідей.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань. Основний зміст викладено на 98 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ КАТЕГОРІЇ «ТОВАРНІ ЗАПАСИ»

1.1 Економічна сутність категорії «товарні запаси»

Економічна сутність категорії «товарні запаси» необхідно розглядати в контексті вимагає засобів, які виготовленим для реалізації, має матеріальну форму, утримується підприємством та пропонується на ринок з метою його подальшого продажу, використання або споживання [34, с. 422]. Тривалий час виготовлені матеріальні блага не вважалися товаром, а виступали в якості речей, оскільки були призначені для споживання безпосередньо. Розкриваючи суть товарного запасу на основі аналізу матеріальних умов життя суспільства, рівня розвитку виробничих сил суспільства і зумовлених ними виробничих відносин, що історично розвивалися.

Товарні запаси, у якості товару характеризується двома властивостями:

- споживчою вартістю;
- вартістю.

Зміст категорії «споживча вартість» визначається сукупністю природних і суспільних властивостей товару. При цьому слід розрізняти такі поняття як «споживчі властивості» та «споживча вартість» товару. Споживча вартість товарів є носієм обмінної (мінової) вартості. Обмінна вартість є кількісною пропорцією, в якій один товар обмінюється на інший. Вартість – втілена в товарі праця – є основою цієї пропорції, змістом процесу обміну. Таким чином, товар має двоїсту природу: він поєднує у собі споживчу вартість та вартість. Обмінна вартість є формою, в якій вартість проявляється на ринку. Отже, як споживчі вартості товари якісно відмінні один від одного, оскільки задовольняють різні потреби людей, але як вартість вони якісно однорідні, оскільки є витратами однієї й тієї ж загальнолюдської праці.

Вартість визначається лише на ринку і відповідно є елементом взаємовідносин в процесі купівлі-продажу. Вартість товарів залежить не лише від маси праці, а й від її продуктивності, яка включає в себе два елементи: продуктивну силу та інтенсивність праці [16, с. 127].

При зростанні продуктивної сили праці величина вартості одиниці товару зменшується і навпаки, оскільки вартість товару формується під впливом двох видів праці – минулої (витрати засобів виробництва) та живої (витрати робочої сили). Якщо продуктивна сила праці, як ступінь ефективності, корисності конкретної праці зростає, – це означає, що (через застосування нової технології, знарядь праці тощо) витрати минулої праці збільшуються, а витрати живої робочої сили зменшуються. По-іншому на величину вартості одиниці товару впливає інтенсивність праці. Підвищення інтенсивності як ступеня напруженості живої праці призводить до збільшення витрат живої праці за одиницю часу, при цьому витрати праці на одиницю товару не змінюються, оскільки зміни в техніці виробництва, кваліфікації робітників не відбувається. Отже, вартість одиниці товару залишається незмінною, хоч кількість товарів та загальна її вартість зростають. Таким чином, існування товарних запасів як категорії товарного обертання зумовлено необхідністю забезпечення нормального процесу обертання товарів. До моменту продажу будь-який товар відноситься до категорії товарних запасів. З економічної точки зору ця форма існування товару є статичною (фізично він може знаходитися в русі). Ця обставина означає, що товарний запас є величиною моментною. Товарні запаси змінюють свій розмір – вони постійно залучаються в товарооборот, реалізуються і перестають бути товарними запасами. Але оскільки товарні запаси заміщаються іншими партіями товарів, тобто регулярно відновлюються, вони є постійно існуючою величиною, розмір якої змінюється в залежності від конкретних господарських обставин. Кругообіг товарів, зміна статичної форми запасів динамічною формою товарообороту складає економічний зміст процесу товарообертання [17, с. 268].

Узагальнивши ряд літературних джерел, класифікацію товарних запасів торговельних підприємств з метою раціональної організації обліку та контролю пропонуємо проводити за ознаками, представленими в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Класифікація товарних запасів торговельних підприємств

Ознака класифікації	Види товарних запасів
1	2
За місцезнаходженням	а) на підприємствах торгівлі (складські); б) у промисловості (збутові); в) у дорозі
За джерелами виникнення	а) власні ; б) позикові (залучені) або запаси, які не є власністю підприємства (товари на комісії – одержані в межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари)
За ступенем лімітування	а) нормовані; б) ненормовані
За строками	а) запаси на початок періоду; б) запаси на кінець періоду
За одиницями виміру	а) абсолютні – у вартісному та натуральному вираженні; б) відносні – у днях товарообороту
За призначенням	а) поточного зберігання: для забезпечення повсякденних потреб торговельного підприємства; б) сезонного призначення: для забезпечення безперебійної торгівлі в період сезонних змін попиту та пропозиції; в) дострокового завезення: для забезпечення безперебійної торгівлі в віддалених місцевостях у період між строками завезення товарів; г) цільові товарні запаси: для здійснення відповідних заходів
За ступенем використання	а) витратні або запас готової продукції: для забезпечення поточної господарської діяльності; б) резервні або буферні: для забезпечення безперебійної торгівлі в пік реалізації, страхування від затримок та зривів реалізації та відвантаження, для врахування можливих непередбачених обставин
За функціональними типами	а) матеріальний запас – підвищує надійність господарювання внаслідок закупівельної економії, економії при транспортуванні, створення фонду безпеки, спекулятивні закупівлі, сезонне забезпечення та використання ресурсів підтримки; б) запаси фізичного розподілу – складаються з товарів, що очікують відвантаження клієнтам. Одна з причин для нагромадження запасів фізичного розподілу – економія при перевезеннях
За видами	а) продовольчі; б) непродовольчі

Отже метою створення товарних запасів є забезпечення безперебійної

діяльності торговельних підприємств. Необхідність їх створення зумовлюють наступні фактори: дискретність поставок; випадкові коливання (у попиті за проміжок між поставками, в обсягу поставок та ін.); передбачені зміни в кон'юнктурі (сезонність попиту, сезонність виробництва, інфляційні очікування та ін.). Перераховані фактори, діючи окремо чи у певних групуваннях зумовлюють тенденцію до збільшення товарних запасів [37].

Таким чином, перелічені понятійні та сутнісні особливості товарних запасів необхідно брати до уваги при побудові ефективної системи обліку і контролю.

1.2 Теоретичні підходи до організації обліку товарних запасів

Правові засади організації і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємствах України визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV [49]. Цей Закон забезпечує регламентацію обліку майна, зобов'язань, господарських операцій, складання і надання достовірної і необхідної користувачам інформації про майновий стан підприємства, їх доходи та витрати, а також відкриває шлях до перетворення бухгалтерського обліку в реальний інструмент управління. Відповідно до цього Закону підприємству надано право самостійно [8, с. 175]:

- обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів бухгалтерського обліку, порядку та способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад та з урахуванням особливостей своєї діяльності;

- впроваджувати систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і контролю господарських операцій;

- затверджувати правила документообороту і технологію обробки

облікової інформації;

– затверджувати облікову політику підприємства. Загальними принципами організації обліку є:

- державне регулювання;
- зіставність облікових та планових показників;
- раціональний розподіл функцій між бухгалтерією, економічними та іншими службами підприємства;
- забезпечення аналітичності даних;
- використання загальних принципів управління;
- застосування електронно-обчислювальних машин (єдність інформаційної бази, виключення паралелізму і дублювання, спеціалізація).

Керівники торговельних підприємств зобов'язані створити необхідні умови для правильної організації та ведення бухгалтерського обліку і забезпечити виконання основної функції обліку: надання користувачам достовірної, неупередженої, оперативної інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Сопко В.В. відмічає, що організація та ведення бухгалтерського обліку це система методів, способів та заходів, які забезпечують оптимальне функціонування обліку та подальший його розвиток [58, с. 164]. Така організація полягає в цілеспрямованому в порядку ванні й удосконаленні механізму, структури й процесів бухгалтерського обліку. Впорядкування системи бухгалтерського обліку означає організацію цієї системи та організацію функціонування її в часі та просторі. З системної точки зору до організації обліку підходить і Лучко М.Р.: бухгалтерський облік є однією з функцій управління, яка характеризується системністю [13, с. 17]. Системою бухгалтерського обліку є певний логічний комплекс, сформований на основі плану рахунків певної бази, що здатний узагальнювати процеси виробництва, збуту та постачання, а також визначити кінцеві результати діяльності.

Отже, організація бухгалтерського обліку беззаперечно потребує системного підходу. Болгарський економіст В. Янков, виходячи з того, що

поняття системи є фундаментальним поняттям кібернетики, визначив бухгалтерський облік як «керовану, складну, імовірнісну, динамічну, кібернетичну систему зі своїм об'єктом (господарські факти) та суб'єктом (працівники) управління». О.М. Кашаєв та С.І. Синяк стверджують, що для обліку, як і для будь-якої іншої кібернетичної системи, характерні процеси сприйняття, перетворення та передачі інформації. Вони вважають бухгалтерський облік відкритою системою, яка здатна пристосовуватися до впливу оточуючого середовища. Такий підхід в організації обліку передбачає обов'язкову наявність цілей та завдань бухгалтерського обліку, належне інформаційне забезпечення, динамічні умови, які визначають стійкість і гнучкість системи (документи), зовнішні обмеження (постанови, інструкції, накази тощо), зовнішні та внутрішні інформаційні потоки.

Перевагами кібернетичного підходу до визначення систем бухгалтерського обліку є:

- розуміння бухгалтерського обліку та його організації як системи «об'єкт – суб'єкт» дозволяє визначити, що саме підлягає організаційному впливу, як і того хто цей вплив здійснює;
- цей підхід дозволяє розглядати і організовувати бухгалтерський облік як процес обробки даних, що регулюється економіко-математичними методами за допомогою електронно-обчислювальних машин [19, с. 24].

Застосування кібернетичного підходу до системи бухгалтерського обліку на науковому та організаційному рівні дозволяє виділити суб'єкт (керівники підприємства – директор та головний бухгалтер) і об'єкт організації бухгалтерського обліку (обліковий процес, праця виконавців, організаційне, інформаційне та технічне забезпечення обліку, тобто власне система бухгалтерського обліку). Організація є складовою системи бухгалтерського обліку. Узагальнивши думки та теоретичні підходи різних авторів, вивчення практичної діяльності підприємств і організацій споживчої кооперації України, дає можливість запропонувати питання організації бухгалтерського обліку товарних запасів у вигляді наступної схеми (рис. 1.1)

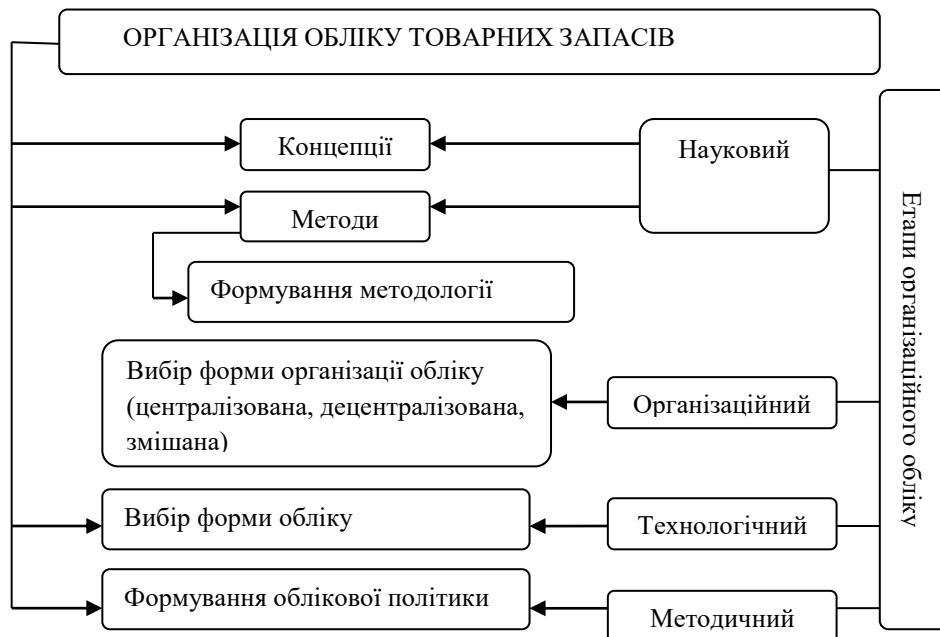


Рисунок 1.1 – Організація обліку товарних запасів

Вважаємо за доцільне виділення наукового, організаційного, технологічного та методичного етапів в організації обліку на підприємствах споживчої кооперації України.

Методи бухгалтерського обліку представляють собою практичну реалізацію фундаментальних концепцій. За своєю сутністю вони більш різноманітні та багаточисельні, чим концепції, оскільки вони націлені на багатогранність господарської діяльності та фактів господарського життя [7, с. 48]. Досить важливим, на наш погляд, з наукової точки зору є питання формування концепції та методів обліку товарних запасів, тому даний аспект бухгалтерського обліку товарних запасів розглянемо в наступному пункті.

У залежності від обсягів облікових робіт керівник організації може організувати бухгалтерський облік за наступними схемами:

- заснувати бухгалтерію як структурний підрозділ, який очолює головний бухгалтер;
- ввести в штат посаду бухгалтера;
- передати на договірних засадах ведення бухгалтерського обліку централізованій бухгалтерії відповідної організації;

– вести бухгалтерський облік особисто [33, с. 48].

Отже, облік на торговельному підприємстві може бути організований за централізованою, децентралізованою або змішаною формами. При централізованій формі всі роботи по поточному узагальненню, систематизації інформації, складанню бухгалтерських звітів зосереджені в центральній бухгалтерії. При децентралізованій формі крім центральних бухгалтерій в окремих підрозділах створюються свої бухгалтерії, які ведуть закінчений цикл облікових робіт до складання балансу.

Щодо формування облікової політики, то слід відмітити, що торговельні підприємства самостійно визначають і затверджують норми облікової політики та доводять їх до своїх структурних підрозділів, якщо такі існують.

Термін «облікова політика» увійшов до лексики бухгалтерів у кінці 80-х років у перекладі з англійської «accounting policies», який використовують у стандартах, що видаються Комітетом з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [66, с. 54]. У Законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності [49]. Згідно з визначенням Ради по розробці принципів бухгалтерського обліку США, облікова політика фірми включає методи використання адміністрацією тих принципів, які при зазначених обставинах забезпечують справжнє уявлення про фінансовий стан, його зміни і результати діяльності господарської одиниці. Аналоги процесу формування облікової політики на підприємствах України існували і до введення положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які лише сформували нове її розуміння. Актуальна проблема практичного втілення облікової політики, яка стоїть перед багатьма підприємствами системи споживчої кооперації, робить актуальним звернення і до її теоретичних аспектів. Пушкар М.С. відмічає, що облікова політика складається з двох рівнів [51, с. 120]: політика державних органів щодо розвитку системи обліку

(Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів); політика окремого підприємства по забезпеченню надійної фінансової звітності.

Проаналізувавши ряд літературних джерел слід відмітити, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [6; 9; 30; 32; 75]. Бутинець Ф.Ф. під обліковою політикою розуміє сукупність способів ведення бухгалтерського обліку прийнятих підприємством – первинного спостереження, вартісного виміру, поточного групування та узагальнення фактів господарського життя [40, с. 72]. Слід погодитися з думкою, що облікова політика представляє собою компонент, який одночасно належить до внутрішньої та зовнішньої управлінської інформації, а також до складання фінансової звітності [27, с. 34]. С.В. Івахненко аналізуючи термін «облікова політика» виділяє три точки зору:

1) «термін облікова політика тлумачать як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були вибрані підприємством як відповідні умови господарювання;

2) визначення облікової політики виходить з того, що вона є певними принципами і правилами ведення обліку в певній установі;

3) облікова політика – методи і форми ведення бухгалтерського обліку підприємства» [21].

У зовнішній управлінській інформації питання формування облікової політики висвітлені в МСБО 1 «Розкриття облікової політики» та МСБО 8 «Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці» [24]. Відповідно до МСБО облікова політика – це конкретні принципи, основи, правила і практика прийнята підприємством для підготовки і представлення фінансової звітності. Порівнюючи дане поняття з прийнятим у П(С)БО слід зробити висновок, про їх ідентичність.

Світовий досвід показує, що існують різні ставлення до формування і реалізації облікової політики в національних системах бухгалтерського

обліку. Досліджуючи порядок регулювання облікової політики в різних країнах світу, Е.С. Хендриксен і М.Ф. Ван Бреда прийшли до висновку, що значна кількість альтернативних систем бухгалтерського обліку, яка існує як всередині однієї країни, так і в різних країнах, є свідченням відсутності єдиного оптимального рішення задачі формування облікової політики. У світовій практиці існують такі системи регулювання бухгалтерського обліку: державою, державними органами, приватними організаціями, безпосередньо фірмами. Перша і остання системи можуть розглядатися як регулювання «зверху» і «знизу», а дві проміжні є компромісом між ними. Підводячи підсумок досліджень Е.С. Хендриксен і М.Ф. Ван Бреда відмічають, що вплив держави на формування облікової політики ігнорувати не можна [65]. Досвід формування облікової політики на підприємствах України та інших держав підтверджує обґрунтованість такого підходу.

На вибір облікової політики підприємства впливають наступні основні фактори [69, с. 158]:

- форма власності та організаційно-правова форма (товариство з обмеженою відповідальністю, відкрите (закрите) акціонерне товариство, кооперативи тощо);
- галузь або вид діяльності (промисловість, оптова (роздрібна) торгівля, будівництво тощо);
- система оподаткування;
- ступінь свободи дій в умовах переходу до ринку (можливість самостійного прийняття рішень з питань ціноутворення, вибору партнерів);
- стратегія фінансово-господарського розвитку (цілі і задачі економічного розвитку підприємства на довгострокову перспективу, очікувані напрямки інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних задач);
- технічне забезпечення (комп'ютерна техніка, програмні продукти, засоби оргтехніки підприємства);

- наявність ефективної системи інформаційного забезпечення підприємства;
- рівень кваліфікації управлінських та бухгалтерських кадрів;
- система матеріального заохочення і відповідальності за коло обов'язків, що виконуються працівниками.

При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики, а також тимчасова визначеність фактів господарської діяльності. Вважаємо, що основні принципи облікової політики не повинні суперечити принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, визначених статтею 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [49].

Апарат управління вибирає ті методи бухгалтерського обліку, які вважає найбільш прийнятними до своєї організації чи підприємства, тим самим створюючи її облікову політику.

Вважаємо, що керівники торговельних підприємств при формуванні облікової політики повинні враховувати два аспекти: методичний та організаційно-технічний (рис. 1.2).

Методичний аспект облікової політики визначає конкретні способи відображення в обліку інформації про факти господарської діяльності, виходячи з допустимих альтернативних прийомів і способів відображення товарних запасів. Основні положення методичних аспектів облікової політики можуть описуватися за допомогою двох способів:

- описання всіх основних положень облікової політики незалежно від того є вони загально визнаними чи ні. Такий опис доцільний в розрахунку на користувача, який не знайомий з вітчизняними правилами ведення бухгалтерського обліку (наприклад, підприємства з іноземними інвестиціями);
- опис відхилень від загальних правил. Основні положення облікової політики визначають лише відступи від загальноприйнятих правил. Таким

чином, в обліковій політиці відображаються основні положення ведення обліку з врахуванням галузевих специфік ведення господарства. При відсутності галузевих інструкцій, правильний вибір облікової політики, дотримання всіх правил її оформлення має першочергове значення [41, с. 217].



Рисунок 1.2 – Формування облікової політики щодо товарних запасів

Організаційно-технічний аспект облікової політики визначає форми обліку товарних запасів, форми первинних документів, побудову системи внутрішнього контролю та управлінського обліку.

Під формою бухгалтерського обліку розуміють певну систему облікових реєстрів, порядку та способу реєстрації та узагальнення інформації в них. До визначення форми бухгалтерського обліку є декілька підходів [59]: методичний, що включає тільки методику бухгалтерського обліку (облікові реєстри та їх взаємозв'язок); методичний і технологічний (включає перелік облікових реєстрів і технологію їх обробки та перенесення

даних); методичний, технічний та технологічний (включає також техніку складання облікових реєстрів за допомогою комп'ютерів); техніко-технологічний, методичний і організаційний (попередній підхід плюс організація роботи облікового апарату).

З урахуванням особливостей своєї діяльності та технології обробки облікових даних торговельні підприємства можуть застосовувати ручну, механізовану та автоматизовану форму бухгалтерського обліку. При цьому в разі потреби можуть вводитися додаткові субрахунки та аналітичні рахунки у додаткову систему реєстрів аналітичного обліку.

На рахунках бухгалтерського обліку накопичується інформація з метою її узагальнення та представлення в звітності підприємства. Підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішнього (управлінського) обліку, звітності і контролю господарської діяльності [36, с. 24]. Форма бухгалтерського обліку ґрунтується на балансовому узагальненні, повинна забезпечити своєчасність, повноту та реальність відображення господарських засобів і їх руху та залежності від технічних засобів [1, с. 23]. В умовах ручної обробки облікової інформації реєстр є матеріальним носієм облікових записів.

1.3 Методи обліку товарних запасів та їх адаптація до умов діяльності торговельних підприємств

Діяльність людей у будь-якій її формі визначається цілою низкою факторів. Кінцевий її результат залежить не тільки від того, хто здійснює діяльність (суб'єкт) або на що вона спрямована (об'єкт), але і від того, як здійснюється певний процес, які способи, прийоми, засоби при цьому застосовуються. Отже, для системи обліку поняття «методу» є досить важливим і потребує особливої уваги в наукових дослідженнях.

Поняття методу походить від грецького «metodos», що означає шлях до чого-небудь, діяльність суб'єкта в будь-якій її формі [8, с. 16]. Наприклад, для Ф. Бекона метод має глибоке практичне та соціальне значення, оскільки орієнтує теоретичну та практичну діяльність людини, максимально піднімає її ефективність. В.В. Сопко визначає метод як спосіб організації практичного та теоретичного освоєння дійсності, зумовлений закономірностями відповідного об'єкта. Правильно обраний метод дає можливість визначити в товарних запасах суттєве, внутрішнє та зовнішнє, більш чи менш динамічне [58, с. 20].

Кохановський В.П. визначає, що основною функцією методу є внутрішня організація та регулювання процесу пізнання або практичного перетворення того чи іншого об'єкта. Тому метод (в тій або іншій формі) зводиться до сукупності визначених правил, прийомів, способів, норм пізнання і дій. Він є системою принципів, вимог, які повинні орієнтувати у вирішенні конкретного завдання, досягненні визначеного результату в тій або іншій сфері діяльності [28, с. 168]. Коректно підібраний метод дослідження дозволяє уникнути помилок у висновках.

З розвитком науки та практики відбувається розвиток та диференціація методу, що призводить до виникнення вчення про метод – методологію.

Методологія – це визначення структури, організації, методів і засобів діяльності, загалом, це вчення про методи пізнання і перетворення дійсності, або, як ще його визначають у літературі, – сукупність прийомів дослідження, які застосовуються в певній науці за допомогою яких людина пізнає об'єкт дослідження або предмет науки [35, с. 17].

Суть її полягає в тому, що в рамках конкретних наукових напрямів відбувається осмислення та вивчення методів і форм наукового пізнання. У самій науці все більш чітко виділяють два взаємопов'язані напрями:

- дослідження властивостей об'єктів (традиційний напрям);
- дослідження способів та форм наукового пізнання [60, с. 21].

Багатогранність видів людської діяльності обумовлює багатогранний спектр

методів, які можуть бути класифіковані за самими різними ознаками (критеріями).

У сучасній науці достатньо успішно реалізується багаторівнева концепція методологічного знання [57, с. 183]. Адже, методологія – це складна, динамічна, цілісна, субординаційна система способів, прийомів, принципів різних рівнів, сфери діяльності, евристичних можливостей, змісту, структури та ін. У цьому плані всі методи наукового пізнання можуть бути поділені на наступні основні групи (за ознакою загальності та широти застосування).

Філософські методи (діалектичний, метафізичний, аналітичний, інтуїтивний, феноменологічний та ін.) – це система принципів, операцій, прийомів, які носять всезагальний, універсальний характер, тобто знаходяться на самих найвищих рівнях абстрагування. Тому філософські методи не описуються в поняттях логіки та експерименту, не піддаються формалізації та математизації. Вони задають самі загальні регулятиви дослідження, не замінюють спеціальні методи і не визначають кінцевий результат пізнання прямо та безпосередньо [74, с. 13]. Загальним методом пізнання є діалектика, яка розкриваючи загальні закономірності природи, суспільства і мислення, – єдино правильна філософська основа наукового пізнання.

Наступна група методів – загальнонаукові методи дослідження, які отримали широкий розвиток та застосування в науці в ХХ ст. Характерними ознаками загальнонаукових понять є: поєднання в них змісту окремих властивостей, ознак, понять низки часткових наук та філософських категорій; можливість (на відміну від останніх) їх формалізації, уточнення засобами математичної теорії, символічної логіки, на основі загальнонаукових понять («інформація», «модель», «структурність») і концепцій формулюються відповідні методи пізнання. До числа загальнонаукових принципів і підходів відносяться системний, структурно-функціональний, кібернетичний методи, моделювання, формалізація та інші [20, с. 185].

Конкретно науковими методами є сукупність способів, прийомів, принципів пізнання, дослідницьких прийомів та процедур, що застосовуються в тій або іншій науці.

Дисциплінарні методи – система прийомів, що застосовується в тій або іншій науковій дисципліні, що входить в певну науку або виникає на стику наук. При цьому кожна фундаментальна наука представляє собою комплекс дисциплін, які мають свій специфічний предмет і свої специфічні методи дослідження. Методи міждисциплінарного дослідження виникають як результат поєднання елементів різних рівнів методології, націлених головним чином на поєднання наукових дисциплін. Широко ці методи застосовуються при реалізації комплексних наукових програм.

Більш детально зупинимось на наукових методах пізнання. У науковому методі поєднуються в історично визначеній формі об'єктивні та суб'єктивні моменти людської діяльності. Об'єктивний бік методу становлять пізнані закономірності реального світу, відтворені в найбільш повному і систематизованому вигляді в наукових теоріях. З суб'єктивного боку метод постає як сукупність правил, прийомів пізнання і перетворення дійсності [18, с. 29]. Існує декілька думок стосовно класифікації методів наукового пізнання.

Прийнято було класифікувати методи відносно рівня узагальнення, а саме: всезагальні, загальні, часткові. Всезагальними було прийнято вважати діалектико-матеріалістичний метод, об'єктивну основу якого складають найбільш загальні закони розвитку матеріального світу. Часткові методи по-філософському розкривають глибину сутності тієї самої предметної сфери у всезагальній формі законів і категорій розвитку. Визначаючи роль і місце конкретних наукових методів у процесі побудови та розвитку теорій, діалектика усуває їхню односторонність. Не відкидаючи такої важливої ознаки методу, як рівень узагальнення, сучасні філософи дійшли висновку, що вищевказана класифікація має ряд недоліків, основним з них є малопринятність для реального наукового пошуку.

Більшість науковців схиляються до думки, що більш вдалою є класифікація, яка базується на теоріях середнього рівня, автором якої є американський мислитель Р. Мертон. Цей філософ та соціолог прийшов до висновку, що існує не два – емпіричний та теоретичний, а три рівні наукового пізнання: емпіричний; емпірично-теоретичний, теоретичний. Метод бухгалтерського обліку Сопко В.В. визначає як систему прийомів (способів), що забезпечують суцільне, безперервне та взаємопов'язане відображення його предмета (сукупності об'єктів) як у часі, так і у просторі [58, с. 51]. Кузьмінський А.М. його тлумачить як – сукупність способів, що забезпечують отримання, обробку та видачу облікової інформації з метою використання її у процесі управління. Способи методу бухгалтерського обліку: оцінка, калькуляція, документація, інвентаризація, бухгалтерські рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс, звітність [58, с. 52–53]. Бутинець Ф.Ф. під методом науки розуміє прийоми, за допомогою яких дана наука вивчає свій предмет. Методом обліку в практичному розумінні є використання різних прийомів обробки отриманих даних, які зафіксовані документально. Методом бухгалтерського обліку в широкому розумінні цього слова, виступає моделювання реальної дійсності господарської діяльності. В обліку за допомогою моделювання досліджується, обмірковуються, аналізуються та пізнаються факти господарського життя. Під методом обліку розуміють сукупність способів дослідження, які дозволяють всебічно вивчити зміст науки про бухгалтерський облік. Пушкар М.С. вважає, що у визначенні методів бухгалтерського обліку намітилося два підходи – адитивний та процедурний. Адитивний – загальноприйнятий, ґрунтується на тому, що більшість економістів приймають визначення бухгалтерського обліку, які були дані авторами підручників з теорії бухгалтерського обліку ще у 20-ті роки. Вважалось, що методом бухгалтерського обліку є система способів (приймів), за допомогою яких відображались господарські операції. Дискусії велися тільки з при- воду того, скільки способів входить в систему. Майже всі економісти

поділяли точку зору, що таких способів вісім. Процедурний підхід ґрунтується на використанні таких наукових прийомів як спостереження, вимірювання, класифікація та узагальнення шляхом аналізу і синтезу, індукції і дедукції [42, с. 27–28]. Нарібаєв К.Н. виділяє наступні елементи методу бухгалтерського обліку: спостереження, вимірювання, класифікація, систематизація, узагальнення, аналіз і синтез, індукція та дедукція. Палій В.Ф., Соколов В.Я – спостереження, реєстрація, вимірювання, класифікація, узагальнення та передача інформації. Рудановський О.П. методами бухгалтерського обліку вважає реєстрацію, систематизацію, координацію, а оцінку вважає метою обліку. Він є противником погляду, згідно з яким інвентаризація є методом бухгалтерського обліку. Він розрізняє інвентаризацію натуральну та рахункову. Вважає, що інвентаризаційний опис – лише первинний документ. Бухгалтер не повинен проводити переоблік, тому інвентаризація – не метод бухгалтерського обліку. Верига Ю.А., Деньга С.М. сформувавши таке визначення «метод бухгалтерського обліку – це шлях моделювання за допомогою подвійного запису господарської діяльності в її економічному та юридичному аспектах у статичній та в динамічній за допомогою системи рахунків (плану рахунків) та стандартів (методів обліку окремих об'єктів)» [7, с. 19].

Таким чином, у вітчизняній теорії обліку вважається, що бухгалтерський облік має свій метод, який включає декілька елементів документацію та інвентаризацію, оцінку та калькуляцію, систему рахунків та подвійний запис, баланс та звітність.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Кваліфікаційна робота виконана на прикладі підприємства ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» засноване у 2016 році .

Підприємство займається оптовою торгівлею хімічними продуктами.

Метою діяльності підприємства є одержання прибутку шляхом внесення матеріальних і фінансових ресурсів. Засновником для здійснення виробничо – господарської та іншої діяльності, спрямованої на задоволення потреб підприємств всіх форм власності та реалізації на цій основі інтересів його Засновника, а також соціальних потреб трудового колективу Товариства.

Загальну характеристику ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» представимо у вигляді таблиці (табл. 2.1) .

Таблиця 2.1 – Загальна характеристика ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»

Повне найменування	Товариство з обмеженою відповідальністю ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»
Скорочене найменування	ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ»
Організаційно-правова форма	Приватне підприємство
Код ЄДРПОУ	37573969
Код КВЕД	27.12
Територія (область)	Запорізька
Район	-
Населений пункт	м. Запоріжжя
Поштовий індекс	69095
Вулиця, будинок	вул. Незалежної України, буд.39, прим 322

Аналіз фінансово-економічного стану базується на даних фінансової звітності та бухгалтерського обліку, на розрахунку й зіставленні значної кількості показників і коефіцієнтів.

Фінансово-економічний аналіз дає змогу реалізувати такі завдання:

- оцінити результати й ефективність діяльності підприємства, його поточний фінансовий стан, скласти прогноз розвитку фінансово-економічних показників на найближчу перспективу;
- оцінити динаміку фінансових показників за певний період часу і фактори, що викликали відповідні зміни;
- оцінити навні фінансові обмеження на шляху реалізації організаційних перетворень.

Загальні показники фінансово-економічних результатів підприємства ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» представимо у вигляді таблиці (табл. 2.2)

Таблиця 2.2 – Показники фінансово-економічних результатів підприємства ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» (тис. грн.)

№ з\п	Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
				+/-	%
1	Чистий дохід від реалізації продукції	1418.1	6230.3	4821.2	4.4
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1134.6	4964.1	3839.5	4.4
3	Фінансовий результат до оподаткування	1.1	257.1	256	233.7
4	Податок на прибуток	0.3	46.3	46	154.4
5	Чистий прибуток	0.8	210.8	210	263.5

Аналіз показників фінансово-економічних результатів підприємства» ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» проведемо за допомогою даних наведених у таблиці 2.2.

За допомогою даних таблиці 2.2 можемо проаналізувати основні економічні показники підприємства. Чистий дохід від реалізації продукції з 2019 року по 2020 рік збільшився на 4821.2 тис.грн або на 4.4 %, це свідчить про те що підприємство ефективно реалізує свою продукцію, підприємство є прибутковим.

Собівартість реалізованої продукції ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» також збільшилось на 3839.5 тис.грн. або на 4.4 %, що зумовлені і зростанням обсягів діяльності підприємства і витрат, що впливають на формування цього показника.

Чистий прибуток зріс на 210 тис.грн. або 263.5%, це є дуже хорошим показником, що характеризує результат діяльності підприємства.

Підприємство ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» діє на основі Статуту – основний правовий документ, що регулює та визначає вид діяльності підприємства .

Підприємство ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» є юридичною особою, має самостійний баланс, круглу печатку, має наказ про облікову політику підприємства.

Наказ про облікову політику – це фактично внутрішній «нормативний» документ для регулювання бухобліку. Саме з нього бухгалтер (а також і контролери при перевірці) черпають інформацію про обраний метод нарахування амортизації, спосіб створення резерву сумнівних боргів, вартісну межу для малоцінних необоротних матеріальних активів тощо. Наказ про облікову політику підприємства №1 від 1 січня 2017 року.

На виконання вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV, положень (стандарів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України, та з метою складання достовірної фінансової звітності.

У Наказі про облікову політику наводять принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами. На підприємстві ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» в наказі про облікову політику (розпорядчому акті) визначають, зокрема:

- відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фінансування фактів здійснення всіх господарських операцій;
- ведення бухгалтерського обліку та оподаткування покладається на директора підприємства. Уповноваженим підписувати рахунки, видаткові на податкові накладні, акти виконаних робіт, товарно-транспортних накладних є директор підприємства;
- застосувати план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства та організації;
- застосувати журнально-ордерну систему обліку.

Для ведення бухгалтерського обліку та податкового обліку застосовувати програму «1С: Бухгалтерія 7.7». Дані реєстрів обліку майна підприємства, інших облікових реєстрів і додаткових довідок відображати в Головній книзі підприємства, що є підставою для складання фінансової звітності. 12 місяців – тривалість операційного циклу. Витрати відображаються на рахунках класу 9 «Витрати діяльності».

Такий порядок обліку необоротних активів:

- матеріальні активи зі строком корисного використання більше одного року, вартістю менше 6000грн (без ПДВ) – малоцінних активів;
- застосувати при нарахуванні амортизації об'єктів основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- нарахування амортизації нематеріальних активів здійснити з використанням 100% їх вартості;
- метод амортизації обрано способом прямолінійного списання. залежно від призначення запаси поділяються на виробничі та інші. Для оцінки вибуття інших запасів використовується метод ФІФО. Транспортно-заготівельні витрати в кінці місяця розподіляються пропорційно придбаним запасам;
- суму резерву сумнівних боргів формувати виходячі з платоспроможності окремих дебіторів.

2.2 Облік товарних ресурсів підприємства роздрібної торгівлі та звітність матеріально-відповідальних осіб

Як відомо, бухгалтерський облік складається з фінансового і управлінського обліку.

Внутрішньогосподарський так званий управлінський облік не є якимось самостійним бухгалтерським обліком. Це є продовження, точніше подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат і доходів підприємства, коли розкривається ефективність придбання ресурсів, їх технологічної переробки та прийняття рішень, мотивації. Цей облік є комерційною таємницею підприємства і складається для конкретного підприємства виходячи з характеру технологій та організаційних рішень. Основними користувачами інформації з управлінського обліку є керівники, власники (засновники), менеджери різних рівнів. Побудова бухгалтерського управлінського обліку ґрунтується на даних фінансового обліку. Завдання управлінського обліку – розкрити, на основі деталізації і предметно-цільової конкретизації, відповідність або невідповідність показників бізнес плановим, при відхиленні виявити причину. В побудові управлінського обліку бере участь також різна технологічна, маркетингова, та інша інформація, яка впливає на оптимізацію управлінських рішень щодо скорочення витрат, підвищення доходів, одержання додаткового прибутку [31].

Основні завдання обліку товарів в роздрібній торгівлі обумовлені специфікою діяльності роздрібних підприємств. Бухгалтерський облік товарних операцій повинен забезпечити: перевірку правильності документального оформлення операцій поставки, відпуску, повернення та інші; документальне оформлення і своєчасне відображення в облікових регістрах надходження, вибуття та переміщення в підприємстві товарів; контроль за цінами на одержані і реалізовані товари; контроль за

збереженням товарів і тари; контроль за розрахунками за товари; контроль за виконанням договорів; надання інформації про товарообіг, стан товарних запасів для управління торговельним процесом; проведення інвентаризацій, облік товарних недоліків.

Необхідність управлінського обліку товарних запасів полягає в тому, що керівництву підприємства необхідно мати оперативну інформацію за короткий період часу про стан товарних запасів. На базовому підприємстві управлінський облік товарних запасів здійснюється не систематично. Ведення обліку зводиться до контролю та аналізу обсягу товарних запасів по результатам звіту матеріально-відповідальних осіб, та бухгалтерської облікової інформації за місяць [52, с. 45].

Це не дає змоги своєчасно приймати управлінські рішення. В таблиці 2.3 приведені задачі управлінського обліку товарних запасів, методика управлінського обліку та необхідні форми управлінського обліку для користування ними в управлінні товарними ресурсами.

Таблиця 2.3 – Задачі та методика управлінського обліку товарними ресурсами

Задачі управління товарними ресурсами	Методика управлінського обліку	Форми управлінського обліку товарних ресурсів
1	2	3
Забезпечення необхідного розміру товарних ресурсів та постійний контроль за дотриманням встановлених норм та нормативів, як в цілому так і по окремим товарним групам	<ol style="list-style-type: none"> 1. Отримання оперативної інформації про наявність товарних ресурсів в розрізі товарів та товарних груп 2. Порівняння цих даних з нормативними. 3. Проведення аналізу причин відхилення 4. Прийняття управлінського рішення 	«Звіт про залишки товарів підприємства»
Постійний контроль за дотриманням запланованої структури товарних ресурсів	<ol style="list-style-type: none"> 1. Отримання оперативної інформації про наявність та структуру товарних ресурсів 2. Порівняння структури товарних ресурсів з планом 3. Проведення аналізу причин відхилення від планових показників 4. Прийняття управлінського рішення 	«Звіт про залишки товарів підприємства» (потижнево)

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
Формування системи постійного контролю за станом збереження товарних ресурсів, своєчасне виявлення залежалих товарів, які не користуються попитом	<ol style="list-style-type: none"> 1. Проведення планових та позапланових інвентаризацій підприємства 2. Аналіз результатів проведених інвентаризацій стосовно стану збереження товарів 3. Прийняття управлінських рішень 	Акт інвентаризації товарів (згідно плану чи наказу керівника підприємства)

Забезпечення виконання завдань, що виконуються бухгалтерським обліком залежить від правильної організації матеріальної відповідальності (бригадна і індивідуальна), звітності матеріально-відповідальних осіб, організації аналітичного обліку в бухгалтерії і на складах, ступеню автоматизації облікових робіт і використання ПЕОМ.

При організації бухгалтерського обліку товарних операцій використовують типові форми первинних документів що використовуються в торгівлі, а також міжвідомчі форми, що діють у всіх галузях народного господарства.

Облік ведеться в основному з використанням журнал-ордерної форми обліку і частковою, чи повною автоматизацією облікових робіт. Оформлення господарських операцій і ведення регістрів бухгалтерського обліку проводиться згідно Положення про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку.

Важливим моментом організації обліку і виконання ним контрольних функцій є єдність оцінки товарів при надходженні і списанні з матеріально-відповідальних осіб. Згідно П(С)БО № 9 «Запаси» оцінюються за покупними або продажними цінами. Це обумовлює відповідний порядок записів на рахунках бухгалтерського обліку. Визначення оцінки товарів проводиться підприємствами самостійно. Рух товарів оформлюється відповідними документами, які є підставою для оприбуткування і списання товарів, відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Надходження і реалізація товарів здійснюється на підставі договорів,

контрактів, що обумовлюють конкретні умови приймання товарів і їх відвантаження, складання відповідних супроводжуючих документів і порядку розрахунків. Порядок документального оформлення визначається відповідними нормативними документами – інструкціями, положеннями, наказами Міністерства фінансів, Національного банку України та інших.

Для оформлення надходжень товарів застосовуються різні документи, які складаються як постачальниками так і покупцями. Контроль за збереженням товарів досягається виконанням правил прийому товарів, правильним документальним оформленням, точним обліком операцій, пов'язаних з надходженням товарів, і розрахунків по ним [62, С. 359-360]. Постачальник при відвантаженні товарів в адресу торгового підприємства направляє супроводжуючі товарні документи.

Найбільш поширеною формою оперативної звітності на базовому підприємстві матеріально-відповідальних осіб є товарний звіт. Він є важливим документом для контролю за станом зберігання товарних запасів, їх рухом і збереженням. Товарний звіт складається матеріально-відповідальною особою у 2-х екземплярах, один з яких разом з документами (накладними), що підтверджують надходження та вибуття товарів, здають в бухгалтерію підприємства, а інший, з розпискою в прийомі звітності залишається у матеріально-відповідальної особи.

В звіт записують кожен документ, вказуючи його дату, номер, найменування поставника чи одержувача, вартість товарів і тари. Надійшовши від постачальників товари в товарних звітах оприбутковують на основі супроводжуючих документів, а надходження товарів в порядку внутрішнього переміщення – на основі накладних на внутрішнє переміщення товарів і інших документів.

Кожен документ в товарному звіті записують в окрему стрічку. Надійшовши в бухгалтерію, товарні звіти перевіряють, в першу чергу контролюють своєчасність, правильність оформлення прийому та відпуску товарів. Кожен документ повинен мати дату складання, а також підписи осіб,

відповідальних за проведення операції. Обов'язково на документі підписи особи, що отримала товар.

Виявлені в товарному звіті помилки виправляються коректурним способом та підтверджуються підписами осіб, що склали документ. Таким чином, запропоноване удосконалення первинних документів, що відображають рух товарів на підприємстві, дозволяють повністю виконати задачі бухгалтерського обліку товарів – мати достовірну та оперативну інформацію про товарні запаси на підприємстві в розрізі аналітичного та синтетичного обліку, забезпечити збереження товарно-матеріальних цінностей та підготувати інформаційну базу для аналітичної роботи.

Збереження та рух товарних залишків, роботу матеріально-відповідальних осіб контролюють за допомогою спеціально встановленої звітності. Форма звітності залежить від способу ведення обліку, об'єму документації, місця і часу таксировки документів.

Товари, що надійшли від постачальників, у тов. звітах оприбутковуються на основі відповідних супроводжуваних документів, а надходження товарів у порядку внутрішнього переміщення – на основі накладних та інших документів.

Товарно-транспортні накладні та інші видаткові документи є бланками суворої звітності. Тому необхідно перевіряти наявність на цих документах друкарської нумерації та штампу підприємства. Слід звернути увагу також на те, чи є пропуски в порядковій нумерації видаткових документів.

При перевірці своєчасності і повноти оприбуткування товарів велике значення має наявність зустрічних документів на їх оплату (платіжних доручень та інше). Всі розрахункові документи, по яких зроблена оплата товарів, повинні бути обов'язково звірені з супроводжуваними товарними документами. При перевірці товарних звітів – залишок товарів на початок дня звіряється з залишком товарів на кінець дня у попередньому звіті. Ці залишки повинні бути тотожні. Якщо товарний звіт складається після проведення інвентаризації, тоді залишок товарів на початок дня береться по даним

підсумку інвентаризаційних описів. Аналітичний облік товарів в роздрібних підприємствах ведуть по матеріально-відповідальним особам і по найменуванню товарів. Складський облік в місцях зберігання ведуть матеріально-відповідальні особи складу по кількості, ціні, найменуванню та сортам товарів. Спосіб аналітичного обліку залежить від способу зберігання товарів і техніки обліку [39]. При оперативно-бухгалтерському (сальдовому) способі облік товарів в бухгалтерії ведуть тільки у сумарному виразі. Цей спосіб є найбільш прогресивним порівняно з натурально-вартісним і тому став досить таким поширеним. Сутність цього способу полягає в тому, що бухгалтерія веде тільки вартісний облік товарів по матеріально-відповідальним особам. У дні звітності матеріально-відповідальними особами складу бухгалтер перевіряє правильність записів і підтверджує своїм підписом в реєстрах складського обліку, після чого вони набувають бухгалтерської достовірності. В кінці місяця і на дату інвентаризації дані складського обліку звіряють з бухгалтерським сумарним обліком. Для цього на основі карток складського обліку складають відомості залишків товарів по кількості та сумі. Відомість відкривається на рік по матеріально-відповідальним особам. Щомісячно у ній проставляють залишки товарів по кількості. Помножують кількість товарів на їх ціну, одержують залишки у сумі. Загальну суму залишків товарів по відомості зрівнюють із сумою сальдо по субрахунку 282 «Товари в торгівлі». Зрівняні суми повинні бути рівні. Сальдовий спосіб обліку сприяє скороченню чисельності і раціоналізації праці облікових працівників. Замість ведення карток кількісного обліку і складання громіздких оборотних відомостей, по ним працівники бухгалтерії можуть зосередити свою увагу на контролі за правильним та своєчасним відображенням всіх операцій складського обліку.

Для обліку товарів Планом рахунків передбачений рахунок 28 «Товари», до якого відкриваються 5 субрахунків [43]:

- 281 «Товари на складі»;
- 282 «Товари в торгівлі»;

- 283 «Товари на комісії»;
- 284 «Тара під товарами»;
- 285 «Торгова націнка».

У аналітичному обліку записи проводяться по дебету або кредиту відповідних матеріально-відповідальних осіб. Бухгалтерський облік реалізації товарів здійснюється згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Також, необхідно врахувати зміни, які внесені в порядок обліку, в зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України 02 грудня 2010 року.

Документообіг руху товарів та реєстрацію господарських операцій регістрах синтетичного обліку на підприємстві можна відобразити за допомогою рисунка 2.1.



Рисунок 2.1 – Документообіг руху товарів та ведення регістрів синтетичного обліку

Надходження товарів від постачальників відображається в обліку на підставі супроводжуваних документів: накладних, рахунків-фактур і т.п.

Приймають товари матеріально-відповідальні особи. При прийомі матеріально-відповідальна особа підприємства перевіряє відповідність отриманих товарів супроводжуючим документам і ставить підпис про прийняття товарів на збереження під свою відповідальність.

По даним звітності матеріально-відповідальних осіб роблять записи у реєстри бухгалтерського обліку, в яких відображається рух товарів і тари, визначаються залишки. В кожному рядку записується прізвище матеріально-відповідальної особи, номер і дата документу, залишку товарів, тари на початок звітного періоду, обороти по дебету і кредиту в кореспонденції з рахунками, що кредитують та дебетують, сума залишку окремо по товарам і тарі на кінець звітного періоду (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Основні кореспонденції рахунків по надходженню товарів роздрібного підприємства за січень 2019 р.

№	Операція	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Оприбутковано товари на склад від постачальника, отримані до оплати:			
	- у сумі без ПДВ	281 Товари на складі	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	78902
	- сума ПДВ в ціні товару	641 Розрахунки по податкам ПДВ	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	15780
2	Оплачені товари постачальнику	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	311 Поточні рахунки в національній валюті	94682
3	Передані товари зі складу в роздріб	282 Товари в торгівлі	281 Товари на складі	78902

Оборот по дебету рахунку 28 «Товари» по кожному рядку повинен дорівнювати загальній сумі надходження товарів і тари у даному звітному періоді, а оборот по кредиту цього рахунку – загальній сумі видатку товарів і тари.

На основі товарних звітів роблять записи також у журнал-ордер по

рахунку 631 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Підсумки у журналі-ордері рахунку 28 «Товари» і відомості звіряють з іншими обліковими регістрами. Суми товарів і тари, одержаних від постачальників, звіряють з журналом-ордером рахунку 631 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками». Суми внутрішнього відвантаження по відомості і журналу-ордеру по рахунку 28 «Товари» повинні бути рівні. Суму товарів і тари, які були повернуті постачальникам або передані іншим підприємствам, потрібно порівняти з даними відомості по журналу-ордеру рахунку 631 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Підприємства роздрібної торгівлі реалізують товари, як правило, за розрахунок готівкою. Продаж товарів кінцевому споживачу називається роздрібним товарообігом. Обсяг роздрібного товарообігу є одним з основних показників роботи підприємства торгівлі.

Бухгалтерський облік роздрібної торгівлі має ряд особливостей. Облік товарообігу ведеться у вартісному вираженні по продажних цінах. Витрати обертання не включаються в собівартість реалізованих товарів, а покриваються за рахунок торгових знижок і націнок. Обсяг реалізації дорівнює сумі готівки, що надійшли в касу за продані товари. У випадку торгівлі з використанням ЕККА сума виторгу встановлюється на підставі показників фіскального звітного чеки, у якому повинна бути відбита загальна сума денного обороту по реалізації товарів. У випадку торгівлі з застосуванням ТКК обсяг реалізації повинний відповідати сумам у щоденних звітах продавців [47].

В усіх місцях роздрібної торгівлі повинні бути встановлені реєстратори розрахункових операцій (РРО).

Відповідно до Закону України «Про внесення змін у Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, суспільного харчування і послуг» від 01.06.2000 р. № 1776-III, що вступив в силу з 01.01.2001 р., до реєстраторів розрахункових операцій ставляться:

- електронні контрольно-касові апарати (ЕККА);

- комп'ютерна-касова система (ККС);
- електронний контрольний-касовий реєстратор (ЕККР);
- електронний таксометр (ЕТ);
- автомат по продажі товарів (послуг) [50].

Вони повинні бути зареєстровані в податковій інспекції і знаходиться в справному стані. Робота з РРО на торгових підприємствах повинна проводитися відповідно до чинних директивних і методичних документів. Всі розрахунки з населенням повинні супроводжуватися видачею касових чеків. Вартість товару покупцем оплачується в касу. Гроші одержують продавці. На РРО вибивають чек, а копія чека друкується на її контрольній стрічці. Продавці відпускають товар на суму зазначену в чеку.

На підприємствах самообслуговування (із наступною оплатою товару) гроші одержує касир-контролер. При такому порядку основним документом, що залишається на підприємстві і де фіксуються дані про реалізацію, є контрольна касова стрічка. Виторг від реалізації визначається за показниками лічильників РРО з урахуванням акта про повернення грошових сум покупцям по невикористаних касових чеках [61].

Всі операції по прямуюванню виторгу продавця в підприємствах роздрібної торгівлі записуються в книгу «Обліку розрахункових операцій». Книга складається з чотирьох поділів:

- 1 фіскальні звітні чеки. Сюди підклеюються щоденні Z-звіти;
- 2 облік прямуювання готівки і розрахункових сум. У цей поділ записуються всі дані з щоденного Z-звіту;
- 3 облік розрахункових квитанцій. Якщо по якийсь причині РРО не працює, покупцю видається розрахункова квитанція, дані про яку записують у цей поділ;
- 4 облік ремонту і технічного обслуговування РРО.

Результати роботи РРО щодня підтверджують своїми підписами директор і касир магазину. У бухгалтерію дається щодня звіт по касі. Контролери кас, встановлених у торговому залі, здають виторг старшому

касиру магазину, що виписує на її суми прибуткові касові ордера і квитанції до них. Квитанції до прибуткового касового ордера на суму зданого в касу виторгу додаються до товарного звіту і служать підставою для списання вартості реалізованих товарів із підзвіту матеріально відповідальних осіб. Ордера старші касири прикладають до своїх касових звітів, а виторг відправляють у банк для зарахування на розрахунковий рахунок підприємства. Завідувачі відділами, секціями магазину на підставі прибуткових і видаткових документів складають товарні звіти й у встановлені головним бухгалтером терміни здають їх у бухгалтерію. Звіти після перевірки і бухгалтерського опрацювання є підставою для записів даних про прямування товарно-матеріальних цінностей в облікові реєстри.

Вільні роздрібні ціни на товари формуються роздрібними підприємствами. У них включається вільна відпускна ціна (ціна виробника) і торгова націнка. Розмір націнок торгове підприємство визначає самостійно. При цьому націнка повинна фіксуватися в первинних документах підприємства [6, с. 432].

Облік реалізації товарів відбивається на рахунку 70 «Прибутки від реалізації» субрахунок 702 «Прибуток від реалізації товарів». При необхідності можна відчиняти субрахунки другого порядку. Наприклад:

702.1 «Прибуток від реалізації оподатковуваних ПДВ товарів»;

702.2 «Прибуток від реалізації не оподатковуваних ПДВ товарів».

По кредиту відбивається сума реалізації по методу нарахування, по дебету – сума непрямих податків у сумі реалізації (ПДВ і акцизний податок), сума пенсійного збору в обсязі реалізації ювелірних виробів і т.д. Сума реалізації за мінусом ПДВ, акцизного податку, пенсійного збору - списується по дебету рахунку 702 у кредит рахунку 79 «Фінансові результати» на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» [5].

Для обліку реалізації товарів і тари за розрахунок готівкою також як і для обліку надходження товарів, використовується рахунок 28 «Товари».

Стандартом 9 «Запаси» [44] передбачено, що підприємство вправі

застосовувати різні методи для обліку господарських операцій. Визначити сферу застосування конкретного методу впливає в щорічному наказі «Про облікову політику підприємства». Списання реалізованих товарів здійснюється по одному з методів:

1) Метод ідентифікованої вартості.

Це метод, при якому облік здійснюється у кількісно-вартісним вираженні, кожна одиниця товару має свій номер (код) і списується по відповідній їй собівартості. Метод широко поширений в оптовій торгівлі. Навіть на підприємствах із різноманітним асортиментом його цілком доцільно застосовувати, маючи достатній ступінь автоматизації обліку на всіх ділянках.

Слід зазначити, що цей метод дає саму точну інформацію про фінансові результати.

2) Метод середньозваженої собівартості.

Суть методу складається в тому, що списання однорідних товарів здійснюється по ціні, що визначається методом середньозваженої.

Приклад 1. У першому кварталі 2015 року підприємство торгувало шоколадом.

Шоколад надходив від різних постачальників по різних цінах.

15.01.2015 р. 200 шт. по 1,20 грн.

22.01.2015 р. 150 шт. по 1,50 грн.

29.01.2015 р. 150 шт. по 1,60 грн.

06.02.2015 р. 100 шт. по 1,40 грн.

13.02.2015 р. 200 шт. по 1,70 грн.

Продано 330 штук у січні і 200 у лютому.

При відпустці вибуття по середньозваженої собівартості черговість дій буде така.

а) визначення середньозваженої вартості за січень:

$$\frac{(1,2 \times 200) + (1,50 \times 150) + (1,60 \times 150)}{(200 + 150 + 150)} = \frac{240 + 225 + 240}{500} = 1,41 \text{ грн}$$

б) списання собівартості реалізованого в січні шоколаду

$$1,41 \times 330 = 465,30 \text{ грн.};$$

в) визначення залишку товарів на 01.02.2015 р.

$$1,41 \times 170 = 239,70 \text{ грн.};$$

г) визначення середньозваженої собівартості за лютий

$$\frac{(1,41 \times 170) + (1,40 \times 100) + (1,70 \times 200)}{(170 + 100 + 200)} = \frac{239,70 + 140 + 340}{470} = 1,53 \text{ грн}$$

д) списання собівартості реалізованого в лютому шоколаду:

$$1,53 \times 200 = 306,00 \text{ грн.};$$

е) визначення залишку товарів на 01.03.2015 р.:

$$1,53 \times 270 = 413,10 \text{ грн.}$$

Даний метод у торгівлі застосовується достатньо рідко, більш широко поширений у виробництві при списанні матеріалів.

3) Метод ФІФО, незважаючи на оригінальну назву, достатньо відомий нашим бухгалтерам.

Суть його складається в тому, що списуються однакові товари з різною початковою ціною в такій же послідовності, як і набувалися.

При оцінці вибуття по методі ФІФО черговість операцій, що здійснюються бухгалтером, така:

а) списання собівартості реалізованих товарів у січні:

$$200 \times 1,20 = 240,00 \text{ грн.}$$

$$130 \times 1,50 = 195,00 \text{ грн.}$$

$$\text{Усього: } 435,00 \text{ грн.}$$

б) залишок товарів на 01.02.2015 р.:

$$20 \times 1,50 = 30,00 \text{ грн.}$$

$$150 \times 1,60 = 240,00 \text{ грн.}$$

$$\text{Усього: } 270,00 \text{ грн.}$$

в) списання собівартості реалізованих товарів у лютому:

$$20 \times 1,50 = 30,00 \text{ грн.}$$

$$150 \times 1,60 = 240,00 \text{ грн.}$$

$$30 \times 1,40 = 42,00$$

Усього: 312,00 грн.

г) залишок товарів на 01.03.2015 р.:

$70 \times 1,40 = 98,00$ грн.

$200 \times 1,70 = 340,00$ грн.

Усього: 438,00 грн.

Цей метод в умовах інфляції дозволяє зберегти рівень рентабельності продажів стосовно товарообігу, за умови, що ціна реалізації росте пропорційно росту ціни придбання. Такі взаємозв'язки можливо забезпечити тільки в тому випадку, якщо товари потрібні на ринку.

4) Метод ЛІФО в Україні не застосовується, але це не заважає розглянути його сутність. Він є дзеркальним відбитком методу ФІФО і складається в тому, що списання товарів здійснюється в послідовності, оберненої послідовності придбання.

При оцінці вибуття по методі ЛІФО черговість операцій така:

а) списання собівартості реалізованих товарів у січні:

$150 \times 1,60 = 240,00$ грн.

$150 \times 1,50 = 225,00$ грн.

$30 \times 1,20 = 36,00$ грн.

Усього: 501,00 грн.

б) залишок товарів на 01.02.2015 р:

$170 \times 1,20 = 204,00$ грн.

в) списання собівартості реалізованих товарів у лютому:

$200 \times 1,70 = 340,00$ грн.

г) залишок товарів на 01.03.2015 р.:

$100 \times 1,40 = 140,00$ грн.

$170 \times 1,20 = 204,00$ грн.

Усього: 344,00 грн.

Цей метод в умовах інфляції на перший погляд дає можливість зменшити прибуток і податок із прибутку. Тому що в податковому обліку при визначенні оподаткованого прибутку до складу валових витрат включається

саме фактична собівартість реалізованих товарів за даними бухгалтерського обліку, то застосування цього методу дасть ілюзію зменшення податку з прибутку. Зменшення прибутку і суми податку лише тимчасове. У тому періоді, коли дійде черга до списання найперших товарів, а отже – найдешевших, сума прибутку буде невимірно велика, тому що відпускна ціна до цього часу виростить. Таким чином, можна говорити не про зменшення податку, а лише про легальну відстрочку його сплати. Якщо збільшення суми податку не спрогнозувати заздалегідь, то в терміни оплати можна знезацька виявитися в небезпечній ситуації.

Ще одним аргументом, що знижує принадність методу ЛФО, є той факт, що за підсумками року при упорядкуванні фінансової звітності в Примітках до неї необхідно призвести таку інформацію: методи оцінки запасів; при використанні методу ЛФО – різницю між вартістю запасів на дату балансу і найменшої вартості, обчисленої з застосуванням інших методів. Тобто бухгалтеру прийдеться по всіх товарах, що значиться в залишку на 31 грудня, зробити розрахунок за весь рік ще по двох методах. Це займе чимало часу. Бухгалтерам малих підприємств це не погрожує, тому що вони не складають Примітки до фінансової звітності [55].

Якщо використовувати дані описаних вище прикладів, то шукана різниця буде виглядати в такий спосіб (табл. 2.5):

Таблиця 2.5 – Різниця між вартістю запасів на дату балансу і найменшої вартості

Залишок на 01.03.2015 р.	ЛФО	Відхилення
По методу середньозваженої собівартості 413,10	344,00	-69,10
По методі ФІФО 438,00	344,00	-94,00

Різниця між вартістю запасів, оцінених по методі ЛФО і методу середньозваженої собівартості, складає 69,10 грн. Незважаючи на наявні хиби, цей метод, безумовно, буде широко застосовуватися.

У такому випадку необхідно контролювати залишки товарів по термінах їхнього придбання й оперативно планувати очікуване збільшення прибутку.

5) Метод оцінки по цінах продажу. На підприємствах роздрібною торгівлі можна застосовувати любої з описаних вище методів. Але нарівні з цим для роздрібною торгівлі передбачений ще один варіант – оцінка вибуття по цінах продажу. Під цією назвою ховається звичний для нас метод розрахунку середньої націнки.

Самий розрахунок декілька змінився і буде розглянутий окремо. Собівартість реалізованих товарів у випадку застосування цього методу визначається як різниця між роздрібною ціною і сумою націнки.

У випадку застосування методу ціни реалізації щомісяця необхідно розраховувати суму торгової націнки, що ставиться до вартості реалізованих товарів. Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як помноження роздрібного товарообігу і середнього відсотка націнки.

Наведемо розрахунок торгової націнки, що ставиться на реалізовані товари (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Розрахунок торгової націнки, що ставиться на реалізовані товари

№	Найменування показника	Сума, грн.
1.	Залишок націнки на початок місяця (залишок Кт 285)	198000
2.	Торгова націнка за місяць (оборот Дт 282 - Кт 285)	231000
3.	Залишок товарів на початок місяця (залишок Дт 282)	650000
4.	Надходження товарів по роздрібній ціні (тобто оборот по Дт 282, включаючи проводки Дт 282 - Кт 285)	780000
5.	Середній відсоток націнки (ряд. 1 + ряд. 2) : (ряд. 3 + ряд. 4)	30 %
6.	Роздрібний товарообіг (сума виторгу)	840000
7.	Торгова націнка на реалізовані товари (ряд. 6 × ряд. 5)	252000
8.	Собівартість реалізованих товарів (ряд. 6 - ряд. 7)	588000

Розрахунок торгової націнки здійснюється для визначення реальних фінансових результатів у бухгалтерському обліку і. У податковому обліку цей

розмір не відбивається, на суму податку на прибуток не впливає. Відбиток у бухгалтерському обліку (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків по списанню торгової націнки

№	Операція	Дт	Кт	Сума, грн.
1.	Залишок товарів на початок місяця	282 «Товари в торгівлі»	-	650000
2.	Залишок торгової націнки на початок місяця	-	285 «Торгова націнка»	198000
3.	Надходження товару (без ПДВ)	282 «Товари в торгівлі»	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	549000
4.	Націнка на товари до роздрібною ціни	282 «Товари в торгівлі»	285 «Торгова націнка»	231000
5.	Реалізація товарів	301 «Каса в національній валюті»	702 «Прибуток від реалізації товарів»	840000
6.	ПДВ у вартості продажі	702 «Прибуток від реалізації товарів»	641 «Розрахунки по податках»	140000
7.	Віднесення на фінансові результати виторгу без ПДВ	702 «Прибуток від реалізації товарів»	791 «Результат основної діяльності»	700000
8.	Списання націнки по середньому відсотку	282 «сторно» «Товари в торгівлі»	285 «сторно» «Торгова націнка»	252000

Схема бухгалтерських проводок обліку реалізації товарів на підприємстві ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» у січні 2019 року подана у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Кореспонденція рахунків по реалізації товарів у січні 2019р.

№	Операція	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1.	Зроблено націнку до роздрібною ціни	282 «Товари в торгівлі»	285 «Торгова націнка»	25752
2.	Відбито виторг, що надійшов у касу	301 «Каса в національній валюті»	702 «Прибуток від реалізації товарів»	104654

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
3.	ПДВ у сумі реалізації	702 «Прибуток від реалізації товарів»	641 «ПДВ» «Розрахунки по податках»	17442
4.	Списання виторгу для формування фінансового результату (сума виторгу без ПДВ)	702 «Прибуток від реалізації товарів»	791 «Фінансові результати від основної діяльності»	87212
5.	Списання націнки на реалізовані товари (із розрахунку середньої націнки)	282 «сторно» «Товари в торгівлі»	285 «сторно» «Торгова націнка»	25752
6.	Собівартість товарів (сума виторгу мінус націнка з розрахунку)	902 «Собівартість реалізованих товарів»	282 «Товари в торгівлі»	78902
7.	Списання собівартості товарів	791 «Фінансові результати від основної діяльності»	902 «Собівартість реалізованих товарів»	78902

2.3 Інвентаризація товарних запасів та облік її результатів

Інвентаризація – це спосіб бухгалтерського обліку майна, коштів підприємства, що забезпечує відповідність облікових даних їх фактичній наявності.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- при передачі майна державного підприємства в оренду, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство, а також в інших випадках, передбачених законодавством;

- перед складанням річної бухгалтерської звітності;
- при зміні матеріально-відповідальних осіб;
- при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);
- за приписом судово-слідчих органів;
- у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха;

- у разі ліквідації підприємства.

Також проведення інвентаризації може встановлюватися рішенням керівника підприємства. Основними задачами проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей є:

- виявлення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей;
- встановлення надлишку або нестачі товарно-матеріальних цінностей шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, застарілих фасонів, моделей, а також ТМЦ що не використовуються;
- перевірка дотримання умов та порядку збереження товарно-матеріальних цінностей.

Порядок проведення інвентаризацій регулюється Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. №879. Дані про наявність тих чи інших цінностей з вказівкою назви, відмітних ознак, номенклатурного номеру, одиниці виміру і кількість фактично виявлених натуральних одиниць, записується в інвентаризаційний опис. Інвентаризаційні описи складаються в необхідній кількості примірників, один з яких вручається матеріально відповідальним особам. Одержані дані, що містяться в інвентаризаційних описах, зрівнюються з обліковими даними про залишки тих же матеріальних цінностей. Таке співставлення називають порівнянням фактичних і облікових залишків і записують у «Порівнювальні відомості результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей».

Розходження фактичної наявності матеріальних цінностей та коштів з даними бухгалтерського обліку, що встановлені при інвентаризації та інших перевітках, регулюються:

- надлишки матеріальних цінностей підлягають оприбуткуванню та зарахуванню на результати фінансово-господарської діяльності з наступним встановленням причин виникнення надлишку і винних у цьому осіб;

- втрата цінностей в межах затверджених норм списується за рішенням керівника підприємства на витрати обігу;
- понаднормові нестачі цінностей, а також втрати від псування відносять на винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від розкрадання, нестач, знищення та псування матеріальних цінностей;
- понаднормові втрати і нестачі матеріальних цінностей, в тих випадках коли винуватців не встановлено, або у стягненні з винних відмовлено судом, зараховуються на збитки або зменшення фінансування [25, С. 905-908].

Існують декілька видів втрат товарів.

Втрати при підготованні товарів до продажу. Підготування товарів до продажу регламентований Правилами роздрібної торгівлі продовольчими товарами, затвердженими наказом Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України від 11.07.2003 р. № 185 [48]. Відповідно до цього документа деякі продукти до надходження в торговий зал повинні пройти стадію підготування: звільнення від матеріалів, що зв'язують тари і паперової обгортки. У залежності від умов договору постачання зазначені відходи списують або за рахунок додаткової знижки постачальника, або за рахунок торгової організації. Розрахунок розміру відходів по затверджених нормах провадиться безпосередньо на самих прибуткових документах. Матеріально відповідальна особа прибуткує товар чистою вагою, тобто за відрахуванням відходів. Перераховані вище втрати списуються на витрати обертання.

Втрати в магазинах самообслуговування і з відкритою викладкою. У магазинах самообслуговування і з відкритою викладкою товарів крім втрат унаслідок природної втрати при збереженні і реалізації виникають втрати через «безпам'ятність» покупців. Раніш такі втрати нормувалися (у відсотках до обороту товарів) і диференціювалися з урахуванням спеціалізації магазину, тобто встановлювалися додаткові норми списання втрат перевищуючих норми природної втрати. Списання втрат у межах цих норм

припускається тоді, коли нестача товарів, виявлена при інвентаризації понад норми природної втрати. Такі додаткові втрати в межах норм, як і природний спад, списуються на витрати обертання або за рахунок нарахованого резерву. Порядок відбитка в обліку операцій по нарахуванню резерву і списанню таких втрат аналогічний порядку списання природної втрати товарів. Втрати виникають об'єктивно і повинні бути прирівняні до природної втрати і списуватися по затверджених нормах.

Втрати товарів унаслідок бою, псування, брукхту. На втрати товарів унаслідок бою, псування, брукхту складається акт і списуються за рахунок винних осіб. У акті крім обов'язкових реквізитів указують причину втрат і можливість подальшого використання: решта в утиль, продаж по більш низькій ціні, решта в переробку або знищення. Знищення зіпсованих товарів провадиться при комісії щоб уникнути повторного списання й актування. Решту товарів у переробку, утиль і оформляють товарно-транспортною накладною. Акти про бій, псування, брукхт товарів передають у бухгалтерію для перевірки слушності упорядкування, після чого передають керівнику підприємства на твердження для ухвалення рішення, за чий рахунок списувати втрати, що виникли. Тому що зазначені втрати виникають унаслідок безгосподарності (незадовільні умови збереження, неправильна поведінка з товарами при транспортуванні, збереженні, відпустці), то вони стягуються з винних осіб. На субрахунку 947 «Нестача і втрати від псування цінностей» ведеться облік нестачі коштів і інших цінностей і втрат від псування цінностей, виявлених у процесі збереження і реалізації, якщо на час установлення недостачі винуватець не встановлений. Одночасно зі списанням цінностей, винні в нестачі яких не встановлені, балансова вартість списаного активу зараховується на забалансовий рахунок 07 «Списані активи».

Втрати товарів унаслідок завеса тари. При оприбуткуванні товарів, що надійшли у тарі (наприклад: ікра, повидло, варення в бочках), чисту масу товарів нетто визначають шляхом вирахування з маси брутто маси тари по

маркіруванню. Після реалізації таких товарів, звільнена тара важиться, при цьому може виявитися, що фактична маса тари більше позначеної на маркіруванні через усмоктування товару в тару. Різниця, що утворилася між фактичною масою тари і масою тари, зазначеною на маркіруванні, називається завісом тари. Це означає, що товару продано менше, чим оприбутковано. У зв'язку з тим, що завіс тари відбувається не з вини матеріально відповідальної особи, а по об'єктивних причинах, то сума завіса тари списується як зайво оприбуткований товар. Завіс тари оформляється спеціальним актом. Терміни його упорядкування встановлюються умовами постачання. Якщо термін не зазначений, то акт повинний бути складений не пізніше десятих днів після звільнення тари, а з під напіврідких товарів і з ропою – відразу ж після її звільнення. При упорядкуванні акта на тарі робиться оцінка з указівкою дати і номера акта для запобігання повторного зважування однієї і тієї ж тари [1, С. 112-114].

Товари, по яких можливий завіс тари, реєструються в спеціальному журналі, у ньому вказують найменування постачальника і товару, дату і номер документа, масу товару по документах постачальника (окремо брутто, нетто, маса тари). У залежності від умов договору з постачальником по-різному списується завіс тари. Якщо списання відбувається за рахунок постачальника, то в його адресу направляється претензійний лист із примірником акта про завіс тари і на підставі цього листа постачальнику подається претензія, при цьому завіс тари списують із матеріально відповідальної особи по облікових цінах, а покупна вартість товарів стягується з постачальника. Якщо пред'явити претензію постачальнику неможливо (невчасно або неправильно складений акт про завіс тари), то ці втрати списують на винних осіб. Якщо винуватців установити неможливо, завіс тари може бути списаний за рахунок торгового підприємства.

Втрати товарів у скляній тарі і порожньої скляної тари внаслідок бою. Списання нестач товарів у скляній тарі і порожньої скляної тари в результаті бою в межах норм при транспортуванні на роздрібні торгові підприємства

проводиться по фактичних розмірах на підставі спеціального розрахунку, у розмірі, що не перевищує граничних норм. Списання може проводитися тільки після інвентаризації цінностей: по товарах у скляній тарі – по цінах, по котрим товари були оприбутковані (разом із тарою); по порожній скляній тарі – по середніх заставних цінах. Втрати товарів від бою скляної тари в межах норм ставляться на витрати обертання по покупних цінах, втрати від бою порожньої скляної тари в межах норм ставляться на витрати обертання по середніх заставних цінах. Понаднормові втрати відшкодовуються матеріально-відповідальною особою: від бою скляної тари з товарами – по облікових цінах, від бою порожньої скляної тари – по середніх заставних цінах.

Матеріали інвентаризацій та рішення щодо регулювання розбіжностей затверджуються керівником підприємства, з включенням результатів у звіт за той період, протягом якого закінчена інвентаризація, а також у річний звіт.

Природна втрата товарів може мати місце при перевезенні, зберіганні і реалізації товарів. Природна втрата на продовольчі товари регламентується законодавством України. Природна втрата списується по фактичним залишкам, але не вище встановлених норм.

Списання природної втрати проводиться тільки після проведення інвентаризації. Сума природної втрати визначається за результатом спеціального розрахунку. До суми природної втрати на фактичні залишки товарів по даним інвентаризації на початок звітнього періоду додається сума нарахованої втрати по документам, що надійшли за цей період товарів і віднімається втрата на товари, передані іншим підприємствам, списані по актам і т.д., а також на фактичний залишок товарів по результатам інвентаризації на кінець звітнього періоду [26].

Виявлену фактичну нестачу в межах норм природної втрати відображають записами: Дт 947 Кт 282 на суму нестачі товарів в межах норм природної втрати. Не підлягають переоцінці товари відвантажені та товари, несплачені в строк покупцями, які обліковуються по балансу відправника.

Для проведення переоцінки виробничих запасів і товарів на перше число кожного місяця провадиться інвентаризація їх наявності. Переоцінка товарно-матеріальних цінностей провадиться один раз на місяць за цінами, що склалися у розрахунках з постачальниками на кінець попереднього періоду. Перелік товарно-матеріальних цінностей, які підлягають до оцінці, визначаються на початок та кінець місяця. При цьому, для визначення підстав для до оцінки, приймається мінімальна ціна на початок місяця та максимальна, що складалася у розрахунках на кінець місяця.

Вся сума до оцінки спрямовується на поповнення оборотних коштів з відповідним збільшенням нормативу власних оборотних коштів, а не на збільшення прибутку.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТОВАРНИХ РЕСУРСІВ НА ТОВ ПЕК

«ЕНЕРГОПРОЕКТ»

3.1 Інформаційна база і основні методи економічного аналізу товарних ресурсів роздрібного підприємства

Головним джерелом в інформаційній системі підприємства є бухгалтерський облік.

Ця роль витікає з особливостей:

- в бухгалтерському обліку підприємство відображається як система різномірних, але взаємопов'язаних об'єктів, його джерел і змін останніх в результаті діяльності. Узагальнення здійснюється в єдиному грошовому вираженні, шляхом суцільного спостереження і виміру усіх змін даних об'єктів;
- бухгалтерський облік категорично документований, в критичних ситуаціях довіряють тільки бухгалтерському обліку;
- бухгалтерська інформація дає суцільну, без пропусків картину бізнесу. Така вичерпність інформації забезпечує підприємцям свободу в прийнятті управлінських рішень.

Таким чином, головна задача бухгалтерського обліку – отримання точної і достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності підприємства, необхідної як для оперативного керівництва і управління підприємством, так і для використання інвесторами, кредиторами, податковими, фінансовими і банківськими органами іншими юридичними і фізичними особами. Інформаційна база аналізу складається з господарських та фінансових законодавчих актів, нормативно-планової документації, інформації бухгалтерського та статистичного обліку. Для внутрішнього

фінансового аналізу має використовуватись інформація, що міститься в Головній книзі підприємства, а також у журналах-ордерах або машинограмах синтетичного та аналітичного обліку. При необхідності до аналізу може бути залучена також звітна та оперативна статистична інформація [23, С. 22-26].

Основним джерелом інформації, що використовується в управлінні товарними ресурсами є бухгалтерські звіти:

- баланс підприємства (форма №1);
- звіт про фінансові результати та їх використання (форма №2).

Дані аналітичного обліку – оборотна відомість товарів на складі, товарні звіти, журнал-ордер по субрахунку 282 «Товари» або Головної книги.

Для проведення економічного аналізу в таблиці 3.1 приводимо основні показники, які будуть застосовуватись при аналізі та методику їх розрахунку на базі даних бухгалтерського обліку.

Таблиця 3.1 – Інформаційне забезпечення управління товарними ресурсами

Показник	Алгоритм розрахунку	Інформаційне забезпечення
Сума отриманих товарів в облікових цінах	Обороти по дебету субрахунку 282	Дані синтетичного обліку: Ж/О* № 3, Головної книги; дані аналітичного обліку: оборотна відомість
Сума отриманої тари	Обороти по дебету субрахунку 284	Дані синтетичного обліку: Ж/О № 3, Головної книги
Сума реалізованих товарів в продажних цінах (товарообіг)	Обороти по Кт 702	Дані синтетичного обліку: Ж/О № 6
Сума товарних нестач, вибуття товарів	Обороти з Кт 702 в Дт 949, 947	Дані синтетичного обліку: Ж/О № 5, 7, Головної книги; дані аналітичного обліку: картки складського обліку, дані управлінського обліку
Середні товарні запаси за період	Середня хронологічна сальдо субрахунку 282	Дані синтетичного обліку: Ж/О № 6, Головної книги; дані аналітичного обліку: оборотна відомість

(* – скорочена журнал ордерна форма обліку)

В процесі економічного аналізу, аналітичної обробки економічної

інформації застосовується ряд спеціальних засобів та прийомів.

Способи та прийоми економічного аналізу можна умовно розділити на дві групи: традиційні (економіко-логічні) та економіко-математичні. В число основних традиційних способів та прийомів економічного аналізу можна віднести використання:

- відносних та середніх величин;
- застосування порівняння,
- групування;
- індексного методу;
- методу ланцюгових підстановок;
- балансового методу [10].

Порівняння як метод є одним із найважливіших, з нього і починається аналіз. Застосовується декілька форм порівняння:

- порівняння з планом;
- порівняння з попереднім періодом;
- порівняння з найкращими показниками;
- порівняння з середніми даними.

Виявлені дані в результаті порівняння звітних показників з плановими являються об'єктом подальшого аналізу.

Групування – невід'ємна частина любого економічного дослідження. Групування обумовлює класифікацію явищ, процесів, причин, факторів їх обумовлюючих [2, С. 225].

Структурні групування використовуються при вивченні самих підприємств: по виробничій потужності, рівню механізації та ін. Індексний метод базується на відносних показниках, що відображають відношення рівня даного явища до його рівня за минулий час або до базового. Індексним методом можна виявити вплив на сукупний показник різних факторів, що вивчається. В число економіко-математичних методів можна віднести:

- елементарної математики (техніко-економічні розрахунки);
- класичні методи математичного аналізу (інтегральний,

диференціальний і т.д.);

- економетричні методи;
- математичної кібернетики та інші.

В процесі економічного аналізу товарних ресурсів найбільш широко застосовуються методи:

а) економіко-логічні:

- 1) відносні показники;
- 2) середні показники; застосовується для розрахунку середніх товарних ресурсів підприємства в розрізі товарних груп та груп товарів;
- 3) групування; застосовується система групування по складам, по призначенню товарних ресурсів на поточні, сезонного накопичення, дострокового завозу, цільові, по асортименту товарів та товарних груп.

б) факторного аналізу:

- 1) балансовий метод; застосовується в аналізі товарного балансу підприємства в розрізі груп товарів;
- 2) факторний аналіз впливу показників товарного балансу на середні товарні ресурси підприємства в розрізі товарних груп та товарів;
- 3) ланцюгових підстановок; застосовується для факторного аналізу впливу на розмір товарних ресурсів зміни обсягу товарообігу.

3.2 Загальний аналіз товарних ресурсів

Значення аналізу товарних ресурсів в тому, що він є необхідною умовою ефективного управління товарними ресурсами, їх об'ємом та структурою.

Функції управління відображають його етапи в часі. На етапі попереднього управління – планування, проводиться перспективний (прогнозний) аналіз, виходячи з основних стратегічних цілей підприємства

отримання цільового прибутку, визначаються основні показники підприємства. Вихідним пунктом перспективного аналізу є спадкоємність економічних показників від одного звітного періоду до іншого. Головними задачами перспективного аналізу є: прогнозування господарської діяльності, наукове обґрунтування перспективних планів, оцінка очікуваного виконання планів. При складанні планів перспективний аналіз виступає як головна форма перед планових досліджень економіки підприємства, в ході виконання планів – це інструмент передбачення та оцінки очікуваних результатів.

Основні причини відхилень фактичних значень економічних показників від плану – неможливість повного врахування всіх факторів, визначаючих даний показник. Управління товарними запасами на даному етапі включає в себе нормування товарних ресурсів та планування надходжень товарів.

Основні задачі аналізу товарних ресурсів та аналізу надходжень товарів на етапі планування товарних ресурсів приведені на рисунку 3.1.

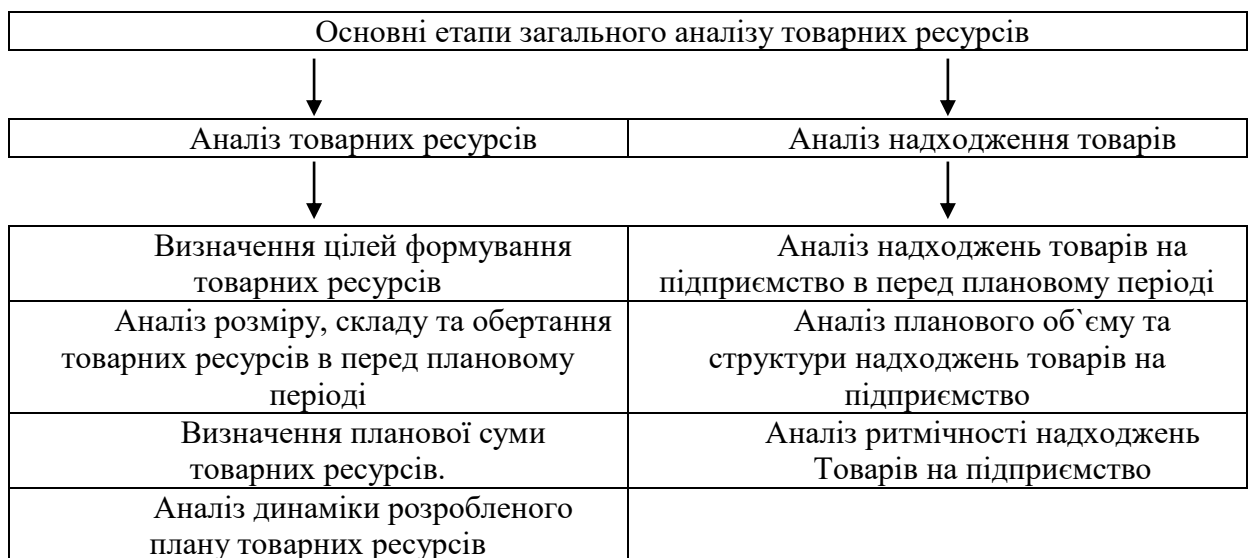


Рисунок 3.1 – Основні задачі загального аналізу товарних ресурсів на підприємстві

На етапі управління – організація, застосовується оперативний аналіз. Головною задачею оперативного аналізу є постійний контроль за раціональним функціонуванням господарської системи – виконання планових

завдань, процесами реалізації товарів, а також виявлення та використання поточних внутрішніх резервів з метою забезпечення виконання плану. Оперативний аналіз максимально наближений до реального часу, він базується на даних первинного обліку (оперативно-технічного, бухгалтерського, статистичного). Дає можливість виявляти причини недоліків в роботі та своєчасно приймати управлінські рішення [4, С. 79].

Послідовність оперативного аналізу товарних ресурсів підприємства включає в себе: виявлення відхилення від плану в обсязі та структурі товарних ресурсів (порівняння їх з нормативними); кількісна оцінка найважливіших факторів, що впливають на обсяг товарних ресурсів, а саме: обсяг товарообігу, вибуття товарів нерівномірність надходжень товарів; аналіз структури товарних ресурсів та оцінка змін, які відбулись [11, С. 69].

На заключному етапі контролю проводиться поточний (ретроспективний) аналіз. Він базується на бухгалтерській та статистичній звітності. Головна задача поточного аналізу – об'єктивна оцінка результатів господарської діяльності, комплексне виявлення невикористаних резервів, та мобілізація їх для підвищення економічної ефективності в наступному. Поточний аналіз – найважливіший елемент управління. Результати поточного аналізу використовуються для вирішення проблем стратегічного управління, у т.ч. техніко-економічного планування, так, як науково-обґрунтоване планування передбачає глибокий аналіз господарчого стану на початок планового періоду – джерела планування. Основний недолік поточного аналізу, що він вже не в змозі що-небудь змінити, але його результати дають можливість в подальшому усунути недоліки в роботі, виявити невикористані резерви. Особливість методики поточного аналізу в тому, що фактичні результати діяльності підприємства оцінюються в порівнянні з планом та даними попередніх аналітичних періодів. Відхилення від бази порівняння встановлюються по техніко-економічним факторам, що визначає ці відхилення, встановлюються причини відхилень, служби, та відповідні міри по усуненню їх. Поточний аналіз – найбільш повний аналіз господарської

діяльності, що включає в себе результати оперативного аналізу, він також є базою перспективного аналізу. Послідовність аналізу товарних ресурсів підприємства на даному етапі включає в себе, як загальний аналіз, так і аналіз факторів, що вплинули на відхилення показників від базисних: аналіз змін в обсязі товарних ресурсів звітного періоду у фактичних та порівняних цінах в порівнянні з показниками попереднього року та планом на звітний рік.

Етапи загального аналізу включають:

1) проводиться аналіз виконання плану обсягу та структури товарних ресурсів. Цей аналіз може бути як ретроспективним (за підсумками року), так і оперативним – на протязі поточного року. Перед проведенням аналізу необхідно провести попередні розрахунки середнього товарного запасу. Для розрахунку використовується метод середньої хронологічної. Товарні запаси групуються по групам товарів згідно класифікації. Далі порівнюються фактичні середні товарні ресурси з плановими, і розраховується відхилення від плану – абсолютне та відносне. Порівняння відхилення середніх товарних ресурсів від нормативних дає змогу оцінити як забезпечується товарообіг товарними ресурсами. Якщо фактичні товарні ресурси менше нормативних, то це дає змогу зробити висновок, що товарообіг недостатньо забезпечений необхідним обсягом товарних ресурсів, що впливає на зменшення обсягу товарообігу. Якщо ж фактичні товарні ресурси перевищують нормативні, то це приводить до росту витрат, пов'язаних з зберіганням товарів, неефективному використанню коштів підприємства, необхідності залучення в обіг додаткових коштів. Одночасно пропонується проводити аналіз по структурі груп товарів, що дасть можливість виявити відхилення від нормативу по окремим групам товарів і в цілому. По результатах проведеного ретроспективного або оперативного аналізу керівництво приймає управлінські рішення щодо відповідності показників плановим, і після проведення аналізу факторів, які вплинули на відхилення показників, приймаються відповідні управлінські рішення. За результатами проведення аналізу виконання плану товарних ресурсів ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» за

2019 рік можна зробити висновок, що на підприємстві є незначні недоліки в забезпеченні товарообігу товарними ресурсами. По групі товарів «Гастрономія» фактичні товарні ресурси на 2,55% менше нормативних, тому це привело до втрат запланованих обсягів товарообігу по даним групам. По іншим групам товарів фактичні товарні ресурси незначно перевищили нормативні, що привело до додаткових витрат, пов'язаних з цим. Незначно змінилася структура товарних ресурсів порівняно з плановою, що не приведе до значних відхилень від запланованого товарообігу. Цілком логічно, що керівництву підприємства необхідно дати позитивну оцінку роботи відділам постачання та збуту, та, можливо, транспортному відділу підприємства. Своєчасний оперативний аналіз товарних ресурсів на протязі поточного року дасть можливість підтримувати структуру та обсяг товарних ресурсів на рівні запланованих показників, контролювати їх та приймати своєчасні управлінські рішення.

2) для аналізу та наступного планування обсягу та структури товарних ресурсів на підприємстві пропонується проведення в динаміці аналізу обсягу, структури товарних ресурсів та оцінку змін, які відбулись за 2018–2019 рр.

У додатку приведена динаміка обсягу та структури товарних ресурсів підприємства за 2018–2019 рр. Аналіз на основі приведеної таблиці дозволить зробити висновок як помінялась структура товарних ресурсів за останні 2 роки, виходячи з запланованого товарообігу на 2019 рік та інших умов, внести корективу в планові показники товарних ресурсів на 2020 рік.

3) і на заключному етапі загального аналізу товарних ресурсів підприємства пропонується зробити аналіз оборотності та швидкості обертання товарних ресурсів в структурі та в динаміці за 2018–2019 рр. Такий аналіз буде корисно зробити з ціллю порівняння забезпечення товарообігу товарними ресурсами по товарним групам, визначити резерви, щодо скорочення по окремим групам об'єму груп товарних ресурсів які повільно обертаються, та збільшення нормативу по товарним групам, які обертаються швидше для повного забезпечення ними товарообігу. З приведених даних

динаміки оборотності товарних ресурсів ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» за 2018–2019 рр. можна зробити висновок, що в порівнянні з 2018 роком в 2019 році швидкість обертання незначно зменшилась по товарним групам «А», «В» і, навпаки, по іншим товарним групам швидкість обертання підвищилась. Тому при плануванні нормативу товарного запасу на перспективу необхідно прийняти до уваги приведені дані та скоректувати норматив товарних ресурсів. Збільшити норматив по товарним групам «А», «В» та зменшити по іншим групам.

Таким чином, запропонований загальний аналіз товарних ресурсів, дозволяє визначити стан використання товарних ресурсів на підприємстві. В структурі та обсязі товарів – по товарним групам, в динаміці – в часі, на протязі декілька попередніх років. Аналіз дозволяє виявити додаткові резерви, заощадити, таким чином, кошти підприємства, вкладені в товарні ресурси, які повільно обертаються. Але для прийняття управлінського рішення, недостатньо проведення загального аналізу. Найбільш точну оцінку, причин, що викликали ті чи інші зміни в товарних запасах, та міри по усуненню недоліків, можна прийняти тільки після проведення факторного аналізу.

3.3 Факторний аналіз товарних ресурсів

Виходячи з задач управління товарними ресурсами, керівнику підприємства необхідно визначити, а за рахунок яких факторів змінився обсяг товарних ресурсів. Що, і в якій мірі вплинуло на товарні запаси підприємства. Для проведення такого аналізу пропонується використати балансовий метод.

Для цього використовується формула товарного балансу (формули 3.1-3.3):

$$TP = Z \text{ поч} + H - Z \text{ кін.} \quad (3.1)$$

$$Z_n + H = P + IB + Z_k. \quad (3.2)$$

$$\Delta Z_k = \Delta Z_n + \Delta H - \Delta IB - \Delta P. \quad (3.3)$$

де $\Delta Z_k (Z_n) = \Delta Z_n$ – абсолютна величина приросту (зменшення) товарів на кінець періоду за рахунок приросту (зменшення) запасів товарів на початок періоду. $\Delta Z_n = Z_{n1} - Z_{n0}$;

$\Delta Z_k (P) = - \Delta P$ – абсолютна величина приросту (зменшення) товарів на кінець періоду за рахунок приросту (зменшення) обсягу реалізації. $\Delta P = P_1 - P_0$;

$\Delta Z_k (H) = \Delta H$ – абсолютна величина приросту (зменшення) товарів на кінець періоду за рахунок приросту (зменшення) обсягу надходжень товарів. $\Delta H = H_1 - H_0$;

$\Delta Z_k (IB) = - \Delta IB$ – абсолютна величина приросту (зменшення) товарів на кінець періоду за рахунок приросту (зменшення) іншого вибуття товарів. $\Delta IB = IB_1 - IB_0$.

Розрахунок впливу показників товарного балансу на об'єм товарних ресурсів на кінець 2019 року приведений в таблиці 3.2.

На підставі приведених показників товарного балансу знайдемо приріст (зменшення) їх значень в звітному та базисному періодах. А потім на підставі формули 3.4 товарного балансу:

$$\Delta Z_k = \Delta Z_n + \Delta H - \Delta IB - \Delta P. \quad (3.4)$$

де по кожній товарній групі проводиться факторний аналіз впливу показників товарного балансу на зміну товарних ресурсів на кінець звітного періоду (2019р.).

Таблиця 3.2 – Розрахунок впливу показників товарного балансу на обсяг товарних запасів на кінець 2019 р.

№ п/п	Товари і товарні групи	Загальне	Відхилення фактичних товарних ресурсів періоду від базисного “+” чи “-”, тис. грн.			
			В тому числі за рахунок зміни			
		Δ Зк	Δ Зп	Δ Н	-(Δ ІВ)	-(Р)
1	2	3	4	5	6	7
1	А	0,81	1,21	35,92	-0,02	-36,3
2	С	2,04	1,78	8,18	0,05	8,39
3	Д	0,39	0,44	26,46	0,02	-26,53
4	В	0,48	0,48	1,02	0,03	-1,05
5	Е	0,63	1,21	48,65	-0,06	-49,17
6	Ф	1,25	1,59	35,86	0,04	-36,24
7	Інші товари	2,64	3,78	57,31	-0,05	-58,4
	Всього:	8,24	10,49	197,04	0,01	-199,3

В запропонованій формі факторного аналізу наглядно представлено, що на загальне збільшення (на 8,24 тис. грн) об'єму товарних запасів на кінець 2019 року в порівнянні до 2018 року в значній мірі вплинуло збільшення надходжень товарів на 197,04 тис. грн. Інші фактори: ріст товарообігу (на 199,3 тис. грн.), збільшення запасів товарів на початок 2019 року в порівнянні з початком 2018 р. (на 10,49 тис. грн), та збільшення іншого вибуття (на 0,01 тис. грн.) привели в сумі до зменшення ресурсів товарів на 188,8 тис. грн. Приведена методика факторного аналізу дозволяє провести аналіз і в структурі товарних ресурсів. Зробити висновок про зміни об'ємів товарних ресурсів по окремим товарам та товарним групам. Аналогічно провести аналіз впливу факторів по кожній товарній групі.

Запропонований факторний аналіз може бути корисним як для оперативного управління товарними ресурсами, так і для планування товарних ресурсів, тому що він показує за рахунок яких факторів відбулася зміна в об'ємі товарних ресурсів, як в цілому так і в структурі товарних ресурсів. Виявити причини відхилень. А це дає можливість в процесі управління приймати рішення по коригуванню обсягу товарних ресурсів – збільшити чи зменшити надходження та інше. Так, по товарним групам

«Напівфабрикати» та «Інші товари» можна зробити висновок, що в зв'язку з ростом обсягів реалізації, необхідно збільшити надходження товарів названих груп, для поповнення товарних ресурсів. Дана методика факторного аналізу дозволяє провести факторний аналіз залишків товарів на кінець звітного періоду. В управлінні товарними ресурсами одним із головних аспектів є дотримання необхідних розмірів товарних ресурсів. Тому на етапи ретроспективного та перспективного аналізу (планування) необхідна інформація про швидкість обертання та фактори, які впливають на швидкість обертання товарних ресурсів. Такий аналіз дозволить управлінцю виявити слабкі місця в управлінні товарними ресурсами. Для виявлення факторів, які вплинули на швидкість обертання товарних ресурсів скористаємося методом ланцюгових підстановок. Методика аналізу полягає в наступному:

1) загальна оцінка змін швидкості обертання ТЗ (абсолютне значення) в звітному та базисному (плановому) періоді (формула 3.5):

$$\Delta D = D1 - D2. \quad (3.5)$$

2) швидкість обертання фактичного товарного запасу при реалізації базисного періоду та ТЗ звітного періоду (формула 3.6):

$$D = T31 \times d / P0. \quad (3.6)$$

3) відхилення швидкості обертання за рахунок зміни середнього товарного запасу (формула 3.7):

$$\Delta D (mз) = D' - D0. \quad (3.7)$$

4) відхилення швидкості обертання за рахунок зміни обсягів реалізації (формула 3.8):

$$\Delta D(p) = D1 - D. \quad (3.8)$$

5) сумарний вплив факторів (формула 3.9):

$$\Delta D = \Delta D(mz) + \Delta D(p). \quad (3.9)$$

Факторний аналіз проводиться по кожній групі товарів. В таблиці 3.3 приведено розрахунок впливу факторів на швидкість обертання товарного запасу по товарним групам за 2018–2019 рр.

Таблиця 3.3 – Розрахунок впливу факторів на швидкість обертання товарних ресурсів по товарним групам в ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» за 2019 р.

№ п/п	Товари і товарні групи	Товарні запаси в днях		Перерахована швидкість обертання Д=ТЗ1×360/Р0	Відхилення «+» чи «-»		
		2018р.	2019р.		Загальне	В т.ч. за рахунок зміни	
						Обсягу реалізації	Середнього ТЗ
1	А	3,1	3,2	3,76	0,1	-0,56	0,66
2	С	5	4,9	4,78	-0,1	0,12	-0,22
3	Д	1,12	1,1	1,25	-0,02	-0,15	0,13
4	В	3,2	3,3	3,35	0,1	-0,05	0,15
5	Е	4,3	4,1	6,9	-0,2	-2,8	2,6
6	F	7,4	6,8	10,73	-0,6	-3,93	3,33
7	Інші товари	7,2	7,1	8,95	-0,1	-1,85	1,75
	Всього	4,4	4,3	5,15	-0,1	-0,85	0,75

На підприємстві також пропонується провести аналогічний розрахунок по відношенню до планових показників товарних ресурсів. Це дасть можливість на стадіях оперативного управління своєчасно виявити причини, які впливають на швидкість обертання товарних ресурсів з метою прийняття управлінських рішень. Як видно з приведених даних таблиці 3.3, незначне зниження швидкості обертання по товарним групам «А» та «В» викликане збільшенням середніх товарних запасів. В свою чергу, по товарній групі «С»

підвищилась швидкість обертання за рахунок росту об'ємів продаж та зменшення товарного запасу, по товарним групам «D», «E», «F», «Інші товари» підвищилась швидкість обертання за рахунок збільшення товарного запасу.

Для визначення факторів, що вплинули на виконання планових показників товарних ресурсів пропонується для аналізу розрахунок впливу на об'єм товарних ресурсів обсягу товарообігу та організації заводу товару (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4 – Розрахунок впливу на зміну об'єму товарних ресурсів зміни об'єму товарообігу та організації заводу товарів

№ п/п	Товар і товарні послуги	Товарні запаси в днях		Товаро-обіг Рзв звіт	Перерахований товарний запас $TЗ-Рзв \times d0/360$	Відхилення «+» чи «-»		
		норматив	звіт			Загальне	В т.ч. за рахунок зміни	
							Зміни ТО	Організація заводу товару
1	2	3	4	5	$6=5 \times 3/360$	$7=4-3$	$8=6-3$	$9=4-6$
1	A	3,15	3,2	243	2,13	0,05	-1,02	1,07
2	C	4,92	4,9	336,49	4,60	-0,02	-0,32	0,30
3	D	1,12	1,1	225,82	0,70	-0,02	-0,42	0,40
4	B	3,2	3,3	74,18	0,66	0,10	-2,54	2,64
5	E	4,31	4,1	121,17	1,45	-0,21	-2,86	2,65
6	F	6,96	6,8	99	1,91	-0,16	-5,05	4,89
7	Інші товари	7,07	7,1	282,9	5,56	0,03	-1,51	1,54
	Всього	4,41	4,3	1382,56	16,94	-0,11	12,53	-12,64

Методика проведення розрахунку методом цепних підстановок аналогічна попередньому. Тут розраховується товарний запас звітного періоду виходячи з норми товарного запасу та обсягу реалізації звітного періоду, а потім розраховується різниця між середнім товарним запасом звітного періоду, нормативним запасом та перерахованим товарним запасом. Результати проведеного розрахунку показують незначні недоліки в організації заводу товарів на підприємство, задовільний контроль за станом товарних

ресурсів зі сторони відділу збуту та постачання. Таким чином, запропонована методика факторного аналізу на підприємстві дозволить своєчасно визначати на всіх стадіях управління фактори, які впливають на ефективність використання товарних ресурсів, та на основі аналізу приймати вірні управлінські рішення щодо управління товарними ресурсами.

Основні показники роботи підприємства виражені в балансі підприємства Ф-1, звіті про фінансові результати Ф-2 та в звіті про майновий стан підприємства Ф-3 [67].

Як видно з наведених показників господарської діяльності підприємства, в 2017 році роздрібний товарообіг у порівняних цінах виріс з 1020579,49 гривень до 1250146,00 гривень в порівнянні з попереднім 2018 роком (на 22,49%), рівень валового доходу виріс на 3,15 % (порівняно з планом виріс на 2,28%). Рівень витрат обігу виріс на 9,7 % (порівняно з планом – виріс на 7,54%). Продуктивність праці всього складу підприємства підвищилась на 9,4% (порівняно з планом продуктивність підвищилась на 7,3%). Балансовий прибуток підприємства в 2019 році склав 50367,11 грн., що на 4,32% вище запланованого показника, та на 14,89 % вище показника попереднього року.

Якщо проаналізувати виконання планових показників на 2020 рік, то в цілому треба відзначити, що планові показники по товарообігу та валовому доходу виконані з перевищенням, але негативна тенденція росту рівня витрат обігу привела до незначного зниження на 1,2% рентабельності товарообігу порівняно з попереднім роком та планом.

Серед позитивних моментів слід відзначити ріст продуктивності праці на 7,3% порівняно з планом та на 9,04% з попереднім роком. В цілому, якщо проаналізувати динаміку основних показників господарської діяльності підприємства за ряд років 2017-2019 рр., то слід визнати, що на ряду з ростом балансового прибутку підприємства намічається тенденція зниження рентабельності товарообігу.

Дані показники балансового прибутку досягаються за рахунок

екстенсивних факторів, за рахунок неефективного використання коштів підприємства. На підприємстві зниження рентабельності викликано попереднім ростом рівня витрат обігу над ростом товарообігу та рівня валового доходу. В даному випадку керівництву провести аналіз витрат обігу і зробити необхідні висновки.

3.4 Шляхи удосконалення обліково-аналітичних робіт в управлінні товарними запасами

Основою господарчою діяльністю підприємств є матеріальні цінності. Аудит їх діяльності необхідно починати з інвентаризації та перевірки виконання угод постачальників і покупців. Важливе значення має правильний вибір об'єктів інвентаризації. Вивчається організація укладання угод про матеріальну відповідальність, стан складського господарства, розміщення товарно-матеріальних цінностей, виконання правил їх збереження та охорони [56].

При інвентаризації перевіряють також ваговимірювальні прилади з метою встановлення термінів їх метрологічної перевірки відповідними органами сертифікації, стандартизації та метрології.

Необхідно визначити наявність у клієнтів нормативних актів, норм природної втрати товарів, товарно-транспортних накладних, рахунків та інших первинних документів на транспортування матеріальних цінностей, їх оприбуткування, витрачання та інше. Важливо правильно визначити об'єкти аудиту. Це прийом цінностей по кількості та якості, їх збереження, псування, норми природної втрати, бухгалтерський облік, звітність, первинні документи та інше. При аудиті матеріальних цінностей, як і грошових коштів, використовують способи та прийоми вивчення первинних документів, які забезпечують максимальний ефект і дозволяють робити обґрунтовані

висновки. Прийоми та способи перевірки бухгалтерських даних ділять на загальні та часткові, які тісно взаємопов'язані. Зупинимося на останніх.

Контрольні порівняння фактичних залишків товарів з послідуною інвентаризацією, їх надходження та документування витрачанням необхідно використовувати коли аудитор має дані про порушення:

- дописках товарно-матеріальних цінностей в інвентаризаційних описах з метою приховування нестач до початку проведення інвентаризацій;
- даних про заниження в порівнянні з фактичним залишком деяких товарів в інвентаризаційному описі на початок звітнього періоду для приховування надлишків;
- реалізації так названих інших товарів, не відображених в прибуткових документах;
- навмисному завищенні цін на товари, які відпускались по документам на інші цілі.

Контрольні порівняння можна проводити так: до залишку товару відповідного найменування, указаному в інвентаризаційному опису, складеному до початку звітнього періоду, прибавляють кількість облікових одиниць цього товару, що надійшов протягом періоду, що підлягає перевірці і віднімають кількість одиниць, зафіксованих в видаткових документах. Отримана величина показує максимально можливий залишок цього товару на кінець інвентаризаційного періоду. Ці дані порівнюють з фактичними залишками по відомості встановленої форми [54, С. 68].

Необхідно відмітити, що по прибутковим та видатковим документам кількісний облік матеріальних цінностей відновлюється повністю. Це дає можливість прослідкувати рух кожного окремого товару. Відновлення кількісного обліку по суті близько до контрольного порівняння. Однак це може бути можливо при повному документуванні всіх операцій. Якщо ж операції повністю не документуються, то в таких випадках необхідно проводити контрольні порівняння. Рух матеріальних цінностей необхідно аналізувати в тих випадках, коли є відомості про те що у клієнта, у якого всі

операції документуються, бувають крадіжки та інші негативні явища, але при інвентаризації цього не виявлено. Аналізуючи рух матеріальних цінностей, можна викрити подробиці в документах по операціям витрачання товарів, складаючи таблицю надходження та витрачання товарів по дням.

Важливий спосіб бухгалтерської перевірки – порівняння даних прибутково-видаткових документів, що безпосередньо відображають рух матеріальних цінностей з даними інших документів, які фіксують ці ж операції але в інших аспектах.

Використовуючи також такі прийоми і способи, як порівняння даних документів, що безпосередньо відображають надходження та витрачання матеріальних цінностей, з даними документів, якими оформлені інші операції, обумовлені першою операцією, даних про переміщення матеріальних цінностей з даними по тарі, в якій вони перевозились, даних бухгалтерського обліку з даними оперативного обліку. Безпосередній огляд бухгалтерських документів проводиться для перевірки правильності арифметичних підрахунків в них та їх правильного оформлення. Співставлення даних бухгалтерського обліку з даними оперативного обліку використовують для вивчення господарських операцій. Дані оперативного обліку не можуть бути підставою для облікових записів, тому бухгалтери та аудитори їх не використовують [53, С. 78].

По документам оперативної звітності можна визначити дійсний характер та об'єм операцій, пов'язаних з матеріальними цінностями. Однак це не може бути підставою для висновку аудитора. Вони лише допомагають вибрати правильний напрямок вивчення.

Правильно проведена інвентаризація тих чи інших операцій з матеріальними цінностями допомагає якісному проведенню аудиту. Вивчаються також питання визначення норм ресурсів товарно-матеріальних цінностей. Особливу увагу необхідно приділити тим цінностям, які надійшли під час інвентаризації, їх правильному прийому матеріально-відповідальними особами і відображенню в відповідному інвентаризаційному опису.

Якщо інвентаризація проводиться тривалий час, допускається відпуск ТМЦ з відображенням в окремому інвентаризаційному опису.

В окремому інвентаризаційному опису відображаються ТМЦ, які є власністю інших підприємств або знаходяться в дорозі. Головною ціллю інвентаризації являється визначення фактичної наявності і стану майна об'єкта інвентаризації. Порядок проведення та періодичність інвентаризації визначений Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань та Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Тому тільки до виконання цих нормативних документів необхідно додати, що задача аудиторів полягає в вивченні якості інвентаризацій клієнтами. Описи повинні бути обґрунтованими, їх показники вірними, містити кількість товарів на складах з обов'язковим визначенням площі, на якій зберігаються товари. Всі виявлені недоліки фіксуються аудитором для звірки з інвентаризаційними описами. Перевірка рахунків складських операцій є однією з основних складових аудиту, тому що значна доля помилок допускається при оцінці товарів під час інвентаризації [35].

Об'єм вивчення аудитором цих рахунків в значній мірі залежить від ефективності внутрішнього контролю на підприємстві та досвіду аудитора. Важлива проблема пов'язана з аудитом зберігання деяких товарів, маючи на увазі ефективність використання складської площі. Велике значення має система безперервної інвентаризації, матеріали якої є важливим елементом внутрішнього аудиту. Оцінюють товари по собівартості або по ринковим цінам. Аудитори підтверджують правильність оцінки вартості матеріальних цінностей.

В процесі аудиту важливе значення має аналіз товарів на складі. Згідно з загальними принципами аудиторських заходів, аудитор повинен бути присутній при інвентаризації, здійснюване підприємством. Для визначення методу оцінки товарно-матеріальних цінностей аудитор вивчає відповідні документи. Якщо оцінка по собівартості, визначають метод розрахунку. Для профілактики зловживань перевіряється порядок обліку та контролю по

виданим довіреностям. Важливу увагу необхідно приділити аудиту списання товарів [20].

Порушення можуть бути пов'язані з незаконним списанням товарів використанням завищених норм їх списання на природну втрату та бій. Для того щоб виявити реалізацію не облікованих товарів, необхідно порівняти кількість оприбуткованих товарів по документах складу з кількістю товарів, за підготовку яких нарахована заробітна плата, кількість витраченого пакувального матеріалу та списаної тари. Звертають увагу на збереження цінностей, облік накладних на відпуск товарів, порядок їх видачі.

Джерелом інформації про операції з матеріальними активами підприємств, крім вищезгаданих нормативних документів є Положення про поставки продукції виробничо-технічного призначення, інструкція про порядок видачі довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей, затверджена Мінфіном України (рис. 3.2).



Рисунок 3.2 – Послідовність аудиту матеріальних активів

Найбільш типовими порушеннями при здійсненні операцій з матеріальними цінностями є незадовільна організація складського господарства та збереження цінностей; невиконання завдання по заготовці товарів; придбання непотрібних товарів, наявність на складі зіпсованих цінностей; завищення собівартості придбаних товарів; порушення правил прийому вантажів, неправильне визначення та оформлення нестач; неповне оприбутковування надходжень ТМЦ; необґрунтовані претензії до постачальників; нераціональний відпуск товарів, порушення норм або лімітів їх відпуску; відпуск дефіцитних товарів як надлишків на сторону; порушення порядку проведення інвентаризацій; нестачі, надлишки, привласнення матеріальних цінностей; помилки чи підробки при кодуванні документів; заміна нових предметів старими; відпуск цінностей по заниженим цінами; незадовільна постановка бухгалтерського обліку.

Правильна організація прийому та відпуску матеріальних цінностей гарантує їх збереження та безперервне забезпечення ним виробництва.

Надходження від постачальників контролюється по виписаним ними документам, відповідним журналам-ордерам, відомостям надходження матеріальних цінностей від постачальників або на складі підприємства, а також по прибутковим документам складів чи інших місць збереження.

Має деякі особливості аудит на вимогу правоохоронних органів. Звичайно він проводиться в ході розслідування чи судового розгляду кримінальних чи цивільних справ про нестачі, крадіжки, посадових чи господарських злочинів. Підставою для проведення аудиту в цьому випадку є постанова прокурора або суду [53, С. 76].

Організація та методика проведення аудиту носять загальний характер. Аудит проводять суцільним методом, так як вибіркові перевірки можуть привести до неправильних висновків. При проведенні аудиту перевіряють чи правильно регулюються інвентаризаційні різниці, втрат цінностей в межах встановлених норм. Норми застосовують тільки до цінностей, до яких встановлена нестача. При відсутності норм, втрат розглядається як

понаднормативна нестача, яка відноситься на матеріально-відповідальних осіб згідно з методикою оцінки для відшкодування.

В ході аналізу товарних запасів як ретроспективного так і оперативного пропонується ввести оперативну автоматизовану інформаційну систему забезпечення аналізу та управлінського обліку [64, С. 39].

Для удосконалення обліку і аналізу товарних запасів сформуємо в інформаційну модель забезпечення аналізу товарних запасів.

Суть її полягає в тому, що підприємство забезпечено комп'ютерними засобами. Для автоматизації пропонується використання СУБД Fox Pro 2.0. Суть полягає в тому, що на склад надходять первинні документи відображаючи рух товарів. Працівник складу веде облік за допомогою комп'ютерної техніки. Заносить в комп'ютерну базу даних всі відомості згідно первинних документів. Після цього в комп'ютері формуються записи. За допомогою програмних засобів СУБД Fox Pro 2.0 формуються звіти: оборотна відомість руху товарів, звіти управлінського обліку товарних запасів та автоматично складається інформаційна база для аналізу товарних запасів по товарним групам або по окремим товарам [19].

За допомогою тих же засобів СУБД Fox Pro 2.0 формуються звіти та аналіз в вигляді машинограм за бажанням користувача.

Передачу інформації про стан товарних запасів пропонується здійснювати за допомогою локальної мережі підприємства або через засоби накопичення на магнітних дисках (дискетах).

При обліку, плануванні та аналізу товарних запасів використовується ціла система показників (вартісні, натуральні, кількісні, питомої ваги та об'ємні). В таблиці 3.5 приведений перелік показників та їх умовне позначення.

В результаті проведення облікової роботи працівником складу на комп'ютерних засобах в системі управління базами даних СУБД FOX PRO 2.0 формується файл бази даних TOVAR.DBF.

Таблиця 3.5 – Основні показники та їх умовне позначення

№ п/п	Назва показника	Умовне позначення
1.	Сума товарів на початок періоду	TRP
2.	Сума надходжень товарів	TN
3.	Сума іншого вибуття	TiV
4.	Товарообіг в облікових цінах (реалізація)	TR
5.	Товари на кінець періоду	TKP
6.	Норматив товарних запасів	NORM
7.	Кількість днів в періоді	n

Файл проіндексований по групам товару та по даті здійснення операцій руху товарів.

Структура файлу зображена на рисунку 3.4.

FILE TOVAR.DBF
Поля файлу бази даних обліку та руху товарів

DATE	KOD_TOV	TRP	TN	TR	TiV	TKP	NORM
21/02/20	2	$TKP_{(п-1)j}$	266.0	240.0	5.2	$TKP_{(п-1)j} + TN_j - TiV_j - TR_j$	25.3
22/02/20	1						
23/02/20	4						і т. д.

Рисунок 3.4 – Структура файлу бази даних руху товарів

В даній структурі поля:

DATE – поле дати здійснення операції;

KOD_TOV – поле коду товару;

TRP – поле даних суми товарів товарної групи (або виду товару) на початок періоду, береться з бази даних за попередній період;

TN – поле суми надходження товарів, автоматично формується при здійсненні «запису» в «комп'ютерну» картку складського обліку при надходженні товару. Аналогічно формуються поля даних показників реалізації TR та іншого вибуття товару TiV;

TKP – поле суми товарів на кінець періоду, формується розрахункове за балансовим методом;

NORM – поле нормативу товарного запасу.

Отримана таким чином база даних дозволяє робити з її даними різноманітні математичні та логічні операції в цілях бухгалтерського, управлінського обліку, для аналізу товарних запасів.

Дані можуть оперативно надходити на запит керівництва та служб підприємства. Далі в комп'ютери, куди надійшли дані по заданому алгоритму вони обробляються і видаються на принтер чи монітор в вигляді машинограм. Алгоритм обробки інформації приведений в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Вихідні показники

Назва	Розрахункова формула
Середні товарні запаси по групам товарів	$P1j = TPPj / 2$
Сума товарних запасів	$P2j = \text{SUMMA} (P11+P12+\dots P2n)$
Структура товарних запасів по групам товарів	$P3j = P1j / P2$
Швидкість обертання ТЗ по групам товарів	$P4j = P1j \times n / TRj$
Кількість оборотів ТЗ	$P5j = TRj / P1j$

В приведеній таблиці P1, P2 і т.д. показники, які розраховуються в подальшому в СУБД програмними засобами. Звичайно, використання електронних таблиць це найпростіший спосіб застосування ЕОМ для проведення аналізу. Побудувавши такі машинограми для аналізу всієї господарської діяльності підприємства можна отримати всі необхідні дані для аналізу, лише заповнивши в дану електронну таблицю ВХІДНІ ДАНІ і отримати результат в вигляді роздруківки.

Є багато інших програм, що дозволяють вирішувати ці задачі автоматично, так як вони суміщають в собі бухгалтерський та управлінський облік. Але вони є не на всіх підприємствах з різних причин. Є можливість успішно вирішувати ці задачі за допомогою систем управління базами даних

СУБД FOX PRO та багато інших програмних засобів, але для всіх цих програм єдиним є питання постановки задач та вибору математичної моделі для проведення факторного аналізу з послідуєчим прийняттям управлінських рішень, які теж можна закласти в програму в залежності від результатів аналізу. Для удосконалення обліку та проведення якісного аналізу запропонована система дасть можливість в подальшому нарощувати модульним способом систему автоматизації всієї управлінської діяльності підприємства, а також на потребу змінювати її за бажанням користувачів.

Використання машинограми 3.11 дає змогу оцінити виконання підприємством плану обсягу та структури товарних запасів (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Машинограма 3.11 «Оцінка обсягу виконання плану обсягів і структури товарних ресурсів ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» за 2019 рік»

№ п/п	Товар і товарні послуги	Середній товарний запас				Відхилення від плану +/-		
		План 2019р.		Факт 2019р.		По сумі		По питомій вазі
		сума	питома вага, %	сума	питома вага, %	абсолютне	відносне	абсолютне
1	А	1,80	12,66	2,16	12,75	0,36	20,00	0,09
2	С	4,70	33,05	4,58	27,04	-0,12	-2,55	-6,02
3	Д	0,62	4,36	0,69	4,07	0,07	11,29	-0,29
4	В	0,65	4,57	0,68	4,01	0,03	4,62	-0,56
5	Е	0,85	5,98	1,38	8,15	0,53	62,35	2,17
6	Ф	1,20	8,44	1,87	11,04	0,67	55,83	2,60
7	Інші товари	4,40	30,84	5,58	32,94	1,18	26,82	2,00
	Всього	14,22	100,00	16,94	100,00	2,72	178,36	-

Вихідна машинограма представляє собою перелік товарів по товарним групам, планові та звітні показники суми та питомої ваги даних груп товарів в загальній сумі товарних запасів [70].

Далі для аналізу проводиться відхилення звітних показників від планових. Дана машинограма дозволяє оперативно по підсумкам місяця, кварталу, року виявляти тенденцію відхилення показників товарного запасу

від планових, для прийняття управлінського рішення на основі проведеного в подальшому факторному аналізі цього відхилення.

Для ретроспективного аналізу обсягу та структури товарних запасів, з ціллю подальшого використання для планування товарних запасів на наступний період, виявлення тенденцій в зміні питомої ваги та обсягів товарного запасу, та прийняття рішення на основі подальшого факторного аналізу, про ефективність роботи служб підприємства, використовується машинограма 3.13 (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Машинограма 3.13 «Розрахунок впливу на зміну об'єму товарних ресурсів зміни об'єму товарообігу та організації завою товарів»

№ п/п	Товар і товарні послуги	Товарні запаси в днях		Товарообіг Рзв звіт	Перерахований товарний запас $TЗ=Рзв \times d0/360$	Відхилення «+» чи «-»		
		нормати в	звіт			Загальне	В т.ч. за рахунок зміни	
							Зміни ТО	Організ. завою товару
1	А	3,15	3,2	243	2,13	0,05	-1,02	1,07
2	С	4,92	4,9	336,49	4,60	-0,02	-0,32	0,30
3	Д	1,12	1,1	225,82	0,70	-0,02	-0,42	0,40
4	В	3,2	3,3	74,18	0,66	0,10	-2,54	2,64
5	Е	4,31	4,1	121,17	1,45	-0,21	-2,86	2,65
6	Ф	6,96	6,8	99	1,91	-0,16	-5,05	4,89
7	Інші товари	7,07	7,1	282,9	5,56	0,03	-1,51	1,54
	Всього	4,41	4,3	1382,56	16,94	-0,11	12,53	-12,64

Для факторного аналізу пропонується машинограма 5.6 розрахунку впливу товарообігу та організації завою товарів на підприємстві. Дана машинограма приводить дані про нормативні та звітні товарні запаси по структурі товарів. На основі даних, приведених в машинограмі проводиться розрахунок факторів, та рівень їх впливу на суму товарних запасів. На основі даної машинограми можна дати оцінку роботи відділу постачання та збуту, транспортному відділу по забезпеченню товарообігу необхідним об'ємом товарних запасів, про дотримання нормативу товарних запасів на підприємстві. Машинограма 3.15 дасть можливість керівництву підприємства

зробити висновок про ефективність використання товарних запасів, швидкості їх обертання, такий аналіз доцільно було б робити не рідше одного разу в квартал, коли можна було б помітити загальну тенденцію в ефективності використання ресурсів підприємства. Якщо по деяким групам товару за рахунок росту товарообігу швидкість обертання виросла, необхідно під корегувати плани поставок, чи навпаки. Дана машинограма дає можливість керівництву керувати обсягами товарних запасів, в залежності від факторів, які вплинули на них [12, С. 34].

Інтерес до автоматизації підприємств з кожним днем все вище. Причому сьогодні сміливо можна говорити, що появляється необхідність в системах, які дозволяють автоматизувати не тільки бухгалтерський та складський облік, але й управління підприємством, проводити аналіз господарської діяльності. Практично всі серйозні розробники програмного забезпечення бухгалтерського обліку пропонують сьогодні нові версії своїх продуктів, в яких в тій чи іншій ступені реалізовані управлінські та аналітичні функції.

ВИСНОВКИ

Проведене вивчення обліку, аналізу та аудиту товарних ресурсів на матеріалах ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» дає підставу зробити наступні висновки.

Діяльність підприємства в сфері роздрібної торгівлі продовольчими товарами отримала свій розвиток в умовах становлення ринкових відносин в економіці України. Нормативна база по операціям з товарами нараховує близько 40 документів і протягом останніх років була значно доповнена прийняттям нових податкових законів, які поклали початок податкової реформи.

В роботі, виходячи з задач управління по забезпеченню товарообігу необхідними об'ємами товарних ресурсів, обґрунтована необхідність і запропонована система економічних та аналітичних показників наявності і руху товарів.

Запропоновано з метою інформаційного забезпечення обліку, аналізу товарних запасів в розрізі товарів та товарних груп склад і форму звітності матеріально-відповідальних осіб підприємства.

В роботі проаналізовано стан організації контрольно-аналітичної роботи на підприємстві. Що дає змогу зробити висновок: на базовому підприємстві ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» контрольно-аналітична робота ведеться не системно і не відповідає вимогам до управління товарними запасами. В роботі запропонована методика управлінського обліку товарних запасів.

Розглянуті питання проведення економічного аналізу та запропонована методика проведення загального та факторного аналізу товарних запасів. Апробація методики на базовому підприємстві дозволила виявити динаміку показників товарних запасів підприємства.

В роботі запропоновані основні концепції і методика проведення

зовнішнього аудиту товарних запасів.

В роботі розглянуті питання автоматизації обліку, контролю та аналізу і запропоновані шляхи до застосування повної автоматизації ведення бухгалтерського обліку та управління на підприємстві в умовах повної комп'ютеризації підприємств.

Стандартом 9 «Запаси» передбачено, що підприємство вправі застосовувати метод ідентифікованої вартості для обліку господарських операцій.

Це метод, при якому облік здійснюється у кількісно-вартісним вираженні, кожна одиниця товару має свій номер (код) і списується по відповідній їй собівартості. Метод широко поширений в оптовій торгівлі. Навіть на підприємствах із різноманітним асортиментом його цілком доцільно застосовувати, маючи достатній ступінь автоматизації урахування на всіх ділянках. Слід зазначити, що цей метод дає саму точну інформацію про фінансові результати.

Для того, щоб використовувати метод ідентифікованої вартості я пропоную придбати торгове обладнання для штрихового кодування товарів. Використання цього обладнання:

- по-перше, дасть більш точну інформацію про фінансові результати;
- по-друге, полегшить роботу бухгалтера;
- по-третє, значно скоротить час, що витрачається для проведення інвентаризації;
- по-четверте, зменшить час, необхідний для обслуговування покупців.

Сучасному етапу розвитку автоматизації систем обліку в Україні дуже бракує сполученості (уніфікації) програмних пакетів бухгалтерського обліку і програм фінансових закладів (умовно «1С» + «Банк-клієнт»). Можна тільки уявити, на скільки зменшиться час вводу даних у комп'ютер за банківськими виписками, особливо – на підприємствах роздрібною торгівлі. На ТОВ ПЕК «ЕНЕРГОПРОЕКТ» ця операція займає у бухгалтера, приблизно дві – три години щоденно. А з застосуванням такої уніфікованої програми цей процес

займав би не більше, ніж зв'язок за допомогою модему, з приводу отримання даних з програми «Банк-клієнт» (це 1 - 2 хвилини). Плюс підвищення якості вводу інформації. На практиці, саме на цьому етапі провадиться помилкова інформація, а для пошуку і виправлення цих помилок потрібен час ще більший, ніж введення даних.

Також провадження систем розрахунків кредитними картками є величезним помічником для систем бухгалтерського обліку. (Виплати заробітної платні та багато різноманітних покращень, які вибігають з цього сучасного впровадження).

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2008. 392 с.
2. Безгінова Л.І., Олініченко К.С. Концептуальна модель управління товарними запасами на підприємствах роздрібною торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2014. № 9. С. 224–229.
3. Белуха Н.А. Логистика формирования товарных потоков в торговле: учет и контроль. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2009. № 12. С. 11–14.
4. Богацька Н.М. Удосконалення системи управління товарними запасами в діяльності вітчизняного підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Сер. Економічні науки. 2015. Вип. 10. Ч. 1. С. 77–80.
5. Бурлан С.А., Панченко І.М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. *Ефективна економіка*. 2019. №11. URL : http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2019/72.pdf
6. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в торгівлі : підручник. Житомир : Рута, 2006. 576 с.
7. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / за заг. ред. Ю.А. Вериги. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 396 с.
8. Голов С.Ф. Костюченко В.М., Кравченко І.Ю., Ямборко Г.А. Фінансовий облік : підручник. Київ : Лібра, 2015. 976с
9. Грабова Н.Н., Добровський В.Н., Кужельний Н.В. Бухгалтерський облік в виробничих і торгових підприємствах. Київ : АСК. 2005. 563 с.
10. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навч. посіб. Вінниця : ВНТУ, 2013. 185 с.
11. Гринів Б.В. Економічний аналіз діяльності підприємств торгівлі в умовах ринкової трансформації. Київ : КНЕУ, 2005. С. 131-143.
12. Гринів Б.В. Оперативний аналіз результатів діяльності підприємств

- торгівлі. *Торгівля, комерція, підприємництво* : зб. наук. праць Львівської комерційної академії. Львів : ЛКА, 2007. С. 31–34.
13. Даньків Й.Я., Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 226 с.
14. Даньків Й.Я., Остап'юк М.Я., Сливка Я.В. Вклад українських вчених у відновлення класичного ведення обліку і їх роль у цьому. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. №10. С. 103-106.
15. Дожланський А. М. Економічна сутність товарних запасів у оптовій торгівлі. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.4. С. 163-169. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23.4_28.
16. Думанська, М., Семенишена Н. Тракткування товарних запасів в обліку та торговельній діяльності підприємств. *Модернізація національної системи управління державним розвитком: виклики і перспективи*: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. 16-17 грудня 2015 р. (м. Тернопіль). Тернопіль : Крок, 2015. С. 127-129. URL : http://econf.at.ua/publ/konferencija_2015_12_16_17/sekcija_5_ekonomichni_nauki/traktuvannja_tovarnikh_zapasiv_v_obliku_ta_torgivelnij_dijalnosti_pidpriemstv/36-1-0-672.
17. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. Й.М. Петровича. Львів: «Магнолія плюс» 2009. 680 с.
18. Економіка підприємства / за ред. Л.Г. Мельника. Суми : ВТД Університетська книга, 2008. 656 с.
19. Завгородній В.П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту : підручник. Київ : А.С.К., 2008. 219 с.
20. Зубілевич С.Л. Основи аудиту. Київ : Ділова Україна, 2006. 337 с.
21. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2005. 206 с
22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства Фінансів України від

- 30.11.1999р. №291. URL : <http://www.nbu.gov.ua> (дата звернення: 15.11.2022).
- 23.Калінська Т.А., Чебан Т.М. Комплексний аналіз ефективності управління товарними запасами у сфері роздрібної торгівлі. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019, № 4 Том 1. С. 22-26.
- 24.Ковальчук О.Є., Колесник Р.В. Особливості ефективного управління товарними запасами торговельного підприємства. URL : http://www.rusnauka.com/29_DWS_2011/Economics/10_95592.doc.htm/.
- 25.Колумбет О. П. Особливості обліку руху товарів на підприємствах оптової торгівлі. *Молодий вчений*. 2018. № 1 (53). С. 905-908.
- 26.Костюченко В.Д. Облік доходу від реалізації продукції, товарів та інших активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 4. С. 28–39.
- 27.Котенко Л.М., Манжос Н.В., Бойченко Н.В. Облік товарних операцій в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства : навч. посіб. Харків : Студцентр, 2008. 640 с.
- 28.Кохановський В.П. Філософія і методологія науки. підручник. Київ : Генеза. 2010. 575с.
- 29.Кравченко Л.І.. Аналіз господарської діяльності в торгівлі : підручник – Київ : ЦУЛ, 2008. 526 с.
- 30.Кужельний М.В. Левицька С.О. Організація обліку: підручник : Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
- 31.Куцик П. О., Бачинський В. І., Полянська О. А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі : монографія. Львів : Видавництво «Растр-7», 2015. 312 с.
- 32.Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
- 33.Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік. Київ : Центр Учбової літератури, 2015. 524 с.
- 34.Мазаракі А. А. Економіка торговельного підприємства . підручник. Київ : «Хрещатик», 1999. 800 с.

- 35.Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Г.М. Бескоста. Аудит : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с
- 36.Максименко І. Я., Вайло Т. В. Особливості обліково-аналітичного відображення товарних запасів у системі управління торговельним підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 16. С. 22-25. URL : http://www.investplan.com.ua/pdf/16_2016/7.pdf.
- 37.Марцин В.С. Економіка торгівлі. підручник. Київ : Знання, 2008. 603 с.
- 38.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2) «Запаси» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 01.01. 2012 р. URL : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення: 15.11.2022).
- 39.Облік в торговій діяльності. Метод. посіб.. Запоріжжя: «Полиграф» 2015. 98 с.
- 40.Організація бухгалтерського обліку: підручник / за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : Рута, 2002. 592 с.
- 41.Особливості бухгалтерського обліку в торгівлі. Курс лекцій : навчальний посібник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та доц. Н.М. Маюги. Житомир : ЖІТІ,2000. 608 с.
- 42.Островерха Р.Е. Організація обліку: навч.-методич. посіб. Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2008. 318 с.
- 43.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.1999р. №291. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 15.11.2022).
- 44.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (дата звернення: 15.11.2022).
- 45.Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення:

- 15.11.2022).
46. Положення про штрихове кодування товарів, затверджене наказом МЗЕЗ України від 27.08.1996. № 530. URL : Режим доступу: www.rada.gov.ua. (дата звернення: 15.11.2022).
47. Порядок провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів, затверджений Постановою КМУ від 15.04.2006 р. №833. URL : www.rada.gov.ua. (дата звернення: 15.11.2022).
48. Правила роздрібної торгівлі продовольчими товарами, затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України України від 11.07.2003. № 185. URL : www.rada.gov.ua. (дата звернення: 15.11.2022).
49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 15.11.2022).
50. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України №265/95-вр від 06.07.1995. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 15.11.2022).
51. Пушкар М.С., Семанюк В.З., Гудзь Н.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2010. 292 с.
52. Рудницька О. Управлінський облік товарних запасів у місцях зберігання на торговельних підприємствах. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. Вип. 3. С. 45-57.
53. Савченко О.Ю. Розроблення заходів з удосконалення організації торгово-закупівельної діяльності підприємства. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2015. № 3. С. 76–83.
54. Сандальнова Е. А., Усольцева И. В. Теоретические вопросы и проблемы учета, анализа и контроля материальных ресурсов торгового предприятия. *Молодой ученый*. 2015. №11.3. С. 66-68.

- 55.Скрипник М. Є., Шум'як Г. В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. *Журнал науковий огляд*. 2017. № 11 (43). URL : <http://oaji.net/articles/2017/797-1517525244.pdf>.
- 56.Смоквіна Г. А., Оніщенко Н. А., Міхалева К. С. Теоретичні основи сутності та законодавчого забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів торговельного підприємства. IX Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»: матеріали конференції. Одеса, 2015. С.72-75. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2015/72.pdf>.
- 57.Соколова І.В. Управління товарними запасами торговельного підприємства в умовах сучасної ринкової економіки : монографія. URL : <http://intkonf.org/sokolova-iv-ken-hachatryanvv-upravlinnya-tovarnimi-zapasa-mi-torgovelnogo-pidpriemstva-vumovah-suchasnoyi-rinkovoyi-ekonomiki>.
- 58.Сопко В.В., Кузьмінський А.М., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.
- 59.Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2014. 1080 с
- 60.Ушакова Н. Економіка торговельного підприємства : опорний конспект лекцій. Київ : ВЦ КНТЕУ, 2010. 130 с.
- 61.Фатенок-Ткачук А., Пех Ю. Особливості використання РРО у системі фінансового обліку. *Економіка та суспільство*. 2021. №33. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/885>.
- 62.Федорова М. С. Особенности бухгалтерского учета товарных запасов в организациях оптовой торговли. *Теория и практика современной науки*. 2016. № 12-2 (18). С. 359-362.
- 63.Фоміна О.В. Документальне забезпечення первинного обліку операцій з продажу товарів. *Вісник нац. університету вод. господарства та природокористування*: Зб. наук. праць. Рівне, 2015. С. 258-271.
- 64.Фролова Л.В., Воскобаєва О.С. Проблеми формування товарних запасів на торговельному підприємстві в умовах нестабільності. *Торгівля і ринок*

- України*. 2009. № 27. С. 35–40.
65. Хендриксен Е. Е., Ван Бреда М.Ф. Теорія бухгалтерського обліку / за ред. Я. В. Соколова. Київ : Літера, 2007. 576 с.
66. Хоменко Н.В., Карпенко О.В., Верига Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності : монографія. Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. 153 с.
67. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз : підручник. Київ : ЦУЛ, 2010. 359 с.
68. Церетели Л.Г. Учет производства продукции и услуг. Запорожье : Полиграф, 2008. 47 с.
69. Чабанова Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік : посіб. Київ : Академія, 2006. 671 с.
70. Чаплінська А.А., Бабчук Г.Г. Оцінка товарних запасів та їх оборотності на підприємствах роздрібної торгівлі. *Економіка і управління підприємствами, галузями, національним господарством*. URL : http://www.kdu.edu.ua/visnik_ekon/ARHIV/2013-3/48.pdf/.
71. Шкарбан С. І. Економічний аналіз : навч. посіб. Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2015. 385 с.
72. Accounting for business trading stock : URL : <https://www.ato.gov.au/Business/Income-anddeductions-for-business/Accounting-for-trading-stock/>
73. Bartłomiej Nita. Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem. Kraków: Oficyna. Wolters Kluwer Polska Sp.z.o.o., 2013. 449 s.
74. Cole W. M. Accounts their construction and interpretation for business men and students of affairs. Boston: Houghton Mifflin Company, 2011. 345 p.
75. Hatfield H. R. Accounting, its principles and problems. New York, 2012. 287 p.
76. Paton W. A. Accounting theory: with special referenceto the corporate

enterprise. New York : The Ronald Press Company, 2012. 499 p.

77.What Is Inventory Valuation and Why Is It Important: URL :
[https://www.freshbooks.com/hub/ accounting/inventory-valuation.](https://www.freshbooks.com/hub/accounting/inventory-valuation)