

Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

МАГАЛЯС ІРИНА ВАЛЕНТИНІВНА

УДК 657.1:336

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ
ТОРГІВЛІ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Ірина МАГАЛЯС

Науковий керівник
Суліменко Лариса Антонівна
кандидат економічних наук, професор

Житомир – 2023

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доц. Сус Юрій Юрійович

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Голова комісії _____ Тетяна ГАЙДУЧОК
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № 9 від 12 грудня 2023 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Наталія МАЛЮГА _____
(підпис)

«12» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) МАГАЛІЯС Ірина Валентинівна захистив(ла) кваліфікаційну роботу з оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою _____, за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

МАГАЛЯС І. В. Облік і контроль товарів на підприємствах оптової торгівлі. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2023.

Робота спрямована на наукове обґрунтування теоретичних положень та на розробку практичних рекомендацій для поліпшення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту, оподаткування та звітності щодо руху товарів.

У дослідженні розглядається сутність поняття "товар" і виділяються його основні характеристики. Також аргументується, що товар є гарантією фінансового благополуччя і стабільності підприємства.

У сучасних умовах господарювання успішна діяльність торговельних підприємств залежить від ефективного організаційного обліку та внутрішнього контролю. В роботі висвітлені актуальні питання обліку реалізації товарів у торговельних підприємствах, досліджено особливості обліку товарів в сучасних умовах господарювання та надано рекомендації щодо раціональної організації обліку товарів.

Також проведено аналіз проблемних питань щодо організації та ведення внутрішнього контролю за рухом товарів. У роботі визначені передумови організації внутрішнього контролю руху товарів і надані пропозиції щодо послідовності дій внутрішнього контролю під час перевірки операцій з товарами.

Ключові слова: товари, облік, контроль, вартість, реалізація

ABSTRACT

MAGALYAS I. V. Accounting and control of goods at wholesale trade enterprises. - Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. – Polis National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2023.

The work is aimed at the scientific substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for improving the organizational and methodological support of accounting, analysis, auditing, taxation and reporting on the movement of goods.

The study examines the essence of the concept of "goods" and highlights its main characteristics. It is also argued that the product is a guarantee of the company's financial well-being and stability.

In modern economic conditions, the successful operation of trading enterprises depends on effective organizational accounting and internal control. The work highlights the actual issues of accounting for the sale of goods in trade enterprises, examines the peculiarities of accounting for goods in modern business conditions, and provides recommendations for the rational organization of accounting for goods.

An analysis of problematic issues regarding the organization and management of internal control over the movement of goods was also carried out. The work defines the prerequisites for the organization of internal control of the movement of goods and provides proposals regarding the sequence of actions of internal control during the inspection of transactions with goods.

Keywords: goods, accounting, control, cost, implementation

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи товарів та інформаційного забезпечення процесу управління.....	9
1.1. Економічний зміст товарів.....	9
1.2. Організація обліку і контролю товарів на підприємстві.....	14
1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності підприємств.....	18
Висновки до розділу 1.....	24
Розділ 2. Організація обліку і контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі.....	25
2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві.....	25
2.2. Облік товарів на підприємствах оптової торгівлі.....	28
2.3. Організація внутрішнього контролю руху товарів на підприємствах оптової торгівлі.....	35
Висновки до розділу 2.....	40
Висновки.....	41
Список використаних джерел.....	44
Додатки.....	47

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Кількість торговельних підприємств в Україні, включаючи як гуртову, так і роздрібну торгівлю, збільшується щороку. Оскільки одним із видів діяльності підприємств, зокрема торговельних, є купівля і реалізація товарів, це підносить актуальність питань правильності відображення операцій, пов'язаних з рухом товарів, у бухгалтерських документах та звітності.

Існують дослідження науковців, що присвячені обліку руху товарів, але більшість з них обмежена описом та визначенням проблем торговельної діяльності у формах роздрібної й гуртової торгівлі. Це призвело до того, що облік та внутрішній аудит операцій з товарами на торговельних підприємствах залишаються недостатньо дослідженими.

Хоча деякі аспекти цієї проблеми розглядалися у дослідженнях науковців і практиків, вони часто представлені лише у вигляді статей, або ж навіть фрагментарно. Внаслідок цього сьогодні виникла необхідність узагальнення інформації щодо обліку та внутрішнього аудиту товарів на торговельних підприємствах, діяльність яких включає купівлю-продаж товарів.

Великий внесок у розвиток теорії, методології та організації обліку товарних операцій у підприємствах роздрібної торгівлі зробили вітчизняні вчені-економісти та представники зарубіжної наукової школи: М.Ф. Базась, Т.Г. Степова, І.В. Височин, Р.М. Воронко, І.Г. Волошан, В. О. Грезенталь, В.Б. Захожай, В.П. Залуцький, С.В. Князь, Н.П. Ілюхіна, З.В. Кузіна, М.М. Матюха, В.Ф. Максимова, Л.М. Стиренко, Н.О. Юганович, О.М. Чабанюк, Н. П. Яворська, А.Ю. Громова, О.В. Памбухчянц, О.О. Рихлова та інші. Але надалі необхідна подальша розробка проблем організації і методики бухгалтерського обліку руху товарів, посилення дискусій і удосконалення напрямків внутрішнього контролю за товарами з урахуванням досягнень вітчизняних та зарубіжних вчених.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в теоретичному обґрунтуванні та

розробці практичних рекомендацій щодо поліпшення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та контролю за рухом товарів. Для досягнення цієї мети в роботі сформульовано такі завдання:

- проаналізувати існуючі підходи до визначення економічної сутності товарів для уточнення бухгалтерського підходу до їх визначення;
- визначити господарські операції, пов'язані з рухом товарів, для уточнення об'єктів, які підлягають бухгалтерському відображенню;
- проаналізувати чинне вітчизняне та зарубіжне законодавство, яке регулює облікове відображення руху товарів з метою уточнення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку таких операцій;
- визначити компоненти облікової політики для ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємствах у частині операцій, пов'язаних з рухом товарів;
- визначити наявні підходи до обліку операцій з руху товарів та обґрунтувати шляхи його поліпшення;
- оцінити стан звітності щодо руху товарів з метою поліпшення якості інформації;
- розглянути підходи до організації внутрішнього контролю товарів для його оптимізації.

Об'єктом дослідження є процес руху товарів у підприємствах оптової торгівлі.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку та контролю руху товарів у підприємствах оптової торгівлі.

Джерелами інформації є фінансова звітність підприємства, його статут, законодавчі та нормативно-правові акти щодо обліку та внутрішнього контролю товарів, офіційна статистична інформація, методичні матеріали, дані з Інтернету, навчальна література та наукові публікації вітчизняних вчених-економістів.

У ході дослідження використовувалися загальнонаукові та спеціальні **методи і прийоми** пізнання, такі як методи теоретичного узагальнення,

групування, порівняння, логічний метод, метод порівняння, методи аналогії, діалектичний метод, системний підхід, а також методи аналізу, синтезу, абстрагування та ідеалізації.

Практичне значення даного дослідження полягає в розробці щодо оптимізації системи обліку та контролю руху товарів у підприємствах оптової торгівлі.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Основний текст роботи складає 38 сторінок, на яких представлено 10 таблиць та 6 рисунків. Робота містить вступ, два розділи, висновки та список використаних джерел (32 найменування).

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ТОВАРІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст товарів

У процесі трансформації економіки України спостерігаються соціально-економічні зміни, що охоплюють різноманітні види діяльності та галузі, зокрема оптову та роздрібну торгівлю, де конкурентна поведінка окремих підприємств має вирішальне значення [11, с. 6]. Торгівля відіграє ключову роль у формуванні конкурентного середовища, реалізації соціальної політики та ринкової орієнтації національної економіки, оскільки є не лише засобом подачі продукції до споживачів, але й видом економічної діяльності, яка включає товарообмін та обслуговування покупців у процесі продажу товарів, їх транспортування, зберігання та підготовки до реалізації [12, с. 29]. І. О. Бланк визначив торговельне підприємство як основний суб'єкт сфери торгівлі, що здійснює свою діяльність самостійно, є юридичною особою, і створено для закупівлі, реалізації та зберігання товарів, а також для надання супутніх послуг з метою задоволення потреб ринку та отримання прибутку [2].

Тобто, діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі відбувається на двох рівнях - макро і мікрорівні. Макроекономічне середовище становить основу для конкурентних відносин на ринку споживчих товарів, і його розвиток пов'язаний з великою кількістю учасників ринку. Зовнішні чинники мають мультиплікативний ефект на внутрішні зміни та тісно пов'язані між собою. Їх взаємозв'язок визначається рівнем впливу, який зміна одного з них має на інші [9, с. 47]. З цієї позиції, зовнішнє (інституціональне) середовище - це сукупність об'єктів і сил, що діють за межами підприємства та мають прямий і непрямий вплив на його внутрішнє середовище (мікросередовище) в умовах невизначеності, при цьому діє асиметрія інформації [11, с. 17].

Отже, для успішної ведення господарської діяльності торговельним підприємствам необхідно вміти адаптуватися до змін зовнішнього середовища,

аналізувати позитивні й негативні тенденції у макроекономічних показниках та визначати можливий вплив цих змін на діяльність підприємства.

Також, на будь-якому підприємстві велике значення має розробка та впровадження на ринок нових товарів.

Вивчення поняття "товар" почалося ще в епоху класичної політекономії, де товар визначався як продукт праці, призначений для продажу. Сучасне трактування поняття "товару" в науковому середовищі, включаючи науковців, ще більше трансформувалося.

Товаром є не будь-який актив, а продукт, який бере участь у вільному обміні на інші речі; продукт, створений для продажу. Продукти, які не призначені для обміну, з економічної точки зору не є товарами [25].

Карл Менгер визначив товар як економічне благо, що призначене для продажу і втрачає свої властивості в разі, коли потрапляє до кінцевого споживача [17]. Він описав основні властивості товарів як економічної категорії, такі як наявність обмежень у здатності товарів до реалізації, ступінь цієї здатності та обіговість. Ці характеристики також важливі при поділі товарів на продукцію, роботи та послуги, основні речі та їх компоненти, споживчі та непотребуючі товари, і визначенні умов руху товарів на ринку [17].

З часів Адама Сміта, основними властивостями товару є його корисність для споживача (споживча вартість) та мінова вартість, або ціна, за якою обидві сторони вважають обмін товарів справедливим. Ці характеристики мають велике значення для визначення, встановлення та оцінки відносин в економічній конкуренції в ринкових економіках, де передбачається обіг товарів на ринку згідно з законом попиту та пропозиції. Відхилення вищезазначених характеристик призводить до спотворення конкуренції.

Як стверджував К. Маркс, загальновідоме визначення, згідно з яким товар є споживчою вартістю і міноюю вартістю, власне кажучи, є неточним. Товар є предметом споживання, або споживчою вартістю, і "вартістю". Він виявляє свою подвійну природу тим, що його вартість має свою власну, відмінну від його натуральної, форму, якою є форма мінової вартості. Проте самий товар,

розгляданий сам по собі, ніколи не має цієї форми, а виявляє її лише у вартісному відношенні із іншими товарами [16, с. 70].

Фахівець у галузі маркетингу, американський вчений Ф. Котлер вважає, що товар - це все, що може задовольнити потребу і пропонується на ринок з метою привернення уваги, придбання, використання та споживання. Це можуть бути не лише матеріальні блага, але й послуги, об'єкти інтелектуальної власності, інформація і т.д. Щодо цього, американський маркетинголог Теодор Левітт вказував, що товар у маркетинговому розумінні "це не те, про що докладно розповідає інженер, а те, чого підспудно жадає від нього споживач" [1].

Існують різні розуміння суті товару, які можна розглянути хоча б в двох з них (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Різні розуміння товару сутності

Джерело	Визначення
Марксистська теорія	Товар розглядається як результат праці, який призначений для задоволення потреби людини посередньо або через його обмін. Це визначення вказує, що: 1) товаром є лише те, що задовольняє потребу людини; 2) товаром є результат праці; наприклад, ягоди в лісі не є товаром для збирача, але можуть стати ними після того, як на них була витрачена праця для збору; 3) товаром є продукт, призначений для обміну або продажу.
Австрійська економічна школа (її видатним представником є К. Менгер)	Товар визначається як специфічний економічний продукт, призначений для обміну. Згідно з К. Менгером, до економічних благ відносяться ті, які є об'єктом чи результатом економічної діяльності та можуть бути отримані у обмежених кількостях в порівнянні з потребами..

Джерело: сформовано на основі [16; 17]

Ці визначення об'єднуються у тому, що обидва розглядають товар як результат праці. Однак вони відрізняються в тому, що друге визначення враховує взаємозв'язок між потребою в благо і доступністю цього блага, в той час як перше - ні. Незважаючи на відмінність підходів, обидва визначення визнають, що товаром можуть бути як продукти праці, так і природних ресурсів, а також різні види послуг.

Товари можуть мати матеріальний або нематеріальний характер. Товар має дві властивості, зазначені на рисунку 1.1.

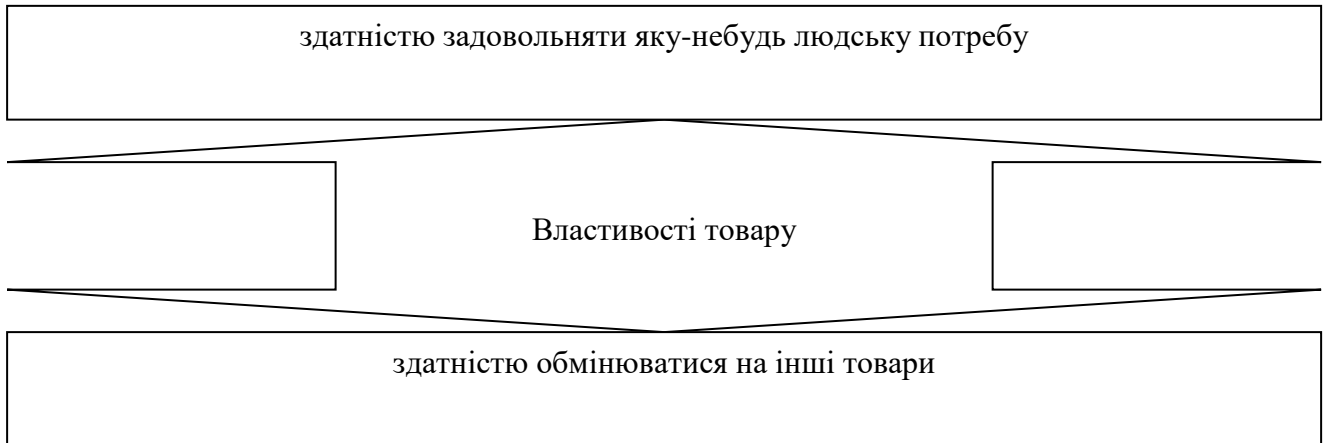


Рис. 1.1. Властивості товару на підприємстві

Джерело: сформовано на основі [30]

Існує багато класифікацій товарів з різними характеристиками, але у таблиці 1.2 ми виділимо основні.

Таблиця 1.2

Класифікація товарів

Класифікаційна ознака	Вид товарів
за характером попиту на товар	<ul style="list-style-type: none"> • повсякденного попиту; • попереднього попиту; • особливого попиту; • пасивного попиту;
за характером споживання товару	<ul style="list-style-type: none"> • товари індивідуального споживання; • товари виробничого споживання;
за тривалістю використання	<ul style="list-style-type: none"> • товари короткочасного користування; • товари тривалого користування.

Джерело: сформовано на основі [30]

Властивість товару задовольняти певну людську потребу відома як його споживча вартість. Кожен товар має споживчу вартість, яка задовольняє не лише потреби його власника, а й інших людей, тобто вона є суспільною споживчою вартістю. Сам виробник цікавиться цією вартістю тільки тому, що вона пов'язана із здатністю товару брати участь у обміні на інші товари. Здатність товару обмінюватися на інші товари в певних кількісних пропорціях

відома як його обмінна вартість.

У таблиці 1.3 ми наведемо показники, які описують асортиментну політику товарів.

Таблиця 1.3

Показники які характеризують товар та його асортименту політику

Показники	Характеристика
асортиментна політика підприємства	ширина асортименту, його насиченість, новизна, стабільність, раціональність та структура; глибина та гармонійність асортименту
фінансові результати асортиментних груп товарів	рівень окупності, прибуток за товарною категорією, коефіцієнт внеску на покриття, точка беззбитковості, оперативний резерв; фінансовий запас
оптимізація структури асортиментів	обмеження за обсягом продажів, виробничими потужностями, доступними ресурсами та ціною; критерій оптимізації обмежень, товарні запаси, ритмічність продажу
регламентуючі асортимент	відповідність Державним стандартам та органолептичні показники, показники безпеки
якісні щодо ринкової адекватності товарів	визначення сили бренду, відповідність перевагам споживачів, відповідність вимогам роздрібної торгівлі, етапи життєвого циклу товару, позиція в матриці БКГ та конкурентоспроможність

Джерело: сформовано на основі [28]

Ми вважаємо, що дослідження О. Ю. Біленького значно розширює можливості оцінювання товарного асортименту підприємства, тим самим сприяючи розробці ефективної асортиментної політики.

Питання поняття товарів висвітлені в офіційних документах, наприклад, відповідно до Податкового кодексу України "товари - це матеріальні та нематеріальні активи, земельні ділянки, цінні папери та деривативи, що використовуються у операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення". Таке визначення є розпливчастим, оскільки не розглядає поняття товару окремо від активів та продукції. Це може призвести до ускладнень у механізмі нарахування та сплаті податків за операції з товарами [19].

У Податковому кодексі України термін "постачання товарів", таких як електрична та теплова енергія, газ, пара, вода, а також охолоджене або кондиціоноване повітря, розглядається як товар та матеріальний актив. Проте постачання теплої води населенню офіційно розглядається не як продаж

товарів, який підлягає оподаткуванню, а як надання комунальних послуг [19].

Отже, вище наведене, відображає важливість товарів у фінансовому забезпеченні та стабільності підприємства. Вибір товару на підприємстві є вирішальним фактором, що впливає на його успішність на ринку. Забезпечення постійного попиту на товари від виробників та споживачів є важливим для досягнення конкурентоспроможності. Такі висновки можуть мати велике значення для планування стратегій підприємства та оптимізації управлінських рішень.

1.2. Організація обліку і контролю товарів на підприємстві

Рациональне організування обліку є ключовим фактором розвитку інформаційної системи підприємства. Аналіз наукових концепцій та публікацій щодо організації обліку дозволяє стверджувати, що це комплекс засобів, методів та прийомів для упорядкування та оптимізації системи бухгалтерського обліку. Так, дійсно, такий підхід є досить поширеним у вітчизняній практиці. Сьогодні організація обліку означає розробку ефективної системи відображення операцій та результатів діяльності з урахуванням специфіки галузі, при цьому результати впровадження гарантують достовірність та повноту інформації.

Організацію обліку товарів у бухгалтерії підприємства можна представити за допомогою наступної схеми (рис. 1.2).

Організація обліку в торгівлі включає ведення обліку обігу товарів, переважно в грошовому вимірі за продажними цінами, за винятком товарів, які потребують особливого контролю (наприклад, вироби із дорогоцінних металів чи товари, що прийняті на комісію) - це одна з особливостей.

Налагодження бухгалтерського обліку на підприємстві, включаючи облік руху товарів, передбачає перш за все розробку облікової політики, яка, при її обґрунтованій розробці, забезпечує ефективність обліку[19].

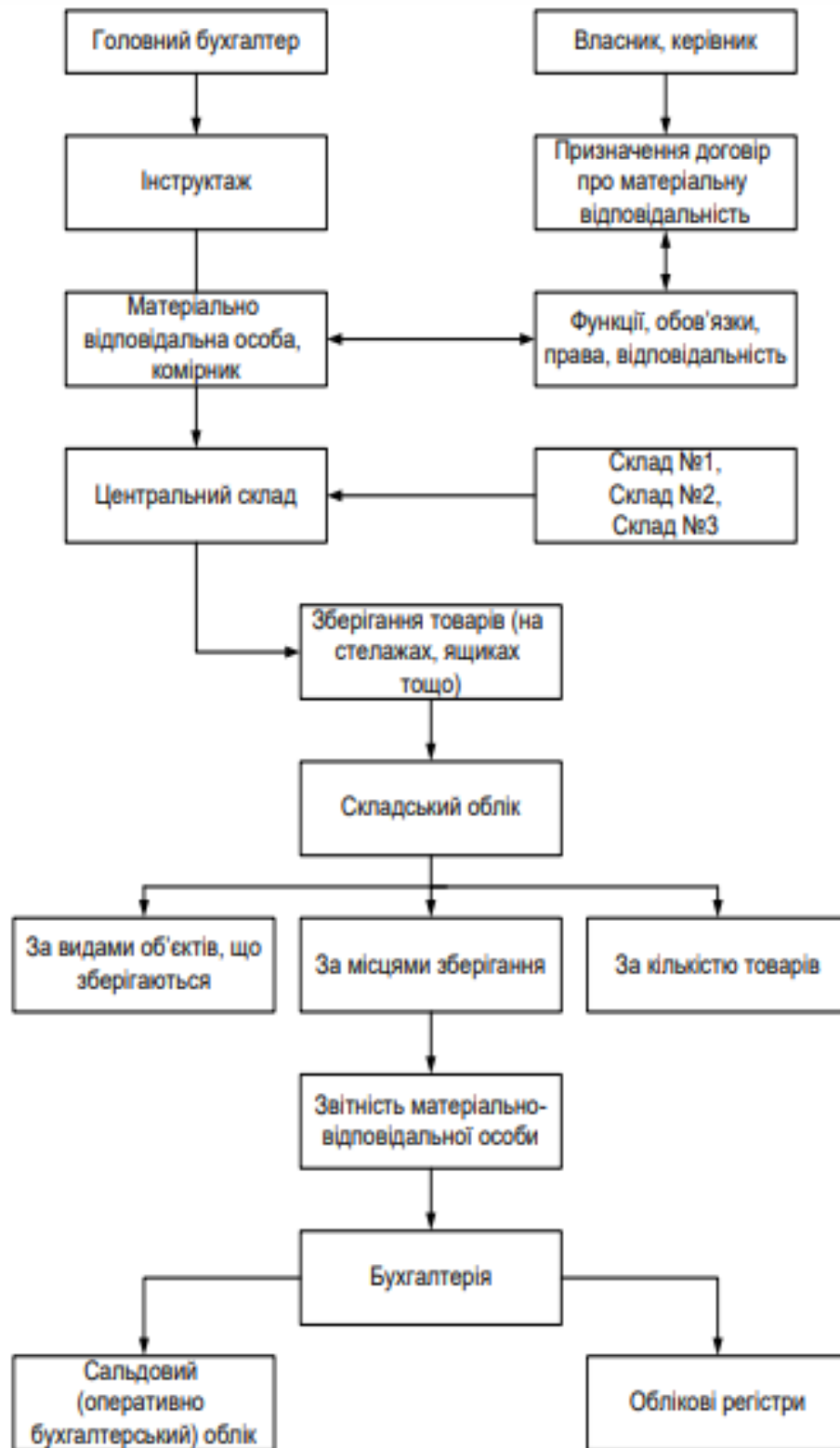


Рис. 1.2. Організація обліку товарів на підприємстві

Джерело: сформовано автором

Ключовою складовою організації обліку є облікова політика, яка формується на підприємстві. Подальша діяльність суб'єкта господарювання залежить від правильної організації облікової політики. Закон України "Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Проте наразі відсутні будь-які нормативні вимоги стосовно порядку її розробки [19].

Облікова політика може бути розглянута з двох позицій. По-перше, як засіб керівництва бухгалтерським обліком уповноваженими законодавчими та виконавчими органами влади. По-друге, як набір конкретних методів і прийомів організації та формування бухгалтерського обліку, які прийняті підприємством на основі загальних правил і особливостей його діяльності.

Беручи до уваги різноманітні шляхи переміщення товарів від виробників до споживачів, ми визначили широкий спектр внутрішніх і зовнішніх факторів, які суттєво впливають на створення облікової політики щодо товарообігу. Зокрема, до зовнішніх впливових факторів відносяться процеси глобалізації, рівень економічного та політичного розвитку країни, інфляційні процеси, механізми державного регулювання господарсько-торговельної діяльності, кон'юнктура споживчого ринку та розвиток ринкової інфраструктури. Ці фактори мають вплив на організацію та методіку бухгалтерського обліку взагалі, а також на операції, що пов'язані з рухом товарів зокрема.

Основні внутрішні чинники, що безпосередньо впливають на організацію бухгалтерського обліку руху товарів, включають організаційно-правову форму, організаційну структуру, вид та спосіб торгівлі, товарний асортимент, маркетингову політику, рівень кваліфікації працівників, рівень обробки інформації, систему внутрішнього контролю, обрану систему оподаткування, цінову політику та договірну політику.

Таким чином, деталізація аналітичних розгалужень обліку усіх напрямків руху товарів повинна проводитися з урахуванням можливих каналів збуту, видів та способів торгівлі, товарного асортименту та організаційної структури підприємства. Так, точність та повнота обліку та звітності про рух товарів залежить від ретельної деталізації та правильного вибору елементів облікової політики підприємства.

Обсяги господарської діяльності, такі як середня чисельність працюючих, кількість структурних підрозділів і матеріально-відповідальних осіб, також впливають на побудову аналітичного обліку. Тому важливо приділяти належну увагу цим аспектам, щоб забезпечити точність і надійність фінансової звітності. На основі дослідження різних варіантів і законодавчого регулювання стосовно облікового відображення та контролю руху товарів було запропоновано елементи облікової політики з урахуванням її методичних та організаційно-технічних аспектів. Це дало можливість забезпечити виконання принципу систематичності в діяльності підприємства та розробити інформаційну модель облікової політики для суб'єктів господарювання (рис. 1.3).

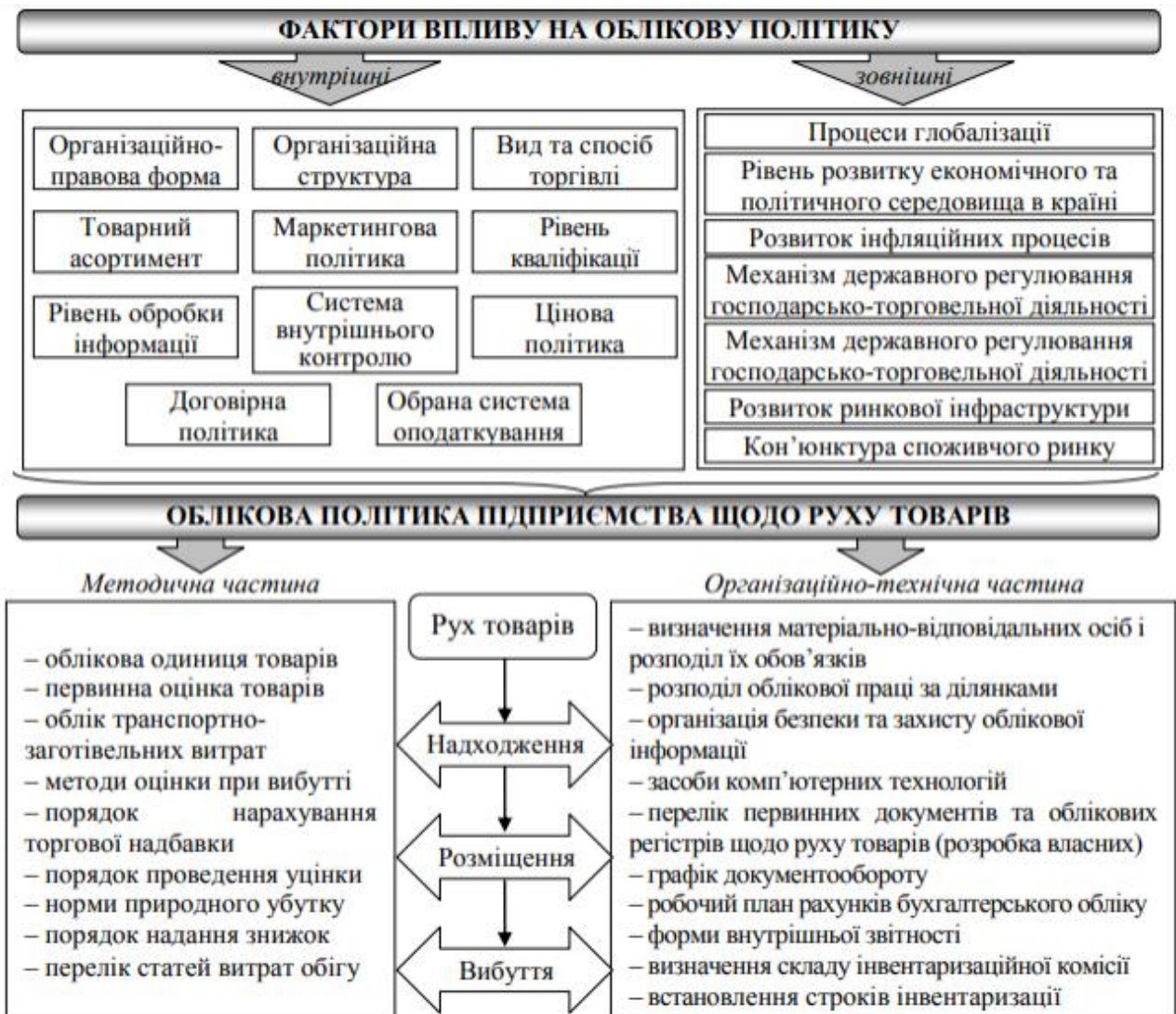


Рис. 1.3. Інформаційна модель факторів впливу на облікову політику щодо руху товарів

Джерело: сформовано на основі [26]

Використання цієї моделі сприяє удосконаленню процесу облікового відображення та контролю руху товарів, що забезпечує виконання високих стандартів звітності та контрольну функцію бухгалтерського обліку в системі ефективного управління товарним асортиментом та підприємством в цілому в умовах конкурентного середовища.

Отже, відсутність системного підходу до розробки облікової політики та нестача уваги до деталізації її положень призводить до застосування альтернативних варіантів облікового відображення операцій, пов'язаних з рухом товарів, що ускладнює можливість порівняння інформації, що надається користувачам. З метою спрощення облікових процесів, підвищення точності та швидкості обробки облікової інформації було сформовано інформаційну модель факторів впливу на облікову політику щодо руху товарів та зазначені основні її складові з урахуванням методичних та організаційно-технічних аспектів.

1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності підприємств

Торгівля є важливою галуззю економіки будь-якої країни, оскільки вона сприяє формуванню економічного потенціалу суспільства та задоволенню потреб споживачів у товарах та послугах.

Протягом останніх років економічні умови, створені пандемією та війною, значно ускладнили функціонування торгівлі в економіці нашої держави. Крім того, на цей сектор економіки сильно позначилися різні негативні тенденції, такі як розбіжна динаміка оптового та роздрібного товарообігу, неефективна організація торгівлі, слабкий рівень управління торговими підприємствами, постачання низької якості та потенційно небезпечних для здоров'я населення товарів у торговельну мережу, недостатній рівень державного регулювання підприємницької діяльності у цій галузі, а також тінізація сфери торгівлі [13].

На сьогоднішній день основною причиною кризових явищ у сфері торгівлі споживчими товарами є загострення інфляційних та девальваційних процесів, що призвело до підвищення цін на товари та зниження платоспроможності населення через війну.

Аналіз поточного стану торгівлі в Україні допоможе більш детально вивчити проблеми, з якими вона стикається, а також визначити перспективні напрями розвитку цієї галузі.

Аналізуючи тенденції товарообігу в торгівлі протягом 2019–2021 років, можна помітити, що оптовий товарообіг переважає в його структурі. Показник оптового товарообігу протягом цього періоду збільшився з 2322,2 до 3153,2 млрд грн, що становить зростання на 36%. У той же час, роздрібний товарообіг зрос на 32%, з 793,5 млрд грн у 2019 році до 1044,5 млрд грн у 2021 році (рис. 1.4).

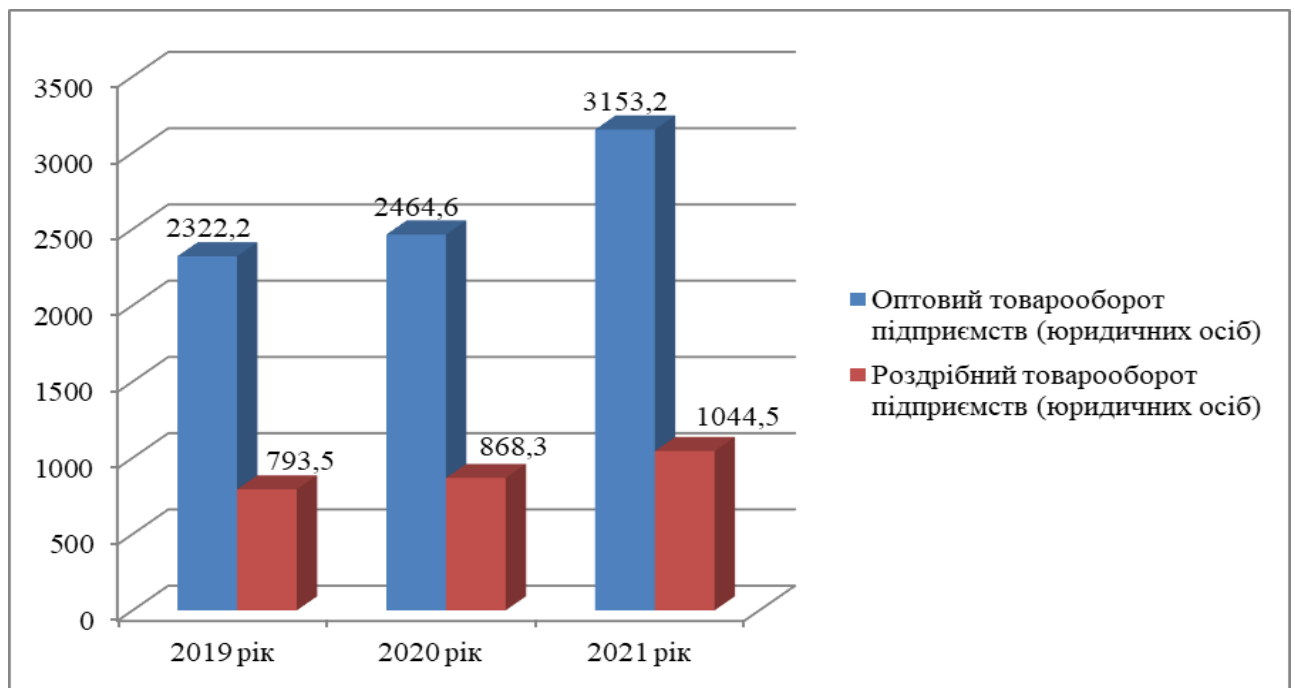


Рис. 1.4. Динаміка товарообороту внутрішньої торгівлі 2019-2021 років (млрд грн.)

Джерело: розраховано автором на основі [20]

У структурі оптового товарообороту помітно переважання непродовольчих товарів, які в середньому становлять 83,2% (табл. 1.4). В той

же час, у структурі роздрібного товарообороту також переважають непродовольчі товари, але їх частка становить лише в середньому 56,8%.

Таблиця 1.4

Динаміка структури оптового та роздрібного товарообороту
за 2019-2021 років, %

Найменування товарної групи	Роки					
	2019		2020		2021	
	млн грн.	у % до підсумку	млн грн.	у % до підсумку	млн грн.	у % до підсумку
Оптова торгівля						
усі товари	19902,7	100,0	18398,8	100,0	20305,4	100,0
продовольчі товари	1722,7	8,7	1636,3	8,9	1971,8	9,7
непродовольчі товари	18180,0	91,3	16762,5	91,1	18333,6	90,3
Роздрібна торгівля						
усі товари	793479,2	100,0	868283,3	100,0	1044516,5	100,0
продовольчі товари	336587,9	42,4	384091,6	44,2	449762,3	43,1
непродовольчі товари	456891,3	57,6	484191,7	55,8	594754,2	56,9

Джерело: розраховано автором на основі [20]

Протягом досліджуваного періоду спостерігалася нестабільна динаміка стосовно частки продажу товарів, що вироблені на території України підприємствами торгівлі. Однак коливання не були значними (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Частка продажу товарів які вироблені на території України
підприємствами торгівлі (%)

Найменування товарної групи	Роки		
	2019	2020	2021
Оптова торгівля			
продовольчі товари	88,8	86,2	86,6
непродовольчі товари	39,0	43,9	40,9
усі товари	43,3	47,6	45,4
Роздрібна торгівля			
продовольчі товари	80,0	79,4	77,6
непродовольчі товари	32,0	32,9	34,5
усі товари	52,4	53,4	53,1

Джерело: розраховано автором на основі [20]

Згідно з даними таблиці 1.5, в структурі реалізованих товарів оптової торгівлі переважає імпортна продукція, яка складала від 56,7% у 2019 році до 52,4% у 2020 та 54,6% у 2021 році. Позитивний баланс утримується завдяки продовольчим товарам, близько 90% яких складає вітчизняне виробництво. З урахуванням сучасного стану нашої держави, а також того, що багато підприємств припинили свою роботу через окупацію території або руйнування, можна припустити, що частка імпортованої продукції буде зростати. Щодо структури реалізованих товарів роздрібною торгівлі, бачимо переважання вітчизняної продукції, зокрема в продовольчому сегменті, де частка товарів, вироблених в Україні, становила 80% у 2019 році, 79,4% у 2020 та 77,6% у 2021 році. Однак, спостерігається негативна динаміка.

Аналізуючи тенденції роздрібного продажу продовольчих товарів, можна побачити, що у 2019 році обсяг становив 336587,9 млн грн (що відповідає зростанню на 5,8% порівняно з попереднім роком) (табл. 1.6). У 2020 році цей показник збільшився до 384091,6 млн грн, що представляє зріст на 9,6%. Проте в 2021 році темпи збільшення дещо сповільнилися (лише 5,7%), хоча обсяг продажу становив 449762,3 млн грн. Таким чином, у період дослідження динаміка продовжувала залишатися позитивною.

Таблиця 1.6

Динаміка структури роздрібного продажу продовольчих товарів
у 2019-2021 роках

Група товарів	% до загального продажу непродовольчих товарів			Приріст обсягів роздрібного продажу, %		
	Роки			Роки		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
1	2	3	4	5	6	7
Продовольчі товари						
хлібобулочні та кондитерські вироби	16,2	15,2	15,9	11,0	2,7	10,5
алкогольні напої	15,9	15,6	15,2	4,4	9,7	11,4
овочі та фрукти (свіжі та перероблені)	10,9	11,2	10,6	9,6	17,3	10,2
м'ясо та м'ясопродукти	11,7	11,5	11,1	8,4	10,5	3,8
молочні продукти	11,4	11,5	10,9	2,5	9,6	2,8
безалкогольні напої, чай, кава	8,7	8,4	8,3	9,1	7,1	11,5

Продовження таблиці 1.5

1	2	3	4	5	6	7
риба та рибопродукти	4,6	4,8	5,0	10,8	18,1	11,7
тютюнові вироби	7,4	8,0	8,2	1,8	2,5	1,5
інші товари	13,3	13,8	14,8	-	-	
Непродовольчі товари						
фармацевтичні, медичні та ортопедичні товари, окулярна оптика	20,5	21,1	18,1	4,6	4,6	0,5
паливо для автомобілів	20,2	13,8	19,2	13,3	13,3	35,6
автомобілі та автотовари	13,3	13,4	13,6	5,2	5,2	19,5
парфумерно-косметичні товари, побутова хімія	10,3	10,2	9,3	4,8	4,8	10,9
побутові електротовари, аудіо- та відео обладнання, телекомунікаційне устаткування	9,8	10,2	9,6	20,4	20,4	16,7
одяг та взуття	7,4	6,9	7,2	3,8	3,8	34,4
будівельні матеріали, обладнання для роботи вдома	6,5	6,6	5,8	6,5	6,5	4,5
інші товари	17,0	17,8	17,2	-	-	-

Джерело: розраховано автором на основі [20]

У 2019 році сума роздрібного продажу непродовольчих товарів становила 456891,3 млн.грн. (зріст на 15,6% порівняно з попереднім роком). У 2020 році цей показник склав 484191,7 млн.грн. (збільшення на 5,4%). Однак у 2021 році цей обсяг сягнув 594754,2 млн.грн. (зростання роздрібного продажу на 15,0%). Таким чином, за період з 2019 по 2021 рік динаміка роздрібного продажу непродовольчих товарів залишалася позитивною.

У 2022 році у зв'язку з початком війни, економіка нашої держави отримала серйозні удари. Серед великих підприємств, які успішно працювали, лише 17% змогли продовжити свою діяльність без обмежень, 30% були змушені перейти на онлайн-режим, а решта (53%) змушені були припинити роботу. Понад 50% людей втратили свою роботу [24].

В таких умовах, коли ворог атакує великі склади продовольчих та непродовольчих товарів, нафтобази, потужні логістичні центри, стає важливим залучення широкої мережі оптових посередників для забезпечення внутрішньої торгівлі в Україні. На сьогоднішній день на ринку України діє багато торговельних посередників, які відрізняються за масштабами діяльності,

організаційно-економічними формами, переліком виконуваних функцій, спеціалізацією тощо [24].

У сфері оптової торгівлі в Україні є проблеми, які гальмують її розвиток. Однак, оскільки ця сфера є основною в товарообороті країни [23], важливо розробляти заходи та стратегії для її вдосконалення (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Заходи та стратегії для вдосконалення розвитку оптової торгівлі в Україні

Напрями	Заходи для вдосконалення
Економічні	Для забезпечення конкурентоспроможної оптової торгівлі в Україні необхідно створити рівні умови, які допоможуть перемогти конкурентів на ринку. Якщо нові оптові підприємства зможуть адаптуватися до умов ринку, то це сприятиме початку справжньої конкуренції за споживачів в Україні, що приведе до зростання ринку оптової торгівлі. Ефективність роботи буде залежати від аналізу ринкової ситуації та активного просування товарів від виробників до споживачів. Це можливо досягти перш за все, шляхом вивчення кон'юнктури продовольчого ринку, обсягу та структури платоспроможного попиту.
Технології та склади	Розвиток взаємозв'язків із складами в Україні призведе до значного збільшення зацікавленості потенційних українських виробників. Впровадження концепції "мобільного складу" може стати великим досягненням для оптового ринку України, бо це дозволить товару швидше потрапляти до споживачів і компанії зможуть економити кошти на оренді складів. Використання новітніх технологій та модернізованих засобів транспорту також може покращити ефективність логістики.
Іноземні виробники	Поява іноземних виробників на українському ринку негативно вплинула на місцевих виробників, оскільки вони не змогли конкурувати з іноземними товарами, які мають вищу якість та кращу репутацію серед споживачів. Зменшення імпорту іноземних товарів, разом з покращенням якості місцевих, може допомогти українським виробникам знову зайняти своє місце на ринку.
Моніторинг ринку	Для проведення моніторингу кон'юнктури продовольчого ринку потрібна достовірна та повна інформація, що відображає ситуацію на ринках конкретних товарів.

Джерело: розроблено на основі [23]

Таким чином, аналізуючи сучасний стан розвитку української торгівлі в цілому, слід відзначити, що у багатьох випадках проблеми та розбалансування в розвитку торговельної діяльності є результатом недостатньої уваги держави до цих справ. Торгівля в Україні буде і надалі розвиватися в напрямі створення більш ефективних форм організації торговельної діяльності. Розвиток торгівлі потребує ефективного державного регулювання.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Товар є важливим чинником для фінансової стабільності та успіху підприємства як у короткостроковій, так і довгостроковій перспективі. Вибір товарів є індивідуальним для кожного підприємства та залежить від ринків збуту, попиту, виробничих, фінансових та інших ресурсів. Для досягнення стійкого конкурентного переваги на ринку, товари повинні задовольняти потреби як виробника, так і споживача, а саме, мати попит та успішно збуватися на ринку.

2. Відсутність чіткого підходу до розробки облікової політики та недостатня увага до деталізації її положень призводять до того, що облікові операції, пов'язані з рухом товарів, відображаються альтернативними способами, що ускладнює порівняння наданої інформації користувачам. Для полегшення облікових процесів, підвищення точності та оперативності обробки облікової інформації була створена інформаційна модель облікової політики щодо руху товарів, в якій визначені основні складові з методичної та організаційно-технічної точок зору.

3. У 2022 році економіці нашої держави значно ударила війна, що спричинило серйозні наслідки. Поміж усіх великих підприємств, які успішно діяли, тільки 17% змогли продовжити роботу без обмежень, 30% перейшли на онлайн-режим, а решта (53%) були змушені припинити діяльність. Понад 50% людей втратили роботу.

У таких умовах, коли ворог атакує великі склади продовольчих та непродовольчих товарів, нафтобази та потужні логістичні центри, важливість використання широкої мережі оптових посередників для забезпечення внутрішньої торгівлі України зростає. На ринку України функціонує велика кількість торгових посередників, які відрізняються за масштабами діяльності, організаційно-економічними формами, переліком виконуваних функцій, спеціалізацією та іншими характеристиками..

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві

У умовах жорсткої конкуренції як виробники, так і підприємства мають постійно піклуватися про ефективну організацію товарних потоків для задоволення постійно зростаючого попиту споживачів на різноманітні товари та послуги. Забезпечення своєчасного та неперервного руху товарів від виробника до споживача в обумовленому обсязі, розширений асортимент, висока якість та мінімальні витрати на працю, матеріальні ресурси та час надають підприємствам значні конкурентні переваги та сприяють оптимізації витрат, що є запорукою прибутковості. Доходи підприємства залежать від асортименту товарів, продаж яких приносить дохід, зменшений на собівартість реалізованих товарів [8].

Можливість збільшення прибутку визначається ефективністю управління економічними ресурсами. У умовах жорсткої конкуренції галузеві організації повинні ретельно вести контроль над сировинними ресурсами та обґрунтовувати обґрунтованість управлінських рішень, що можуть бути прийняті лише на основі інформації, яка формується у бухгалтерському обліку. Для цього необхідний новий якісний підхід до надання повної, надійної та актуальної інформації з управління бізнесом для ефективного керування потоком товарів під час їх виробництва, розміщення та реалізації. Тому бухгалтерський облік, як головне джерело економічної інформації про товарообіг для адміністративних цілей, потребує вдосконалення його методологічних аспектів [8].

Основною метою обліку товарів на підприємствах є контроль за виконанням угод постачальниками, реалізацією продукції покупцям та контроль запасів. Зазвичай договір купівлі-продажу укладається між продавцем та покупцем. Організацію обліку надходження товарів у торговельних підприємствах можна розглядати на чотирьох рівнях:

- планування попиту на продукцію;
- закупівля продукції;

- надходження товару;
- розрахунки з постачальниками.

Метод планування попиту є найбільш оптимальним для складання рахунків, оскільки дозволяє контролювати весь процес від замовлення до придбання товарів. Автоматизоване створення замовлень постачальникам на основі планування попиту дозволяє ефективніше контролювати і аналізувати замовлення [4, с. 198].

Для посилення позиції компаній на ринку споживчих товарів необхідно розширити спектр наданих послуг для партнерів і знизити їх витрати. Проте перед розробленням нових видів послуг та їх впровадженням необхідно провести аналіз ефективності продажів та попиту на послуги, які компанія вже надає своїм партнерам. Для цього важливо розрахувати такі показники:

- коефіцієнт ефективності оборотних коштів – відношення виручки, що включає продажі послуг, до загальних витрат, пов'язаних з процесом продажу;
- порівняльний коефіцієнт часток у реалізації товарів і послуг;
- ефективність послуг – визначається питомою вагою доходу від послуг в загальному валовому доході підприємства або відношенням доходу від послуг до вартості їх надання [8].

Для організації внутрішнього контролю компанії важливий балансований та науковий підхід. З цією метою була створена внутрішня система управління, спрямована на реалізацію наступних завдань [22, с. 161]:

- забезпечення отримання високоякісної інформації про стан економічних процесів у компанії;
- збереження активів компанії та ефективне та цільове їх використання;
- забезпечення надійності бухгалтерської інформації та обліку підприємства;
- дотримання законності в діяльності підрозділів підприємства та виконання наказів та розпоряджень, виданих адміністрацією підприємства.

Ці завдання можуть бути використані, але додамо до системи контролю товарів такі елементи:

- перевірка процедур управління відповідно до товарів у місцях їх зберігання та продажу;

- аналіз точності та своєчасної реєстрації всіх основних документів на кожному етапі просування товарів;
- перевірка подальшого стану товарних запасів, які були виявлені в надлишковій кількості;
- моніторинг усіх розрахункових операцій з підрядниками компанії;
- виявлення та ідентифікація ризикових ситуацій у процесі управління та використання товарних запасів;
- визначення бізнес-процесів, де ризик помилок чи порушень інформації на сировинних акціях є значним;
- проведення постійного моніторингу операцій та працівників, де тенденція до не/правомірних дій з підконтрольними об'єктами (товарними запасами);
- вивчення ретроспективного та перспективного каталізатора виникнення ризику;
- моделювання ситуацій для оцінки наслідків (позитивних / негативних) ризику для подальшого управління товарами та бізнес-підрозділом;
- визначення можливих грошових втрат від факторів ризику на комерційну діяльність системи споживчої співпраці [26].

Отже, завдання і роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві полягають в забезпеченні точного та систематичного відображення всіх операцій з придбання, зберігання та реалізації товарів. Крім того, ця система контролює дотримання внутрішніх процедур, управлінських політик та встановлених стандартів щодо операцій з товарами.

Роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві включає в себе забезпечення достовірності фінансової звітності, уникнення втрат та крадіжок, підтримання належної якості товарів у процесі зберігання та транспортування, виявлення недоліків у ланцюзі постачання та реалізації товарів.

Крім того, система обліку і контролю допомагає в управлінні запасами, прогнозуванні попиту на товари, плануванні виробництва та реалізації, а також виконанні правових вимог щодо обліку та звітності про обіг товарів.

2.2. Облік товарів на підприємствах оптової торгівлі

Облік товарів в оптовій торгівлі включає в себе ряд складних процесів, які мають на меті визначення кількості та вартості товару, його прибутковості та відображення відповідної інформації в бухгалтерському обліку. Оптова торгівля зазвичай відбувається у великих обсягах, з використанням оптових знижок та умовами оптових угод, тому облік товарів в оптовій торгівлі має свої особливості.

Бухгалтерський облік в ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА" завжди мав свої особливості порівняно з обліком інших видів діяльності. Облік товарів і їх рух є ключовою складовою бухгалтерського обліку на підприємстві торгівлі. Цей облік дозволяє визначати і контролювати точність і об'єктивність основного показника діяльності підприємства – обсягу товарообігу та доходу від торгівлі, що є джерелом покриття витрат та утворення прибутку підприємства.

Облік ґрунтується на первинних документах, які містять відомості про господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації на їх проведення, і створені в письмовій або електронній формі. Основна мета первинних документів полягає в зафіксуванні факту господарської операції [19].

До обов'язкових реквізитів первинних документів входять: назва документа (форми); дата складання; назва підприємства, від імені якого документ складено; зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, які ідентифікують особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [19].

Що стосується додаткових реквізитів (необов'язкових), то до них входять: ідентифікаційний код підприємства, установи з Державного реєстру; номер документа; підстава для здійснення операцій; дані про документ, що підтверджує особу-одержувача, тощо [19].

Документація для відвантаження товарів покупцю розпочинається з оформлення товарно-транспортної накладної. Крім того, процес оформлення та обліку реалізації товарів на оптових підприємствах залежить від методу розрахунків між покупцем та продавцем за придбаний товар. Якщо оплата здійснюється готівкою, отримані кошти зберігаються за допомогою прибуткового касового ордеру. У випадку безготівкових розрахунків, покупець оплачує за отриманий товар шляхом оформлення платіжного доручення на основі відповідної документації. При отриманні коштів на поточний рахунок від покупця, це підтверджується банківською випискою. Ціна реалізації товару складається з первісної вартості товарів, плюс торгової націнки.

Отримані від постачальників товари разом з усіма супровідними документами перевіряються на відповідність умов поставки, включаючи найменування, масу або кількість, асортимент, ціну, якість, знижки, транспортні витрати тощо, та записуються у книгу реєстрації рахунків постачальників. Ця книга використовується для контролю над строками поставок.

Недостатнє інформаційне забезпечення в ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА" з усіх можливих напрямів виготовлених та закуплених товарів призводить до ухвалення неефективних управлінських рішень, дисбалансу в діяльності та погіршення її показників. Для подолання цієї ситуації в ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА" визначені господарські операції, які пов'язані із рухом товарів, та вимоги до інформації, яку повинна надавати система бухгалтерського обліку. (рис. 2.1).

За допомогою визначених напрямів руху товарів і господарських операцій, було можливо уточнити структуру об'єктів бухгалтерського обліку та контролю для подальшого поліпшення їх організаційно-методичного забезпечення.

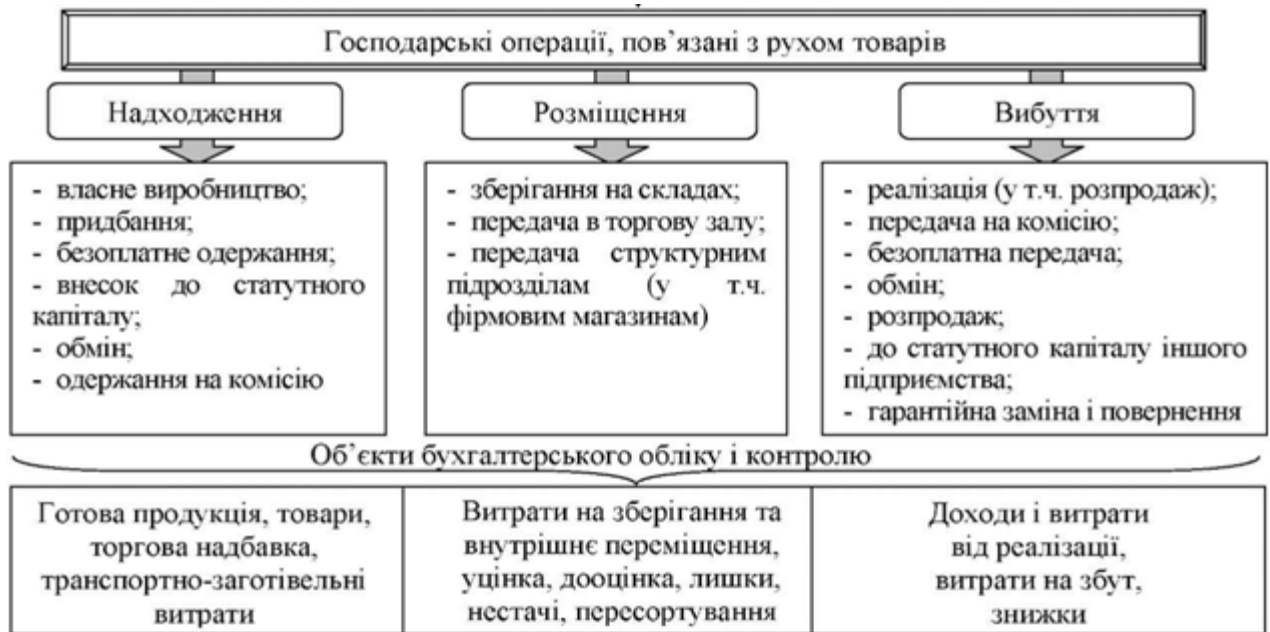


Рис. 2.1. Господарські операції, пов'язані з рухом товарів

Джерело: сформовано на основі [19]

Облік товарів і тари в ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА" здійснюється на рахунку 28 «Товари». Цей рахунок використовується для обліку товарно-матеріальних цінностей, придбаних для подальшої продажу без переробки, а також одержання нового продукту за первісною вартістю або за цінами реалізації. Збільшення вартості придбаних товарів відображається за дебетом рахунку, а зменшення вартості реалізованих товарів — за кредитом. Цей рахунок використовується переважно торговельними, заготівельними або збутовими підприємствами та організаціями, а також установами громадського харчування.

Товари в ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА" обліковуються за купівельними або продажними цінами, тому необхідно, щоб керівництво визначило розпорядчий документ, що встановлює, за якими цінами буде проводитися облік товарів у звітному році. У разі обліку товарів за продажними цінами відбувається розрахунок різниці між їх вартістю за купівельними і продажними цінами. Особливість обліку в торгівлі полягає в тому, що для цієї мети використовується 28 рахунок як основний [19].

Рахунок 28 «Товари» має наступні субрахунки [19]:

- 281 «Товари на складі»: облік руху та наявності товарних запасів на оптових та розподільчих базах;
- 282 «Товари в торгівлі»: облік руху та наявності товарів на підприємствах роздрібною торгівлі;
- 283 «Товари на комісії»: облік товарів, переданих на комісію відповідно до цивільно-правових договорів;
- 284 «Тара під товарами»: облік наявності та руху тари під товарами й порожньої тари.

Субрахунки 281-284 відображають збільшення товарів та їх вартості за дебетом, та зменшення за кредитом.

- 285 «Торгова націнка»: відображення торгових націнок підприємства роздрібною торгівлі під час обліку товарів за продажними цінами.
- 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»: облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу відповідно до НПСБО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [19].

Товари у ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА" обліковуються на основі їх найменування або однорідної групи. У випадку спрощеного обліку, ведеться відомість 2-м, і в звіті включається сгорнуте сальдо рахунка 28 «Товари». Згідно спрощеного Плану рахунків облік товарів ведеться на рахунку 26 «Готова продукція».

Також, з вищевикладеного можна зрозуміти, що облік товарів включає в себе товари, які виготовлені самим підприємством для подальшої реалізації або товари, які були придбані для реалізації на підприємствах торгівлі (або для перепродажу). Цінні папери та похідні товари не враховуються в складі товарів на складах.

В класі 7 "Доходи і результати діяльності" виділяються такі субрахунки: дохід від реалізації готової продукції, дохід від реалізації товарів та дохід від реалізації робіт і послуг. Проте, реалізація готової продукції належить до товарно-грошового обміну, тому назва субрахунку не відповідає загальному

визначенню товару. Таким чином, спостерігається розходження між теоретичними визначеннями товарів і їх бухгалтерським обліком [19].

Ще однією особливістю в обліку торгівлі є те, що вся інформація про витрати зосереджена на двох рахунках: 92 рахунок "Адміністративні витрати" та 93 "Витрати на збут" [19].

Розглянемо відображення операцій з обліку товарів на складі за таких умов: 1-ша подія - надходження товарів; 1-ша подія - передоплата (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Журнал господарських операцій на ТОВ "ДОРОЖНЯ КАРТА"

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1. Перша подія - надходження товарів				
1	Оприбуткований товар за купівельною вартістю	281	631	10000
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	2000
3	Оплачений отриманий товар	631	311	12000
2. Перша подія - передоплата постачальнику				
1	Здійснена оплата за товар	371	311	24000
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	644	4000
3	Оприбуткований товар за купівельною вартістю	281	631	20000
4	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631	4000
5	Відображено зарахування заборгованостей	631	371	24000

Джерело: сформовано на основі [19]

Потреба у вдосконаленні методичного підходу до обліку руху товарів виникла через несумісність відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності (табл. 2.2).

У зв'язку з цим було запропоновано відповідні субрахунки до рахунків 26 "Готова продукція", 28 "Товари", і 02 "Активи на відповідальному зберіганні". Також було уточнено назву останнього рахунку, а саме 263 "Відвантажена продукція", 287 "Відвантажені товари", 024 "Товари без права володіння". Це вдосконалення сприятиме більш повному та достовірному обліковому відображенню операцій з придбання та реалізації товарів, що важливо для контролю за їх використанням та збереженням [19].

Таблиця 2.2

Методичний підхід до облікового відображення операцій з руху товарів [8]

Етапи та елементи методу бухгалтерського обліку	Рух товарів		
	власного виробництва	покупних	
1	2	3	
Спостереження (документування та інвентаризація)	Розроблені бланки для первинних документів, що стосуються руху товарів (наприклад, розрахунок торгової надбавки, реєстр повернених товарів, відомість обліку товарів в магазині, рух товарів транзитом, уцінка товарів, знижки, облік реалізації товарів через Інтернет, звіт комісiонера). Крім цього, був розроблений алгоритм для облікового відображення результатів проведеної інвентаризації.		
Вимірювання (оцінка і калькулювання)	Вдосконалено процес використання підходів та методів для оцінки товарів, включаючи визначення початкової вартості, розподілу оптових торговельних націнок, формування знижок та повернення товарів, а також оцінки залишків та дефіцитів.		
Реєстрація (рахунки і подвійний запис)	Покращено систему обліку у бухгалтерських записах, включаючи розробку аналітичних рахунків та визначення їх використання.		
	26.1 "Продукція на складі" 26.2. "Торгова надбавка на товари власного виробництва", 26.3 "Відвантажена продукція", 26.4 "Власна продукція, передана за договором комісії", 901.1 / 701.1 "Собівартість / Доходи від реалізації продукції за договором купівлі- продажу", 901.2 / 701.2 "Собівартість / Доходи від реалізації продукції за договором комісії", 901.4 / 701.4 "Собівартість / Доходи від реалізації продукції через мережу Інтернет"	287 "Відвантажені товари"; 902.1 / 702.1 "Собівартість / Доходи від реалізації товарів оптом" (аналітичні розрізи: 1) за договорами купівлі-продажу, транзитом, через мережу Інтернет, за договором комісії, інші канали збуту; 2) за товарним асортиментом);	
	93.1 "Витрати на збут за договорами купівлі-продажу", 93.2 "Витрати на збут через фірмові магазини", 93.3 "Витрати, пов'язані з укладанням договору комісії", 93.4 "Витрати на збут через мережу Інтернет", 93.5 "Витрати на збут транзитом", 946.2 (947.2) "Фірмова торгівля" (аналітичні розрізи: готова продукція, товари)		
	024 "Товари без права володіння": 024.1 "Товари, прийняті на комісію" 024.1.1 "Отримання товарів", 024.1.2 "Реалізація товарів", 024.1.3 "Уцінка товарів", 024.1.4 "Повернення товарів (зняття з комісії)", 024.2 "Товари без тимчасового права володіння"; 024.3 "Товари, реалізовані транзитом"		

Продовження табл. 2.2

1	2	3
Узагальнення (баланс та звітність)	Розроблено форми внутрішньої звітності щодо руху товарів: Звіт про рух товарів (ВТЗ-1), Звіт про реалізовані товари за каналами збуту (ВТЗ-2), Звіт про реалізацію за товарним асортиментом (ВТЗ-3), Звіт про фактичні втрати товарів (ВТЗ-4), Звіт про діяльність фірмових магазинів (ВТЗ-5), Звіт про отримані та надані знижки (ВТЗ-6)	

Джерело: сформовано на основі [8]

Рух товарів відображається у фінансовій звітності у таких формах: 1) "Баланс" (або "Звіт про фінансовий стан"), 2) "Звіт про фінансові результати" (або "Звіт про сукупний дохід"), 3) "Звіт про рух грошових коштів", 4) "Звіт про власний капітал", 5) "Примітки до річної фінансової звітності", та 6) "Додаток до приміток до річної фінансової звітності" "Інформація за сегментами" [19].

Запропонований підхід до облікового відображення руху товарів у фірмовому магазині дійсно може сприяти підвищенню точності та інформаційного забезпечення управлінських процесів. Вдосконалення обліку операцій з продажу товарів допоможе більш повно та об'єктивно відобразити торгові операції у бухгалтерському обліку підприємств торгівлі, що в свою чергу позитивно впливає на ефективність та оперативність у прийнятті управлінських рішень. Організований бухгалтерський облік товарів також має важливе значення для підвищення продуктивності роботи підприємства та надання своєчасних та повних розрахунків з бюджетом за податковими зобов'язаннями [7].

Для ефективної організації обліку товарів необхідно:

- встановити систему документообігу та створити чіткий порядок оформлення операцій, що стосуються руху матеріальних цінностей;
- регулярно проводити інвентаризації та вибіркові перевірки наявності товарів, і своєчасно внести результати цих процедур в бухгалтерський облік;
- дотримуватись встановлених норм та правил щодо організації зберігання товарно-матеріальних цінностей;
- використовувати засоби механізації та автоматизації обліково-обчислювальних процедур з використанням програм для складського обліку.

Таким чином, для ефективного обліку товарів на підприємствах оптової торгівлі необхідно мати чітку та стабільно функціонуючу систему обліку товарів, яка включає в себе точне визначення залишків, облік руху товарів, проведення інвентаризацій, контроль за термінами придатності товарів, а також керування запасами.

Для цього зазвичай використовуються спеціалізовані програми для обліку складського обороту товарів, які дозволяють автоматизувати процеси ведення обліку, спрощують ручні операції та допомагають у здійсненні аналізу обороту товарів. Також важливим елементом є контроль за використанням та зберіганням товарів, а також визначення оптимальних рівнів запасів для підтримання оптимальних обсягів товарного запасу.

Враховуючи великий обсяг торгівлі та значну кількість операцій, облік товарів на підприємствах оптової торгівлі є складним та вимагає відповідної системи та дисципліни ведення обліку для забезпечення ефективного управління запасами та прибутковості бізнесу.

2.3. Організація внутрішнього контролю руху товарів на підприємствах оптової торгівлі

Постійний рух товарів та задоволення попиту споживачів, виявлення та використання внутрішніх резервів для зменшення витрат, можливе завдяки систематичному внутрішньому контролю над обігом товарів на всіх етапах їх переміщення в системі управління. Це також допомагає уникнути зловживань та ефективно контролювати витрати.

Велика частина проведення контролю залежить від конкретних завдань. Проте рекомендовано скласти схему контролю, що включатиме такі етапи:

- перевірку виконання угодних та фінансових зобов'язань;
- оцінку ефективності проведення інвентаризації на підприємстві;
- контроль за правильністю складання первинних бухгалтерських

документів для прийому та видачі товарних запасів;

- перевірку правильності заповнення реєстрів в бухгалтерському обліку;
- оцінку правильності бухгалтерських записів щодо надходження та обігу

товарів;

- перевірку точності відображення у фінансовій звітності підприємства.

Організація внутрішнього контролю залежить від характеру підприємства, тому розглянемо умови організації внутрішнього контролю руху товарів (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Передумови організації внутрішнього контролю руху товарів

№ з/п	Складова	Характеристика
1	Надійність	Результати контролю повинні бути обґрунтованими та об'єктивними, щоб забезпечити ефективне управління прийняттям рішень
2	Застосування методичного інструментарію	Можливість використання різних методів та прийомів контролю допоможе покращити його проведення
3	Внутрішня регламентація	Наявність внутрішніх нормативних актів щодо контролю сприятиме його коректній організації
4	Форма організації контролю	Специфіка проведення контролю буде залежати від методу його організації
5	Зацікавленість керівництва в проведенні контрольних процедур	Залучення керівництва до проведення контролю та забезпечення максимальної об'єктивності його результатів

Джерело: сформовано на основі [8]

Чинниками, які впливають на організацію внутрішнього контролю рухом товарів, є такі:

- характеристика виду діяльності (виробнича, торговельна та інша);
- структура підприємства;
- фінансові можливості для проведення перевірок;
- наявність внутрішньої служби контролю;
- використання різних каналів збуту власної продукції та товарів;
- наявність товарів, право власності на які під сумнівом тощо [19].

Сфера діяльності та організаційна структура компанії мають прямий вплив на визначення процедур контролю, його організації та реалізації. В

залежності від розміру компанії й області зайнятості, важливим є визначення форми контролю та виділення групи людей, які безпосередньо відповідають за функціональні обов'язки контролю.

Слід відзначити, що кожен відділ самостійно створює систему контролю для прийняття ефективних управлінських рішень та перевірки їх виконання в майбутньому. При розробці внутрішньої системи контролю важливо дотримуватися таких критеріїв:

- надійність;
- відповідність розміру та складності підприємства;
- врахування внутрішнього контролю та його узгодженість з принципами, визначеними керівництвом;
- визначення обов'язків внутрішнього контролю в області інформаційної безпеки та захисту інформації [19].

Було запропоновано розглядати процес внутрішнього контролю операцій, пов'язаних з рухом товарів, з точки зору його основних етапів (організаційно-підготовчого, методичного, результативно-узагальнюючого) з метою виявлення зв'язків між компонентами системи внутрішнього контролю.

Виявлення шахрайства, забезпечення належного процесу інформування про стан діяльності підприємства та фактичне виконання управлінських рішень взаємозалежні від чіткого визначення структури та складових організації системи внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі. Проведення дискусій серед вчених та науковців щодо визначення компонентів організації системи внутрішнього контролю призводить до створення недосконалої системи контролю операцій з товарами. Згідно з результатами дослідження, варто розглядати організацію системи внутрішнього контролю операцій з товарами як сукупність елементів, що включають мету, суб'єктів, принципи та завдання, об'єкт і предмет, систему забезпечення та форму організації внутрішнього контролю (рис. 2.2) [7].

Використання запропонованої системи організації внутрішнього контролю дозволить адаптувати її елементи до конкретних бізнес-процесів,

масштабів та організаційної структури підприємства оптової торгівлі, а також до його стратегії розвитку.

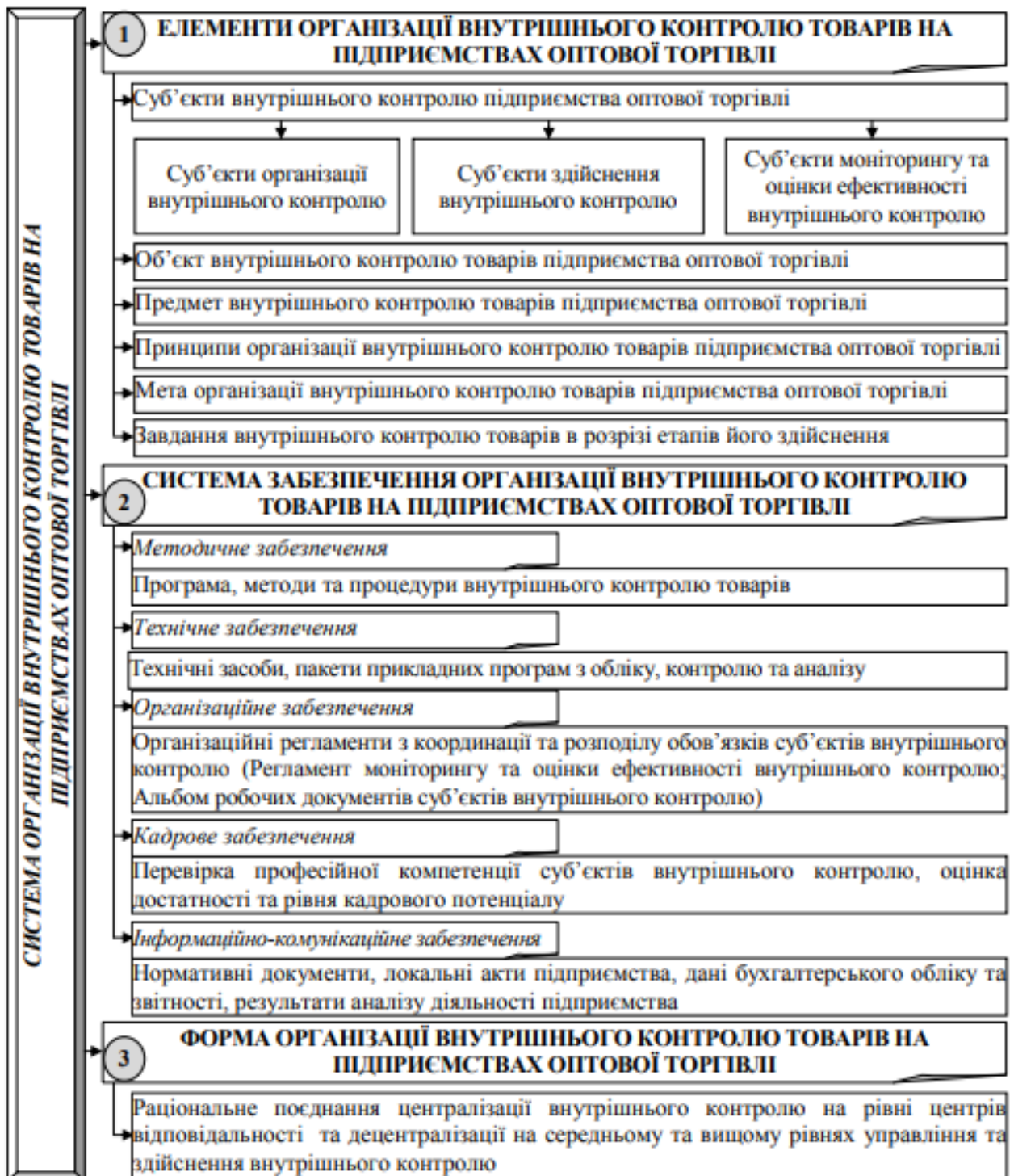


Рис. 2.2. Елементи системи організації внутрішнього контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі

Джерело: сформовано на основі [7]

Функціонування підприємств оптової торгівлі в умовах кризи економіки потребує пошуку ефективних механізмів збереження майна, дотримання законодавчих актів у сфері обліку економічних відносин, вчасного виявлення помилок у фінансовому обліку та звітності. У таких умовах одним з основних інструментів для відповідності фактичної наявності ресурсів підприємства, господарських процесів та результатів з даними бухгалтерського обліку і достовірності показників фінансової звітності підприємства оптової торгівлі є проведення інвентаризації.

У процесі проведення інвентаризації на підприємствах оптової торгівлі виникають серйозні проблеми, такі як значна складність процедур, що вимагають великих зусиль від членів інвентаризаційної комісії, присутність транзитних товарів, що на момент інвентаризації не знаходяться на складах підприємства, недоліки у документуванні результатів, відсутність стандартних форм первинних документів для реєстрації інвентаризації транзитних, аукціонних та біржових товарів, а також товарів у фізичній та нематеріальній формі, наявність застарілих реквізитів в існуючих документах інвентаризації, які взагалі не заповнені, відсутність реквізитів, що можуть чітко визначити причини різниць у результаті інвентаризації.

Вирішення цих проблем можливе шляхом автоматизації процесу інвентаризації, що дозволить забезпечити об'єктивність, точність результатів, своєчасність проведення та зменшення трудових витрат.

Таким чином, відсутність чіткої ідентифікації компонентів та елементів організації системи внутрішнього контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі може призвести до порушення превентивної функції контролю та утворення умов для зловживань. Після докладного вивчення та аналізу компонентів системи внутрішнього контролю запропоновано систему організації внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі, яка поєднує принципи централізації та децентралізації контрольних функцій.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

1. Завдання і роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві полягають в забезпеченні точного та систематичного відображення всіх операцій з придбання, зберігання та реалізації товарів. Крім того, ця система контролює дотримання внутрішніх процедур, управлінських політик та встановлених стандартів щодо операцій з товарами. Роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві включає в себе забезпечення достовірності фінансової звітності, уникнення втрат та крадіжок, підтримання належної якості товарів у процесі зберігання та транспортування, виявлення недоліків у ланцюзі постачання та реалізації товарів.

2. Для ефективного обліку товарів на підприємствах оптової торгівлі необхідно мати чітку та стабільно функціонуючу систему обліку товарів, яка включає в себе точне визначення залишків, облік руху товарів, проведення інвентаризацій, контроль за термінами придатності товарів, а також керування запасами. Для цього зазвичай використовуються спеціалізовані програми для обліку складського обороту товарів, які дозволяють автоматизувати процеси ведення обліку, спрощують ручні операції та допомагають у здійсненні аналізу обороту товарів. Також важливим елементом є контроль за використанням та зберіганням товарів, а також визначення оптимальних рівнів запасів для підтримання оптимальних обсягів товарного запасу.

3. Згідно з результатами дослідження, варто розглядати організацію системи внутрішнього контролю операцій з товарами як сукупність елементів, що включають мету, суб'єктів, принципи та завдання, об'єкт і предмет, систему забезпечення та форму організації внутрішнього контролю. Використання запропонованої системи організації внутрішнього контролю дозволить адаптувати її елементи до конкретних бізнес-процесів, масштабів та організаційної структури підприємства оптової торгівлі, а також до його стратегії розвитку.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі проведено теоретичний аналіз та розроблено новий підхід до важливої науково-прикладної проблеми, яка полягає в розробці теоретико-методологічних засад, методичного забезпечення та вивченні науково-практичних підходів до організації обліку та контролю за рухом товарів в підприємствах оптової торгівлі:

1. Протягом останніх років економічні умови, створені пандемією та війною, значно ускладнили функціонування торгівлі в економіці нашої держави. Крім того, на цей сектор економіки сильно позначилися різні негативні тенденції, такі як розбіжна динаміка оптового та роздрібного товарообігу, неефективна організація торгівлі, слабкий рівень управління торговими підприємствами, постачання низької якості та потенційно небезпечних для здоров'я населення товарів у торговельну мережу, недостатній рівень державного регулювання підприємницької діяльності у цій галузі, а також тінізація сфери торгівлі.

У 2022 році економіці нашої держави значно ударила війна, що спричинило серйозні наслідки. Поміж усіх великих підприємств, які успішно діяли, тільки 17% змогли продовжити роботу без обмежень, 30% перейшли на онлайн-режим, а решта (53%) були змушені припинити діяльність. Понад 50% людей втратили роботу.

2. У таких умовах, коли ворог атакує великі склади продовольчих та непродовольчих товарів, нафтобази та потужні логістичні центри, важливість використання широкої мережі оптових посередників для забезпечення внутрішньої торгівлі України зростає. На ринку України функціонує велика кількість торгових посередників, які відрізняються за масштабами діяльності, організаційно-економічними формами, переліком виконуваних функцій, спеціалізацією та іншими характеристиками.

У сфері оптової торгівлі в Україні є проблеми, які гальмують її розвиток. Однак, оскільки ця сфера є основною в товарообороті країни, тому ми

розробили заходи та стратегії для вдосконалення діяльності підприємств оптової торгівлі України.

2. Товари грають важливу роль у фінансовому забезпеченні та успіху підприємства. Вибір товарів для кожного підприємства є індивідуальним та залежить від багатьох чинників, таких як ринки збуту, попит, виробничі та фінансові ресурси. Для досягнення стійкого конкурентного переваги товари повинні відповідати потребам як виробників, так і споживачів, тобто мати попит та успішно реалізовуватися на ринку. Правильний вибір товарів допомагає підприємствам будувати стратегічні переваги та забезпечувати стійке фінансове забезпечення в короткостроковій і довгостроковій перспективі.

3. Відсутність чіткого підходу до розробки облікової політики та недостатня увага до деталізації її положень призводять до того, що облікові операції, пов'язані з рухом товарів, відображаються альтернативними способами, що ускладнює порівняння наданої інформації користувачам. З метою спрощення бухгалтерських процесів, підвищення точності та швидкості обробки облікової інформації була створена інформаційна модель облікової політики щодо руху товарів, в якій визначені основні складові з методичної та організаційно-технічної точок зору.

4. Для ефективного обліку товарів на підприємствах оптової торгівлі необхідно мати чітку та стабільно функціонуючу систему обліку товарів, яка включає в себе точне визначення залишків, облік руху товарів, проведення інвентаризацій, контроль за термінами придатності товарів, а також керування запасами. Для цього зазвичай використовуються спеціалізовані програми для обліку складського обороту товарів, які дозволяють автоматизувати процеси ведення обліку, спрощують ручні операції та допомагають у здійсненні аналізу обороту товарів. Також важливим елементом є контроль за використанням та зберіганням товарів, а також визначення оптимальних рівнів запасів для підтримання оптимальних обсягів товарного запасу.

5. Роль системи обліку і контролю товарів на підприємстві включає в себе забезпечення достовірності фінансової звітності, уникнення втрат та крадіжок, підтримання належної якості товарів у процесі зберігання та транспортування, виявлення недоліків у ланцюзі постачання та реалізації товарів.

6. Згідно з дослідженням, рекомендується розглядати організацію системи внутрішнього контролю операцій з товарами як комплексну структуру, що включає мету, об'єкти та предмет контролю, суб'єкти, принципи та завдання, систему забезпечення і форму організації внутрішнього контролю. Використання такої системи дозволить адаптувати її елементи до специфічних бізнес-процесів та організаційної структури галузі оптової торгівлі, а також до стратегії розвитку підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Базилевич В.Д., Гражевська Н.І., Гайдай Т.В. та ін. Історія економічних учень К. : Знання, 2006. Ч. 1. 2006. 582 с.
2. Бланк І. О. Управління торговельним підприємством: підручник. Харків, 2007. 420 с.
3. Гаврилюк С. П. Конкурентні переваги як основа розробки стратегії торговельних підприємств. *Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України*. 2001. № 4. С. 74-80.
4. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності: навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 392 с.
5. Данько Т.І., Яворська Н.П. Ідентифікація товарів: сутність та основні товарознавчі аспекти. *Економіка і суспільство*. 2017. №9. С. 391-395.
6. Дроздова О. Г. Особливості організації бухгалтерського обліку руху товарів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. Вип. 2. С. 56-64.
7. Квач Я.П., Дроздова О.І. Облік руху товарів: нормативно-правові аспекти. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2015. Вип. 2. С. 135–143.
8. Колумбет О. П., Малиневська Д. П. Особливості обліку руху товарів на підприємствах оптової торгівлі. *Науковий журнал «Молодий вчений»*. №1 (53). 2018. С. 905-908.
9. Колчакова М. В. Фактори впливу на діяльність підприємств торгівлі. *Вісник МСУ. Економічні науки, X*. 2007. № 1. С. 46-49.
10. Кузьо Н.Є., Косар Н.С. Оптова торгівля в Україні: основні тенденції розвитку та особливості маркетингових рішень суб'єктів в умовах воєнного стану. *Економіка та право*. 2022. № 3. С. 106–114.
11. Куцик П. О., Медвідь Л. Г., Шевчук В. О., Харинович-Яворська Д. О. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контроль-аналітичне забезпечення системи управління: монографія. Чернівці: Технодрук, 2015. 370 с.

12. Лазебна І. Формування конкурентного середовища у роздрібній торгівлі. Вісник КНТЕУ. 2011. № 2. С. 26-37.
13. Мазаракі А.А., Лагутін В.Д., Герасименко А.Г. Внутрішня торгівля України. Київ, 2016. с. 864.
14. Маринченко В. М. Особливості процесу організації обліку товарів на підприємствах України. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. 2016. № 12(2). С. 96-100.
15. Маркіна І.А., Вороніна В.Л. Розвиток торгівлі в Україні: діагностика стану, тенденції та перспективи. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 21. Ч. 2. С. 27–33.
16. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии Т. 1. Кн. 1 : Процесс производства капитала. М. : Политиздат, 1988. 891 с.
17. Менгер К. Избранные работы. М. : Издательский дом «Территория будущего», 2005. 496.
18. Найвер, І. Л. Проблеми ідентифікації товарів при проведенні судової товарознавчої експертизи. *Актуальні проблеми криміналістичного та експертного забезпечення діяльності правоохоронних органів та суду в Україні* : тези доп. учасників наук.-практ. конф. (Харків, 28 трав. 2021 р.), С. 42-45.
19. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 29.11.2023)
20. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 25.11.2023) (дата звернення: 29.11.2023)
21. Пашкуда, Т., Афенді, А. Напрями розвитку торгівлі в Україні в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*, 2022. № 43. URL: <http://surl.li/olvrp> (дата звернення: 29.11.2023)
22. Петрик О. А., Зотов В. О., Кудрицький Б. В. Аудит: підручник. Київ : КНЕУ, 2015. 504 с.
23. Рахман М. С., Прус Д. В. Аналіз ринку оптової торгівлі

України. *Бізнес Інформ*. 2020. №7. С. 154–160.

24. Сіренко С.О. Сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку внутрішньої торгівлі України. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2023. № 2 (316). С. 230-234

25. Товар. URL: <http://surl.li/olvqb> (дата звернення: 29.11.2023)

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

27. Цегельник Н.І. Формування доходів від реалізації продукції в системі обліку відносин підприємства з покупцями. *Соціально-економічні проблеми розвитку регіонів: матеріали II Всеукр. наук.-практ. конф. (24 травня 2018 р.)*. Житомир : ЖНАЕУ, 2018. С. 148-153

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

29. Чернін О. Я. Сутність товарів: обліковий аспект. *Вісник Одеського національного університету. Економіка*. 2013. Вип. 2(1). С. 202-204.

30. Шендригоренко М. Т. Товари як об’єкт обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві. *Економіка та суспільство: електронне фахове видання*. 2017. № 12. С. 722–726

31. Магальяс І. В., Ільїн М.С. Сутність поняття «товари»: теоретичні аспекти. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2023 р.: Поліський університет, 2023. С. 266-268.*

32. Магальяс І. Економічна сутність контролінгу в сучасних умовах. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2022 р.: Поліський університет, 2022. С. 231-234.*

ДОДАТКИ