

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

«До захисту допущено»  
Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_Юлія СЕРПЕНІНОВА  
\_\_\_\_\_ 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**на здобуття освітнього ступеня бакалавр**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

освітньо-професійної програми «Облік і аудит»

на тему: Облік товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

Здобувачки групи ОП-91а, Безкоровайної Вероніки Вікторівни

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

\_\_\_\_\_ Керівник:

Кандидат економічних наук.,  
старший викладач

В.В. Безкоровайна

\_\_\_\_\_ Н.В. Овчарова

**Суми – 2023 рік**

## РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи бакалавра на тему:  
«Облік товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі»  
студентки 4 курсу групи ОП-91а  
Безкоровайної Вероніки Вікторівни

Актуальність теми дослідження визначається тим, що зміни в організації торгівельного процесу, поява нових форм торгівлі вимагає подальшого дослідження питань обліку і контролю товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Метою кваліфікаційної роботи бакалавра є розгляд теоретичних основ обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, а також розробка шляхів удосконалення бухгалтерського обліку товарних операцій на торгівельному підприємстві.

Об'єктом кваліфікаційної роботи бакалавра є процес організації обліку операцій з товарами на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних положень обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Під час виконання кваліфікаційної роботи бакалавра були використані такі методи: методи узагальнення, групування, порівняння, абстрактно-логічний, аналіз, синтез.

За результатами дослідження сформульовані такі висновки:

- дослідження теоретичних питань було визначені основні сутності характеристики: продукти праці, що мають визначену вартість; товарна маса, призначена для подальшого продажу або обміну; матеріально-виробничі запаси; комплекс споживчих якостей та властивостей корисності; засіб задоволення потреб та бажань споживачів; сукупність матеріальних та нематеріальних властивостей; активи в сфері обігу в процесі переміщення від продавця до споживача;

- з метою удосконалення процедури уцінки було класифіковано чинники, що призводять до втрати первісно очікуємих економічних вигід, а також здійснені пропозиції з удосконалення дат проведення уцінки та документального оформлення з урахуванням чинників, що призводять до зменшення економічних вигід, структуру субрахунків та аналітичних рахунків. На підставі пропозицій щодо удосконалення структури субрахунків, за допомогою яких відображається уцінка товарів, була уточнена кореспонденція з відображення зіпсованих товарів;
- на позитивне зростання показників розвитку роздрібної торгівлі негативно вплинули карантинні обмеження та військова агресія росії та військові дії більше одного року. Проте незважаючи на негативні зовнішні та внутрішні чинники в економіці обсяги онлайн-торгівлі зростали з 2018 р. до 2022 р.;
- дослідження особливостей методики обліку товарів на роздрібних підприємствах та основних проблемних дозволило запропонувати алгоритм методики аудиту товарів в роздрібній торгівлі, як важливого напрямку підвищення достовірності обліку.

Результати роботи пройшли апробацію, а саме участь у міжнародній науково-практичній конференції “Актуальні питання економіки, обліку, управління та права в сучасних умовах» (Полтава, 19 квітня 2023 р.).

Ключові слова: товари, матеріально відповідальні особи, роздрібна торгівля, метод за цінами продаж.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 49 сторінках, зокрема список використаних джерел із 52 найменувань, розміщений на 6 сторінках. Робота містить 8 таблиць, 11 рисунків, а також 4 додатків, розміщених на 4 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2023 рік

Рік захисту роботи – 2023 рік

Міністерство освіти і науки  
України Сумський державний  
університет

Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та  
менеджменту Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ  
В.о. завідувачки кафедри  
к.е.н., ст.викл.  
Ж. А. Олексіч

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ БАКАЛАВРА  
на здобуття ступеня «бакалавр»  
із спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
студентки 4 курсу, групи ОП-91а  
Безкоровайної Вероніки Вікторівни

Тема роботи: «Облік товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі»

Затверджена наказом по університету від 25.05.2023 р. № 0568-

VI Термін подання студентом закінченої роботи: 12.06.2023 р

Мета кваліфікаційної роботи бакалавра полягає в розгляді теоретичних основ обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, а також розробка шляхів удосконалення бухгалтерського обліку товарних операцій на торгівельному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку операцій з товарами на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних положень обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Кваліфікаційна робота бакалавра виконується на наукових робіт українських та зарубіжних авторів, матеріалах практичних вебінарів.

Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

## РОЗДІЛ 1 ОБЛІК ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Термін подання: 28.04.2022 р.

Зміст конкретних завдань до розділу, які повинна виконати студентка:

У розділі 1 зробити аналіз стану розвитку торгівельної діяльності в Україні, розкрити поняття, класифікацію, дослідити особливості оцінки товарів,

## РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Термін подання: 19.05.2023 р.

Зміст конкретних завдань до розділу, які повинна виконати студентка:

У розділі 2 дослідити облік товарів на підприємствах роздрібною торгівлі, запропонувати шляхи удосконалення обліку товарів на підприємствах роздрібною торгівлі аудит товарів на підприємствах роздрібною торгівлі, запропонувати шляхи вдосконалення аудиту товарів

Дата видачі завдання: 12.04.2023 р.

Керівник кваліфікаційної  
роботи бакалавра

\_\_\_\_\_

Н.В. Овчарова

Завдання до виконання одержав

\_\_\_\_\_

В.В. Безкоровайна

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1 ОБЛІК ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ...9	
1.1 Аналіз стану розвитку торгівельної діяльності в Україні .....	9
1.2 Поняття, класифікація товарів.....	15
1.3 Визнання та оцінка товарів .....	19
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ.....	24
2.1 Облік товарів на підприємствах роздрібної торгівлі.....	24
2.2 Удосконалення обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі .....	32
2.3 Напрями підвищення достовірності обліку товарів .....	39
ВИСНОВКИ .....	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	49
ДОДАТКИ .....	55

## ВСТУП

Торгівельна діяльність є підприємницькою діяльністю, що здійснюється індивідуально або юридичними особами для здійснення купівлі і продажу товарів кінцевому споживачу з метою отримання прибутку. Особливості торговельної діяльності в кожній країні зумовлюється різними чинниками: економічна ситуація в країні, формування нових видів економічних взаємовідносин між суб'єктами господарювання, податкова політика, зміна пріоритетів та поведінки покупців, розвиток нових форм торгівлі тощо.

Загальновідомо, що торгівля є «вічним двигуном» державного прогресу. Одночасно в цих змінних умовах підприємці і бухгалтера кожний день зустрічаються з великим спектром проблемних питань. Пов'язано це з особливістю ведення бухгалтерського обліку товарів в роздрібній торгівлі. Наявність великої кількості нормативних документів, що регламентують облік, зокрема надходження, зберігання та реалізацію товарів в роздрібній торгівлі вимагає постійного контролю за змінами та впровадження їх в практичну діяльність роздрібною підприємства. Регулюванню підлягає від видів торгівлі будь-якої групи товарів до визначення фінансового результату.

Питання організації обліку та аудиту товарів були дослідженні в багатьох працях вітчизняних науковців, зокрема: Білик В.М., Войтович І.М., Градобік А. О., Довжик О.О., Дроздова О.Г., Жиглей І. В., Закусілов О. А., Івненко В.О., Макарнко А.П., Меліхова Т. О., Ольшанська М. В., Пугач К.Д., Подмешальська Ю. В., Свеженцова А. С., Хом'як Р. Л., Чернін О. Я., Шендригоренко М.Т. та ін.

Проте зміни в організації торговельного процесу, поява нових форм торгівлі вимагає подальшого дослідження питань обліку і контролю товарів на підприємствах роздрібною торгівлі.

Тому метою кваліфікаційної роботи бакалавра є розгляд теоретичних основ обліку товарів на підприємствах роздрібною торгівлі, а також розробка шляхів удосконалення бухгалтерського обліку товарних операцій на торговельному

підприємстві.

Відповідно до поставленої мети потрібно вирішити такі завдання:

- проаналізувати стан розвитку торгівельної діяльності;
- ознайомитися з теоретичними питаннями щодо обліку і аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі;
- дослідити існуючу нормативну базу забезпечення обліку товарних операцій;
- дослідити та оцінити стан первісного та аналітичного обліку товарів;
- розкрити особливості синтетичного обліку товарів на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення організації обліку та аудиту товарів.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку операцій з товарами на підприємствах роздрібної торгівлі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних положень обліку товарів на підприємствах роздрібної торгівлі.

Під час дослідження були використані загальнонаукові методи, методи узагальнення, групування, порівняння, абстрактно-логічний, аналіз, синтез.

У якості джерел інформації були використані законодавчі та нормативні акти, наукові статті вітчизняних науковців та практиків, а також статистичні дані.



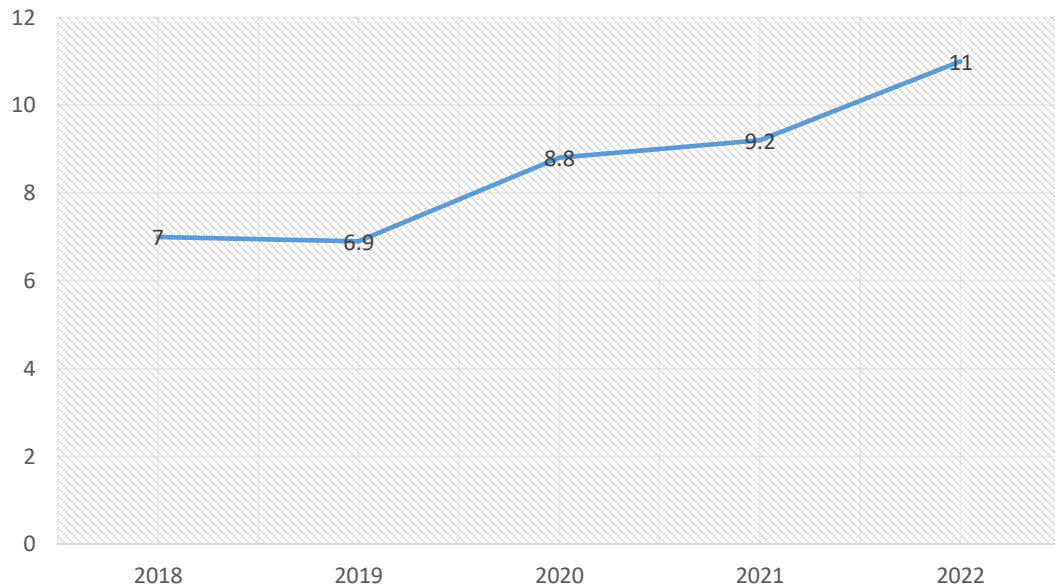
## РОЗДІЛ 1 ОБЛІК ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

### 1.1 Аналіз стану розвитку торгівельної діяльності в Україні

Торгівельна діяльність в економіці України відіграє значну і рушійну роль і є її важливою складовою. Торгівля дозволяє просунути товар від виробника до споживача, що забезпечує для економіки відтворювальний процес, узгодження попиту і пропозицій, а також міжгалузевий обмін. Важливу роль в цьому процесі відіграє роздрібна торгівля. На сьогодні роздрібний ринок характеризується значною кількістю учасників: продавців та покупців, конкуренцією між вітчизняними та іноземними інвесторами. Проте це позитивно впливає на пропозицію для вітчизняних споживачів та залученню нових покупців.

Проте кілька років роздрібна торгівля зазнає негативного впливу певних чинників. Загальний спад обсягів продажів почався в 2014 р. під час захвату часткової окупації Донецької та Луганської областей, а також півострову Крим, потім події 2020 р. – криза під час пандемії, спровокована розповсюдженням коронавірусу, 2022 р. – військова агресія росії проти України. Саме ці події вплинули на зменшення кількості торгових підприємств, спад платоспроможності покупців, що вплинуло на номенклатуру товарів. Однак ці обставини спровокували активне зростання інтернет-торгівлі, чим скористалися підприємства малого й середнього бізнесу. Інформацію, щодо зростання обсягів інтернет-торгівлі надамо на рис. 1.1.

Як свідчить рис. 1.1 незважаючи на негативні чинники в економіці обсяги онлайн-торгівлі зростали з 7 % в 2018 р. до 11% в 2022 р. Як зазначають опитування карантин та пандемія привчила здійснювати покупки онлайн. Дослідження компанії Deloitte в Україні до війни демонструють двократне переважання темпів зростання інтернет-торгівлі над офлайн торгівлею. Так, 22% респондентів частіше купують онлайн і тільки 9% - частіше офлайн.



Джерело: [15]

Рисунок 1.1 Динаміка росту інтернет-торгівлі в Україні, %

Розглянемо основні показники стану роздрібної торгівлі за 2020-2022 роки. Зауважимо, що під час війни Держстат не публікує повну інформацію за довоєнними показниками. Проаналізуємо показник кількості зареєстрованих ФОПів в роздрібній торгівлі.

Найбільше зростання кількості зареєстрованих осіб на 1.04.2022 спостерігається тільки за окремими видами торгівлі, а саме:

- роздрібна торгівля з лотків і на ринках іншими товарами;
- роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу інтернет;
- роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами;
- роздрібна торгівля квітами, рослинами, насінням, добривами, домашніми тваринами та кормами для них у спеціалізованих магазинах;
- роздрібна торгівля книгами в спеціалізованих магазинах.

Відмітимо той факт, що в Україні щорічно посилюється конкуренція між

вітчизняними роздрібними торговими підприємствами та іноземними. В Україні за останні десятиліття з'явилося чимало іноземних торгових мереж, такі як «Metro Cash&Carry», «Auchan», «Zara», «Bershka», «Stradivarius», «Епіцентр К» «Comfy» тощо. Вітчизняні і місцеві торгові мережі представлені ТОВ «АТБ-Маркет», «Велика кишеня», «Кошик» тощо. Усе це позитивно впливає на асортимент та якість товарів [15].

Характеристику дев'яти найбільших торгових мереж надамо у Додатку В [35].

Узагальнення даних табл. В.1 свідчить, що найбільше покриття за регіонами мають магазини компанії: «Fozzy Group» (24 області України, 5 економіко-географічних районів), ТОВ «Квіза Трейд» (18 областей, 5 економіко-географічних районів), ТОВ «Корпорація Євротек» (17 областей, 5 економіко-географічних районів) тощо.

Основним показником в аналізі стану роздрібною торгівлі є її товарооборот. Цей показник характеризує обсяги та рівень задоволення попиту споживачів товарами і купівельну спроможність населення. Динаміка величини товарообороту показує рівень розвитку виробництва й стимулювання, сприяння пришвидшенню обороту капіталу суб'єктів господарювання та стану грошового обігу в цілому. Крім того, за цим показником можна визначити соціально-економічний розвиток окремого регіону або країни [19].

Як свідчать дані аналізу (рис. 1.2) спостерігається позитивна тенденція зростання як роздрібного товарообороту, так і товарообороту підприємств оптової торгівлі упродовж 2019 – 2021 рр.

Зауважимо, що в цей час виникає економічна криза через *COVID-19*, що також мала свій вплив на ці показники.

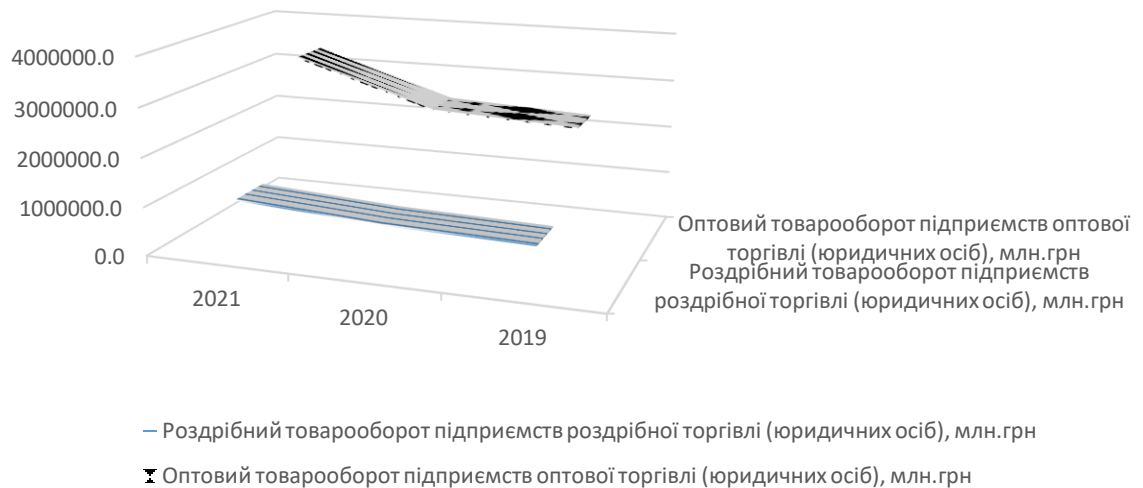


Рисунок 1.2 Показники товарообороту підприємств роздрібної та оптової торгівлі 2019 – 2021 рр.

Розглянемо показники роздрібного товарообороту за регіонами та КВЕДАМи за 2020-2021 рр. (рис. 1.3).

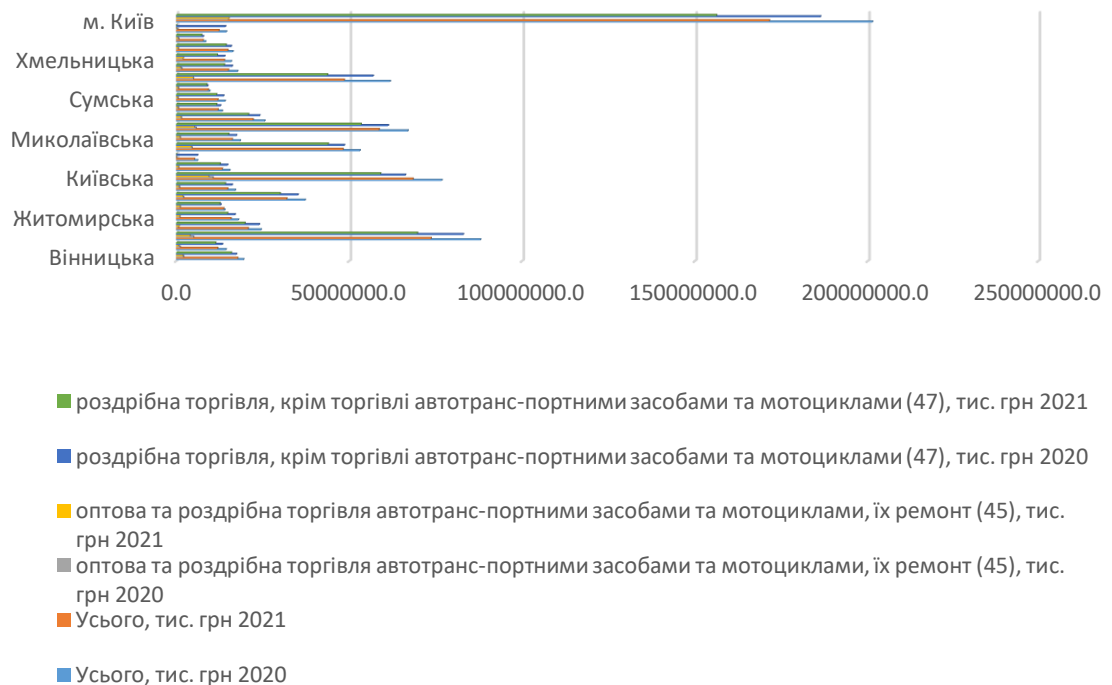


Рисунок 1.3 Обсяг роздрібного товарообороту за регіонами та КВЕДАМи за 2020-2021 рр.

Найбільший обсяг товарообороту за цей період спостерігається в Києві та Дніпропетровській області за усіма напрямками роздрібної торгівлі (45 та 47). Так, в Києві – це найбільший обсяг 201350,9 млн грн в 2020 р. та 171512,0 млн грн в 2021 р. Лідерами за цим показником також є Київська, Харківська, Полтавська, Миколаївська області.

Важливо також є провести аналіз товарних груп роздрібної торгівлі за період 2020-2021 рр. (рис. 1.4, 1.5).

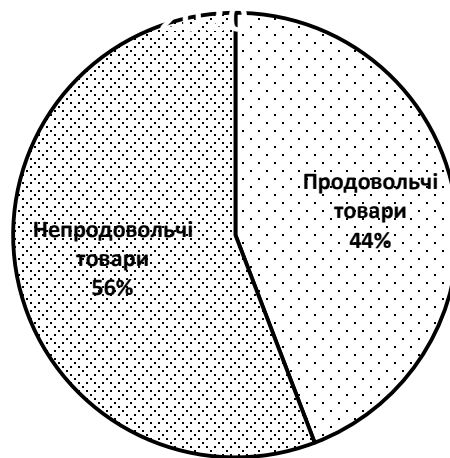


Рисунок 1.4 – Структура роздрібного товарообороту за товарними групами у 2020 р.

Як свідчать дані рис. 1.4 у 2020 р. непродовольчі товари у складі роздрібного товарообороту склали 56%, а продовольчі – 44%.

У 2021 р. попит на непродовольчі товари зріс на 1% і склав 57%. Отже, у складі товарообороту переважне місце займали непродовольчі товари. Зауважимо, що COVID-19 та військові дії на території України змінили споживацькі пріоритети та купівельну спроможність населення. На сьогодні найбільшим попитом користуються продукти першої необхідності й товари з довгим терміном використання (цукор, крупи тощо). Найбільше скорочення товарообороту відбулося у сфері послуг – 94%, ювелірні вироби – 89%, одяг і взуття – 83%, електроніка та побутова техніка – 74 % [5].

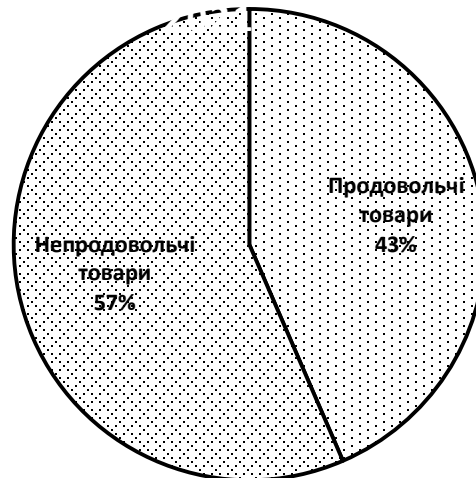


Рисунок 1.5 – Структура роздрібного товарообороту за товарними групами у 2021 р.

На фоні загальних позитивних тенденцій в розвитку роздрібної торгівлі, не можна оминути увагою розвиток ритейлу. На сьогодні ця лінія роздрібної торгівлі має безліч проблем. Зокрема результати онлайн-опитування Асоціацією ритейлерів України, яке було проведене 18-22 березня 2022 р. серед 97 власників СЕО, свідчать, що 29% суб'єктів торгівельної діяльності, або 3946 одиниць, припинили своє існування через військову агресію росії [1].

Основними проблемами, що впливають на розвиток роздрібної торгівлі на цей час є:

- логістичні - ускладнення транспортних перевезень, особливо в районах бойових дій та тимчасової окупації, відсутність достатньої кількості транспортних засобів та персоналу;
- виробнича – виробництво певних товарів в необхідній кількості і якості, що особливо спостерігається в районах бойових дій та тимчасової окупації.

Таким чином, торгівля є важливим сектором економіки, що забезпечує високий рівень якості життя населення. Головною функцією торгівлі є доведення товару від виробника до споживача та отримання прибутку. Проте на позитивне

зростання показників розвитку роздрібної торгівлі негативно вплинула військова агресія росії та військові дії більше одного року. Наслідками цього стали порушення логістики доставки, знищення товарів або їх розкрадання, знищення чи закриття торгових підприємств, скорочення фінансових ресурсів.

## 1.2 Поняття, класифікація товарів

Підвищення конкурентоспроможності та ефективна діяльність торгового підприємства можлива тільки на основі якісної та достовірної облікової інформації, яка є основою прийняття управлінських рішень. Основним в цих процесах є інформація про товари, що складають більшу частину активів торгового підприємства.

На формування облікової інформації та організацію обліку товарів впливають форми торгівлі. Оптова торгівля характеризується тим, що реалізація товарі не співпадає з отриманням грошових коштів, та виникненням дебіторської заборгованості за реалізований товар. Для роздрібної торгівлі характерним є збіг у часі отримання коштів та реалізації товарів.

Розглянемо економічну сутність товарів, бо вони суттєво впливають на організацію їх обліку. Тракткування сутності поняття «товар» надамо у табл. В.1 Додатку В. Як свідчить таблиця В.1 товар різні науковці трактують з різним підходом.

Узагальнюючи характеристики товару в запропонованих визначенням, відмітимо їх подвійний характер: як широка категорія, що характеризує товар як соціально значиму матеріальну та нематеріальну цінність, що реалізується на ринку для задоволення потреб населення країни, другий підхід базується на тому, що товар є тільки товаро матеріальними цінностями окремого торгового підприємства, призначений для обміну.

Можна виділити основні характерні ознаки товару:

- цінність, що дозволяє задовільнити потреби споживачів;
- реалізується на ринку;
- використовується для обміну;
- має короткий строк оборту.

На нашу думку, точну характеристику товарів надав О.Я. Чернін, який виділяє ряд ознак, що дозволяє комплексно розкрити їх економічну сутність (рис. 1.1).

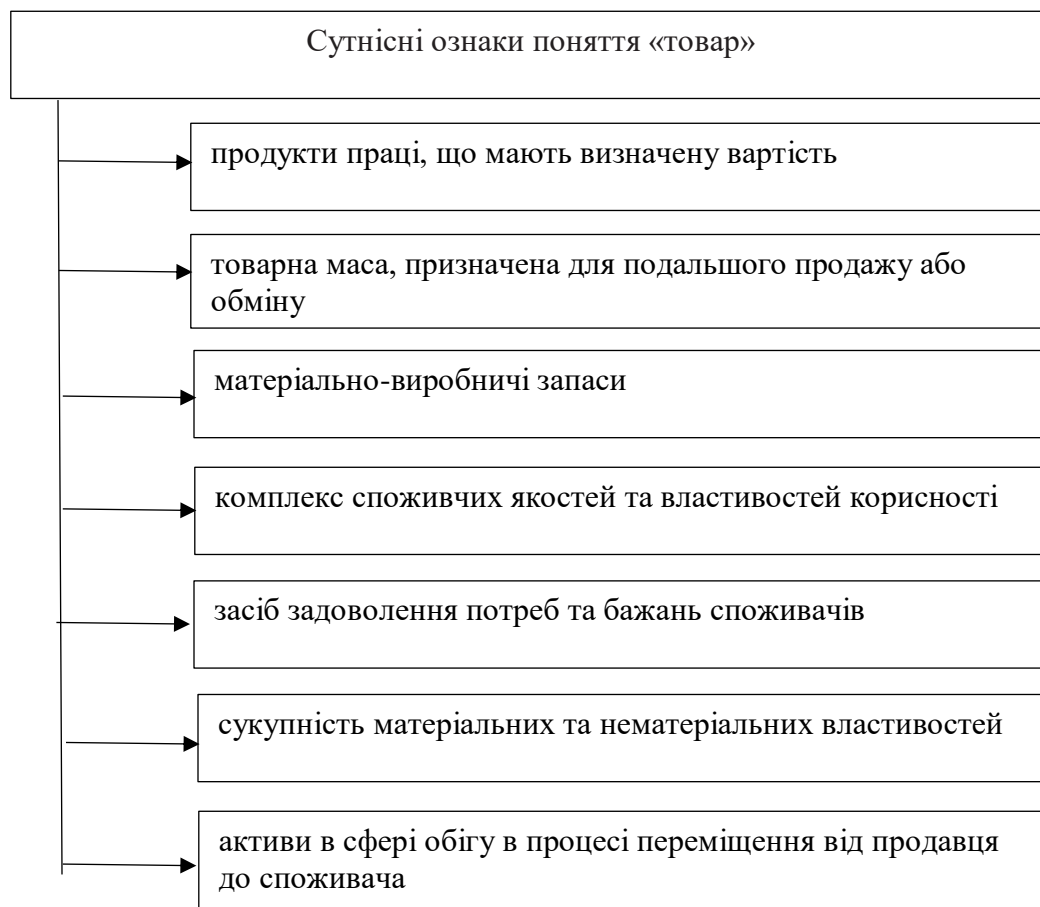


Рисунок 1.1 Сутнісні характеристики поняття «товар» [50]

Цікавим є визначення товару в громадському харчуванні, зокрема це продукти і сировина, придбані для переробки та подальшого продажу споживачам у вигляді страв. Проте в цій галузі до товару відносять цінності, що не потребують переробки, наприклад: цигарки, спиртні напої тощо.



Потрібно звернути увагу на визначення взаємозамінних товарів – це група товарів, що подібні за функціональним призначенням, використанням, якісним і технічним характеристикам, ціною та іншими показниками, для задоволення потреб споживача для заміни відсутнього.

Важливим питанням для управлінських цілей і формування облікової інформації є класифікація товарів. Так, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій класифікує товари таким чином:

- товари на складі – товарні запаси, що знаходяться на оптових і розподільчих базах, складах, овочесховищах, морозильниках тощо;
- товари в торгівлі – товари, що перебувають на підприємствах роздрібною торгівлі в магазинах, лотках, у буфетах підприємств громадського харчування тощо;
- товари на комісії – товари, передані на комісію за договорами комісії та іншими цивільно правовими договорами, які не передбачають переходу права власності на ці товари до оплати їх вартості [18].

На сьогодні достатньо досліджень пов'язано з цим питанням. Так, О. Я. Чернін запропонував класифікацію товарів для потреб обліку та контролю підприємств оптової торгівлі, І.Я. Максименко та Т.В. Вайло розглядали класифікацію з метою раціональної організації обліку та контролю для будь-яких торгових підприємств [50].

В.М. Білик та О.А. Закусілов розглядали класифікацію товарних запасів, що на їх думку більш точно характеризує це поняття як економічної категорії [3]. Дослідження підходів науковців до класифікації товарів дозволили нам узагальнити їх класифікаційні ознаки (табл. 1.1).

Вважаємо, що ці класифікаційні ознаки товарів можна використати з метою організації аналітичного обліку, а також для формування належної системи контролю за їх рухом та управлінського рішення.

Таблиця 1.1 Класифікація товарів з метою формування облікової інформації

Класифікаційна ознака	Вид товарів
За призначенням	поточні; сезонні; довгострокового зберігання; цільового призначення
За обсягом	максимальні; середні; мінімальні; понаднормові; нормовані
За місцем знаходження	роздрібна торгівля; оптова торгівля; на митниці; на відповідальному зберіганні; у дорозі
За строками	на початок періоду; на кінець періоду
За попитом	ліквідні; неліквідні
За товарними групами	продовольчі; непродовольчі
За формою	матеріальні; нематеріальні
За способом реалізації	транзитні товари, біржові товари; аукціонні товари
За результатами коригування вартості	товари із знижками; уцінені товари; дооцінені товари
За способом відображення в балансі	балансові; позабалансові

Таким чином, дослідження сутності товарів дозволило з'ясувати їх роль в процесі споживання та відтворення. У ході дослідження було визначені основні сутності характеристики: продукти праці, що мають визначену вартість; товарна маса, призначена для подальшого продажу або обміну; матеріально-виробничі запаси; комплекс споживчих якостей та властивостей корисності; засіб задоволення потреб та бажань споживачів; сукупність матеріальних та нематеріальних властивостей; активи в сфері обігу в процесі переміщення від продавця до споживача.

### 1.3 Визнання та оцінка товарів

Важливим в методиці обліку товарів є їх визнання, що передбачає процес їх опису, оцінювання та відображення в балансі.

Відповідно до НПСБО 9 товари підпадають під умови визнання їх як запаси, тому умови визнання такі самі, що і для інших запасів:

- ймовірність отримання економічних вимог, пов'язані з їх використанням;
- їх вартість можна достовірно оцінити.

Отже, однією із умов визнання товарів як активи в обліку, є оцінка їх вартості. Основним принципом, яким потрібно керуватися при оцінюванні запасів є принцип історичної собівартості. Цей принцип передбачає формування первісної вартості товарів з урахуванням усіх витрат, пов'язаних з їх придбанням. Джерелами надходження товарів в роздрібній торгівлі переважно є придбання у постачальників, якщо супермаркет має власне виробництво, то самостійне виготовлення, при формуванні ТОВ чи АТ – внесок в статутний капітал.

Саме джерело надходження формує склад витрат, що включають у первісну вартість товарів. Придбання за грошові кошти, відповідно до НПСБО 9, включає такі витрати:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків при придбанні запасів, що не відшкодовуються торговому підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Якщо

транспортно-заготівельні витрати узагальнюються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, то їх сума щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули за звітний місяць;

- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням товарів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання за призначенням. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати прямі, витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

дуже часто супермаркети мають власне виробництво хлібо-булочних виробів та салатів тощо. То у цьому випадку товари, що виготовлені на власному виробництві у супермаркетах переводять із складу готової продукції за собівартістю їх виробництва. Собівартість виробництва формується на підставі рекомендацій НПСБО 16.

При цьому до первісної вартості товарів не можна включати:

- понаднормові витрати, нестачі товарів;
- відсоток за користування кредитом;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, що не пов'язані із процесом придбання і доставкою товарів.

Такі витрати включають у витрати звітнього періоду.

Роздрібні підприємства мають широкий асортимент іноземних товарів. Тому потрібно зупинитися на особливостях оцінки таких імпортованих товарів.

Деякі особливості має облік операцій з імпорту товарів з розрахунками у іноземній валюті. Під імпортом Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» розуміє купівлю товарів, зокрема в грошовій і негрошовій формі, українськими суб'єктами зовнішньо комічної діяльності в іноземних суб'єктів господарювання з ввезенням чи ні їх на територію України. Отже, придбання

таких товарів за кордоном вимагає оплати в грошовій формі в іноземній валюті. Саме цей процес обумовлює особливості обліку товарів.

Методологічні основи формування інформації про операції в іноземній валюті визначається НПСБО 21.

Згідно з цим стандартом операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у національній валюті через застосування валютного курсу на дату здійснення операції [30]. При цьому аванс в інвалюті для придбання товарів, робіт, послуг оцінюється із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу і у подальшому перерахунку не підлягають, тому що не є монетарною статтею.

Отже, монетарні статті підлягають переоцінці на кожну дату балансу. При цьому можуть виникати курсові різниці, що розраховують та відображають в складі інших операційних доходів або витрат, тому що придбання товарів є для торгового підприємства операційною діяльністю.

Особливої уваги потребує дослідження оцінювання товарів під час їх вибуття. НПСБО 9 передбачає п'ять видів вартостей для оцінювання товарів в роздрібній торгівлі:

- ідентифікованої собівартості;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- ціни продажу;
- нормативних витрат.

Проте підприємства роздрібною торгівлі використовують метод оцінки товарів за цінами продажу. Основою цього методу є застосування середнього відсотку торгівельної націнки товарів. Умовою застосування цього методу є значна і змінна номенклатура товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. Основою оцінки є визначення собівартості реалізованих товарів як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою

торгової націнки.

Згідно з НПСБО 9 підприємства роздрібної торгівлі повинні щомісячно розраховувати суму торгової націнки на реалізовані товари для того, щоб визначити фактичну собівартість реалізованих товарів. Сума торговельної націнки на реалізовані товари (ТН<sub>р</sub>) визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів (Т<sub>р</sub>) і середнього відсотку торговельної націнки (формула 1.1):

$$\text{ТН}_р = \% \text{ТН}_сер \times \text{Т}_р \text{ (за продажними цінами)} \quad (1.1)$$

Середній відсоток торговельної націнки можна визначити за формулою 1.2:

$$\% \text{ТН}_сер = (\text{ТН}_п + \text{ТН}_н) / (\text{Т}_п + \text{Т}_н),$$

(1.2)

де %ТН<sub>сер</sub> – середній відсоток торговельної націнки;

ТН<sub>п</sub> – торговельна націнка на початок;

ТН – торговельна націнка у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів;

Т<sub>п</sub> – залишок товарів на початок;

Т<sub>н</sub> – продажна (роздрібна) вартість одержаних у звітному місяці товарів.

Останньою вартістю, що має особливості визначення, є вартість товарів на дату балансу. Відповідно до НПСБО 9 товари та інші запаси відображаються в обліку і звітності за найменшою з оцінок: первісною або чистою вартістю реалізації. Під чистою реалізаційною вартістю НПСБО 9 передбачає різницю між очікуваною вартістю реалізації та очікуваною сумою витрат на реалізацію або на завершення їх виробництва.

За чистою реалізаційною вартістю відображають тільки товари, що на дату балансу мають зменшення вартості через їх старіння, псування, або інші причини

зменшення отримання економічних вигід.

На підприємствах роздрібно́ї торгівлі таке зменшення вартості на дату балансу є уцінкою. Сума, на яку зменшується собівартість товарів, списується на витрати звітного періоду. При збільшенні вартості уціненого товару, сума збільшення відображається у складі операційних доходів, при умові, що такі товари залишаються визнаватися як активи.

Таким чином, формування інформації про товари передбачає врахування особливостей їх оцінки на різні дати: надходження, вибуття, на дату балансу. Вартість при надходженні називається первісною та формується на підставі всіх витрат, пов'язаних з їх придбанням. Також існує особливість оцінки імпортованих товарів, що залежить від умов постачання і від умов розрахунку з іноземними постачальниками: оплата авансу чи оплата після отримання товарів. Собівартість при вибутті формується на підставі облікової політики із застосуванням методу цін продажу. На дату балансу вартість товарів необхідно переглядати у випадках можливості зменшення первісно очікуваних економічних вигід від їх використання. У цьому випадку застосовують чисту вартість реалізації, а сам процес називається уцінкою товарів.

## РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

### 2.1 Облік товарів на підприємствах роздрібноЇ торгівлі

Успішне функціонування торгового підприємства – це забезпечення рентабельної діяльності в умовах ринкових взаємовідносин з партнерами з постачання виробничими ресурсами, реалізації товарів, а також необхідність точних і своєчасних взаєморозрахунків з ними і фінансово-банківськими установами, вимагає організації в них чіткої системи бухгалтерського обліку і звітності.

Відповідно до ГКУ та ЦКУ усі відносини між контрагентами оформляються договорами. При придбанні товарів у постачальника торгове підприємство оформлює договір купівлі-продажу. У цьому договорі прописують усі умови постачання та цінові показники, а також наслідки невиконання договірних зобов'язань.

Важливою умовою визнання товарів в обліку є їх достовірна оцінка, що здійснюється тільки при наявності підтверджуючих первинних документів. Первинний облік надходження товарів залежить від умов їх доставки та місця прийому: на складі, на складі перевізника, на складі постачальника. Зазвичай торгове підприємство самостійно доставляє товар в складські приміщення магазину або користується послугами автотранспортного підприємства. Отже, розповсюдженою практикою доставки товарів у магазин є доставка їх автотранспортними засобами. У цьому випадку оформлюють товаро-транспортну накладну (далі – ТТН). Відповідно до чинного законодавства ТТН це єдиний типовий документ для всіх учасників процесу перевезення товарів, розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаної роботи, а також документ, за допомогою якого можна списати товари, оприбуткувати їх та є документом складського, оперативного й бухгалтерського обліку, що може бути



складений у паперовій або електронній формі та має містити обов'язкові реквізити. ТТН є одним із додаткових документів, що складають обов'язково для:

- підтвердження факту надання послуг із перевезення товарів;
- засвідчення реальності здійснення господарської операції з постачання товарів.

При отриманні товару в інший спосіб торгове підприємство повинно підтвердити факт транспортування товару до місця призначення іншими документами [17].

ТТН не складають у разі перевезення товару на умовах EXW «Франко-завод». У цьому випадку покупець забирає товар власним автотранспортом на складі постачальника.

Іноді до ТТН надається видаткова накладна, що є не обов'язковою.

Видаткову накладну разом с ТТН складають тоді, коли в ТТН не можна вписати всю номенклатуру товару, що перевозиться. У цьому випадку роблять помітку в ТТН про наявність видаткової накладної, без якої ТТН – недійсна.

При надходженні товарів на склад магазину матеріально відповідальна особа може скласти прибутковий ордер ф. М-4 або акт приймання. Матеріально відповідальна особа раз в 10 днів звітується перед бухгалтерією про рух товарів на за допомогою товарного звіту, до якого додає усі первинні документи, що підтверджують надходження та вибуття товарів. Прибуткову частину товарного звіту складають на підставі прибуткових документів, а видаткову на підставі Z-звітів, розрахункових квитанцій і поворотних накладних. Товарний звіт складають у двох примірниках, які підписує МВО.

Отже, розглянувши документальне оформлення надходження товарів, узагальнимо документальне оформлення цих господарських операцій на рис. 2.1.

Оплата придбаних товарів здійснюється з використанням безготівкової форми розрахунків через оформлення платіжного доручення.

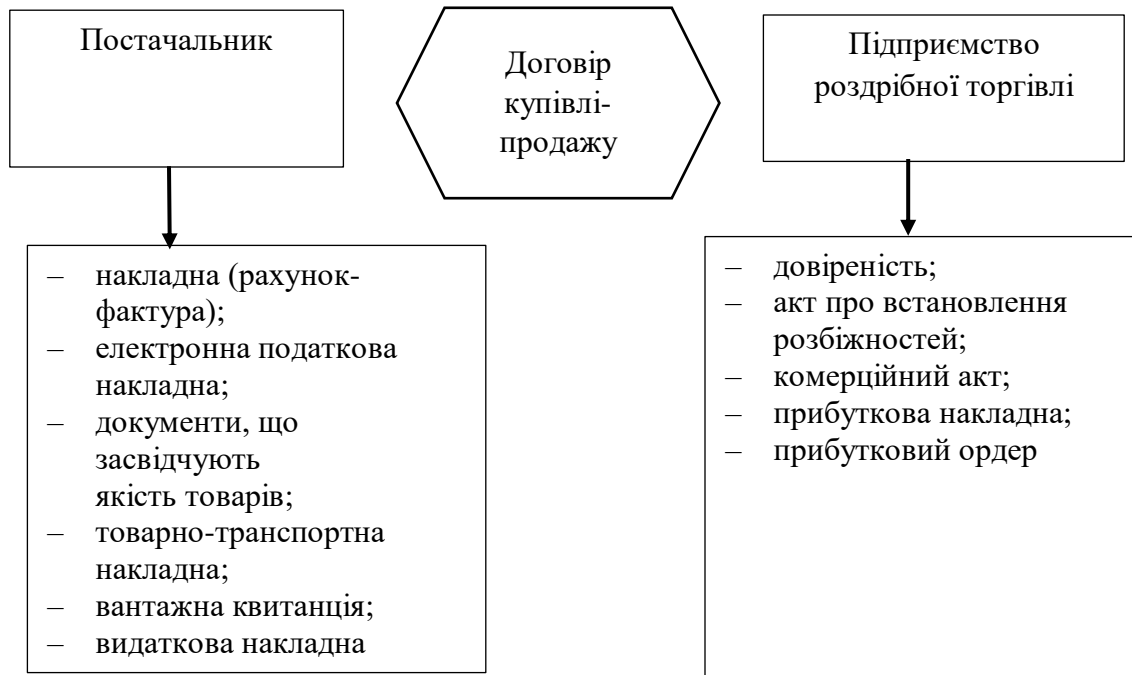


Рисунок 2.1 Документальне оформлення надходження товарів на підприємство роздрібної торгівлі

Розглянемо документальне оформлення вибуття товарів на підприємстві роздрібної торгівлі. Більшість суб'єктів роздрібної торгівлі повинні застосовувати РРО з розбраковуванням розрахункових документів. Виключенням є тільки ФОП, платники єдиного податку першої групи, а також платники податку другої – четвертої групи, незалежно від виду діяльності, якщо обсяг доходу не перевищує 1000000 грн.

Крім того, підприємства роздрібної торгівлі повинні забезпечувати можливість здійснення розрахунків за продані товари з використанням ЕПЗ не менше трьох платіжних систем. Здійснюють це за допомогою платіжних терміналів.

Отже, основними документами, що засвідчують вибуття є Z-звіти, на підставі яких визначають суму доходу і складають прибутковий касовий ордер на оприбуткування готівки в касі. Крім того, підтверджуючими документами про вибуття товарів є розрахункові квитанції і поворотні накладні.

НПСБО 9 визначає, що одиницею обліку товарів є їх найменування або однорідна група чи вид. основним джерелом надходження товарів є їх придбання за грошові кошти. Відповідно первісна вартість таких товарів буде складатися із наступних фактичних витрат:

- сум, що сплачені постачальнику відповідно до договору за виключенням непрямих податків, що відшкодовуються платнику податків;
- сум ввізного мита при придбанні товару в іноземних постачальників;
- сум непрямих податків, що не відшкодовуються підприємству, зокрема акцизний збір тощо, а також коли постачальник не є платником ПДВ;
- транспортно заготівельні витрати;
- інші витрати, що несе підприємство з придання товарів, а також доведенням їх до стану придатному для реалізації.

Розглянемо більш детально витрати на підготовку товару до продажу. Такі витрати необхідно здійснити, щоб залучити додаткових покупців. Основними витратами, пов'язаними із підготовкою до продажу, є:

- приведення маркування імпортованих товарів у відповідність із вимогами українського законодавства;
- фасування, передпродажне сортування і стікерування;
- зберігання, зокрема на утримання холодильного обладнання;
- комплектування товарних наборів тощо.

Перепродажна підготовка товару – обов'язковий етап продажу товарів, повний перелік цих заходів наданий в Методичних рекомендаціях з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності. Відповідно до цих рекомендацій витрати із перепродажної підготовки товарів відносяться до витрат на збут і відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут».

Для синтетичного обліку товарів на підприємстві призначений рахунок 28 «Товари». На практиці роздрібне торгове підприємство може використовувати

такі субрахунки:

281 – Товари на складі;

281 – Товари в торгівлі;

285 – Торгова націнка.

Розглянемо порядок оприбуткування товарів і їх передпродажну підготовку на практичному прикладі.

Ситуація 1. Супермаркет торгує крупами в роздріб. Для реалізації було придбано рис 2 мішки, вагою 100 кг за 2400 грн (ПДВ – 400 грн). Були понесені передпродажні витрат у вигляді фасування рису у пакти по 1 кг. Для цього було придбано 100 пакетів за ціною 120 грн з ПДВ. Ціна продажу 1 пакету рису – 42 грн з ПДВ. За звітний період було продано 50 пакетів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 Відображення в обліку передпродажних витрат на упаковку товару

№ з/п	Зміст господарської операції	Д	К	Сума, грн
1	Відображено надходження рису на склад супермаркета	281	631	2000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	400
3	Придбано пакети	204	631	100
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	20
5	Використано пакети на фасування рису	93	204	100
6	Передано упакований рис у торговий зал	282	281	2000
7	Нараховано торгову націнку на рис	282	285	1000
8	Відображення реалізації рису	301	702	2100
9	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	350
10	Списано торгову націнку на реалізований товар (метод сторно)	282	285	500
11	Списана собівартість реалізованого товару	902	282	1000
12	Списано на фінансовий результат:			
	– дохід від реалізації	702	791	1750
	– собівартість реалізованого товару	791	902	1000
	– витрати на упаковку	791	93	100

Розглянемо таку статтю витрат як транспортно-заготівельні витрати (далі ТЗВ), що несе торгове підприємство купуючи товар у постачальників. До таких витрат найчастіше відносять витрати на оплату завантаження, розвантаження

товарів, транспортування до складу магазину. Такі витрати необхідно включити у собівартість товарів. Віднести їх можна двома способами:

- прямим – безпосередньо включати у собівартість придбаних товарів при їх оприбуткуванні;
- непрямим. Цей спосіб передбачає накопичення ТЗВ на окремому субрахунку та подальше їх розподілення.

Потрібно визначити, що підприємства роздрібної торгівлі мають певні особливості обліку ТЗВ, найчастіше такі підприємства застосовують для розподілу метод середнього відсотка. Для визначення середнього відсотку ТЗВ підприємства використовують продажну вартість товару, що обліковують за субрахунком 282. Для обліку та накопичення інформації про ТЗВ використовують субрахунок 289.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць.

Розглянемо на практичній ситуації порядок розподілу ТЗВ на підприємствах роздрібної торгівлі.

#### Ситуація 2.

На 01 серпня 2022 р. магазин мав товар за продажними цінами – 100000 грн (залишок Д 282), торгова націнка на цей товар складала – 40000 грн (залишок К 285), купівельна вартість товарів – 60000 грн, сума, понесених ТЗВ, 5000 грн (залишок Д 289). Впродовж серпня було придбано товару на суму 80000 грн (продажна вартість), у тому числі ПДВ, торговельна націнка на цей товар склала 20000 грн, а сума ТЗВ – 2000 грн (оборот за 289). За звітний місяць було реалізовано товари на суму 150000 грн без ПДВ за продажною вартістю.

Дані та розрахунок ТЗВ за цією ситуацією представимо в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 Порядок розрахунку ТЗВ, торгової націнки у магазині

№ з/п	Зміст	Товари в торгівлі (282)	Торгівельна націнка (285)	Купівельна вартість	ТЗВ (289)
1	Залишок на 01.08.22	100000	40000	60000	5000
2	Надійшло в серпні товарів	80000	20000	60000	2000
3	Вибуло товарів в серпні	150000	50000	100000	5833
4	Залишок на 01.09.22	30000	10000	20000	1167
5	Розрахунок торгової націнки на продані товари	$(40000 + 20000) \div (100000 + 80000) \times 150000 = 50000$ грн			
6	Розрахунок середнього відсотка ТЗВ	$(5000 + 2000) \div (100000 + 80000) \times 100\% = 3,88\%$			
7	Сума ТЗВ, що списують на реалізовані товари	$150000 \times 3,88\% \div 100\% = 5833$ грн			

Порядок відображення цих господарських операцій надамо у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 Відображення в обліку транспортно-заготівельних витрат та торгової націнки

№ з/п	Зміст господарської операції	Д	К	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Оприбутковано товар на склад магазину, отриманого від постачальника	281	631	60000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	12000
3	Передано товар із складу в магазин	282	281	60000
4	Відображено ТЗВ за товарами, що надійшли	289	685	2000
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685	400
6	Відображено торгову націнку на товар, що оприбуткований	282	285	20000
1	2	3	4	5
7	Відображено реалізацію товару за звітний період	301	702	150000
8	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	25000

1	2	3	4	5
9	Списано торгівельну націнку на реалізований товар (червоним сторно)	282	285	50000
10	Відображено собівартість реалізованого товару	902	282	100000
11	Списано ТЗВ на реалізований товар	902	289	5833
12	Списано на фінансовий результат:			
	дохід від реалізації	702	791	125000
	собівартість реалізованого товару	791	902	105833

Пандемія 2020 призвела до появи нових послуг, доставка продуктів із супермаркету покупцям додому. При цьому доставку товарів супермаркети здійснювали самостійно за власний рахунок. У цій ситуації ТЗВ не збільшували собівартість реалізованих товарів, а витрати списувались за рахунок витрат на збут – рахунок 93.

Аналітичний облік в роздрібній торгівлі найчастіше здійснюють за місцями зберігання, матеріально відповідальними особами або змінами продавців.

Товар приймають матеріально відповідальні особи за масою нетто, без обліку маси тари. Масу тари фіксують в окремих документах. Аналітичний облік ведуть тільки у вартісному вираженні. На кожному МВО відкривають окремі аналітичні рахунки, де відображають рух товарів та розраховують залишки на звітну дату. Кожна МВО складає товарний звіт у терміни, визначені на підприємстві, до якого додають усі підтверджуючі документи.

Таким чином, дослідження порядку ведення обліку товарів на підприємствах роздрібною торгівлі, дозволяє зробити висновки, що:

- облік ведеться на підставі нормативних документів, що регламентують облік надходження товарів, визначення їх первісної вартості та вартості вибуття;
- кожне торговельне підприємство використовує РРО й платіжні термінали для оплати банківською картою
- розрахунковим документом з покупцями є фіскальний чек РРО та

- квитанція платіжного терміналу;
- перелік первинних документів на надходження і оприбуткування товарів залежить від способу їх отримання;
- існує особливість розрахунку ТЗВ та торгової націнки на реалізовані товари, розрахунок яких регулюється НПСБО 9;
- продаж товарів здійснюють за продажною ціною, а реалізований товар відображають за собівартістю за вирахуванням торгової націнки.

## 2.2 Удосконалення обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі

Основною метою бухгалтерського обліку є формування достовірної інформації її користувачами з метою прийняття управлінських рішень. Товари в роздрібній торгівлі займають великий обсяг в структурі активів, тому інформація про них впливає на показники фінансового стану підприємства.

Відповідно до НПСБО 9 запаси, зокрема і товари повинні оцінюватися на дату балансу за найменшою вартістю: первісною чи чистою вартістю реалізації. За чистою реалізаційною вартістю товари оцінюються, якщо втратили первісно очікувану економічну вигоду. На зменшення очікуваних економічних вигод товарів у торгівлі можуть вплинути зовнішні та внутрішні чинники, зокрема:

- втрата споживних якісних характеристик (товар морально або технічно застарів, знизилась якість товару через тривале зберігання або недотримання умов зберігання, виявлення прихованого дефекту тощо);
- закінчення строку зберігання, виявлення прихованого дефекту;
- накопичення на складі великої кількості одиниць товару аналогічної номенклатури;
- товар має сезонний характер;
- відсутність попиту на товар на ринку;
- нестачі та псування товарів.

Крім цих чинників існують характеристики неякісної та небезпечної



продукції [43]:

- товари, що не відповідають вимогам законодавству України стосовно відповідних видів товарів щодо її споживчих властивостей;
- товари, що не відповідають вимогам законодавству України стосовно її безпеки для життя і здоров'я людини, майна і довкілля;
- товари, яким з метою збуту продавцем навмисно надано зовнішнього вигляду та (або) окремих властивостей, але які не можуть бути ідентифіковані як товар, за яку він видається;
- товар, під час маркування якого порушено встановлені законодавством вимоги щодо мови маркування та (або) змісту і повноти інформації, яка має бути;
- товар строк придатності або використання закінчився;
- товар, який не має, передбачених законодавством відповідних документів, що підтверджують його якість та безпеку.

Ураховуючи усі ці характеристики узагальнимо чинники, що впливають на зменшення первісно очікувану економічну вигоду від використання товарів (рис. 2.2).

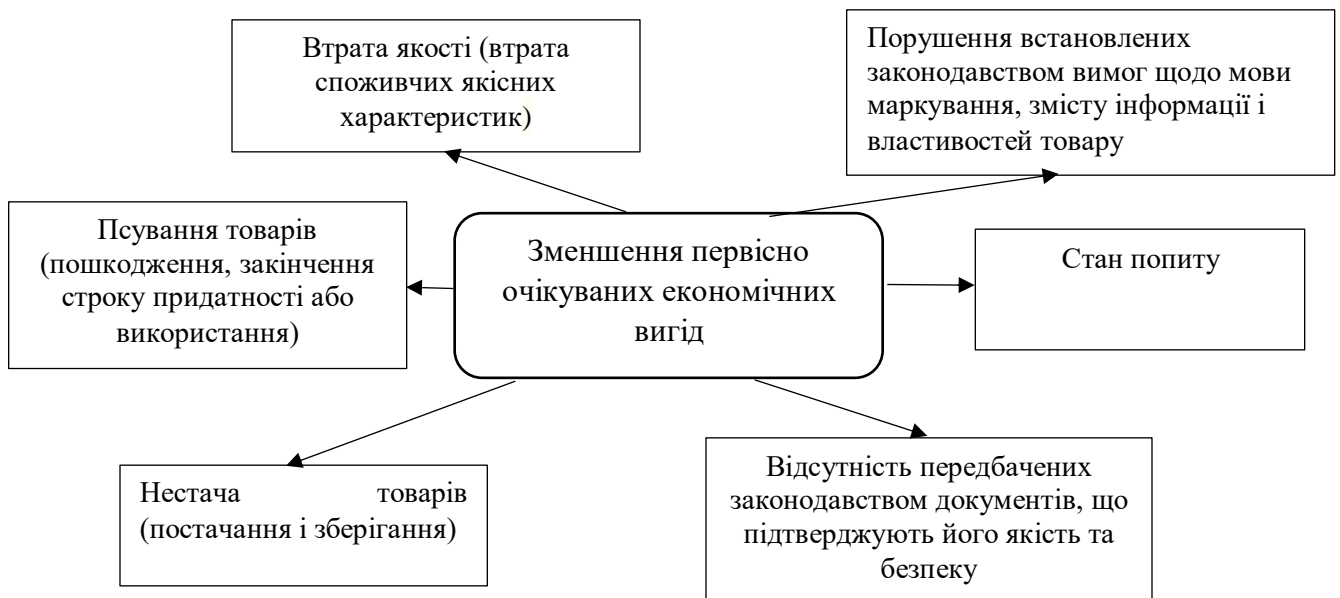


Рисунок 2.2 Класифікація чинників, що впливають на зменшення первісно очікуваної економічної вигоди від використання товарів

Отже, нами виділені основні чинники, що впливають на зменшення економічних вигід товару. Зменшення первісно очікуваних економічних вигід вимагає зменшити вартість товарів. У торговій практиці це зменшення вартості носить назву «уцінка».

Процедура уцінки не визначена чинним законодавством існує тільки вимога на дату балансу оцінювати товар за найменшою вартістю, що передбачає принцип обачності.

Однак втрата своїх властивостей товаром може відбуватися і між датами балансу, тому ми пропонуємо визначити в обліковій політиці підприємства положення про дату уцінки товарів.

Визначимося із можливими датами переоцінки, що дозволить менеджменту підприємства вчасно відреагувати на знецінення товарів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 Рекомендовані дати проведення уцінки товарів

Чинники, що впливають на вартість товару	Дата проведення уцінки
Втрата якості (втрата споживчих якісних характеристик)	На дату виявлення втрати якісних характеристик: дата балансу або дата операції
Псування товарів (пошкодження, закінчення строку придатності або використання)	На дату операції (виявлення факту псування)
Нестача товарів (постачання і зберігання)	На дату операції (виявлення факту нестачі) та /або дату балансу
Відсутність передбачених законодавством документів, що підтверджують його якість та безпеку	На дату операції (виявлення факту відсутності документів)
Порушення встановлених законодавством вимог щодо мови маркування, змісту інформації і властивостей товару	На дату операції (виявлення факту порушення)
Стан попиту на товар	На дату балансу

Крім дати проведення уцінки, важливим в цій процедурі є документальне оформлення даної процедури. Запропонуємо перелік супроводжуючих уцінку документів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 Рекомендації щодо документального оформлення уцінки товарів, що частково або повністю втратили свої економічні вигоди

Чинники, що впливають на вартість товару	Документальне супроводження процесу оцінки / уцінки	Документальне оформлення результатів оцінки / уцінки
Втрата якості (втрата споживчих якісних характеристик)	Наказ про проведення переоцінки, створення комісії та визначення переліку товарів, які слід переоцінити	Акт уцінки
Псування товарів (пошкодження, закінчення строку придатності або використання)	Наказ про проведення інвентаризації та створення інвентаризаційної комісії; окремі інвентаризаційні відомості	Протокол інвентаризаційної комісії, Наказ про вилучення з обігу зіпсованих товарів, Наказ про джерела та розмір відшкодування завданої шкоди
Нестача товарів (постачання і зберігання)	Наказ про проведення інвентаризації та створення інвентаризаційної комісії; окремі інвентаризаційні відомості	Протокол інвентаризаційної комісії, Наказ про умови та розмір відшкодування завданої шкоди
Відсутність передбачених законодавством документів, що підтверджують його якість та безпеку	Наказ про проведення переоцінки, створення комісії та визначення переліку товарів, які слід переоцінити	Акт уцінки
Порушення встановлених законодавством вимог щодо мови маркування, змісту інформації і властивостей товару	Наказ про проведення переоцінки, створення комісії та визначення переліку товарів, які слід переоцінити	Акт уцінки
Стан попиту на товар	Наказ про проведення переоцінки, створення комісії та визначення переліку товарів, які слід переоцінити	Акт уцінки

Для проведення процедури уцінки товарів, що частково втратили свою якість та первісно очікувану економічну вигоду, ураховуючи важливість документального оформлення результатів переоцінки для податкового обліку, необхідно дотримуватися певної послідовності процедур (рис. 2.3).

Важливою особливістю процесу уцінки товарів є вимога НПСБО 9, що передбачає визначення чистої вартості реалізації для кожної одиниці товарів з вирахуванням о очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на реалізацію.

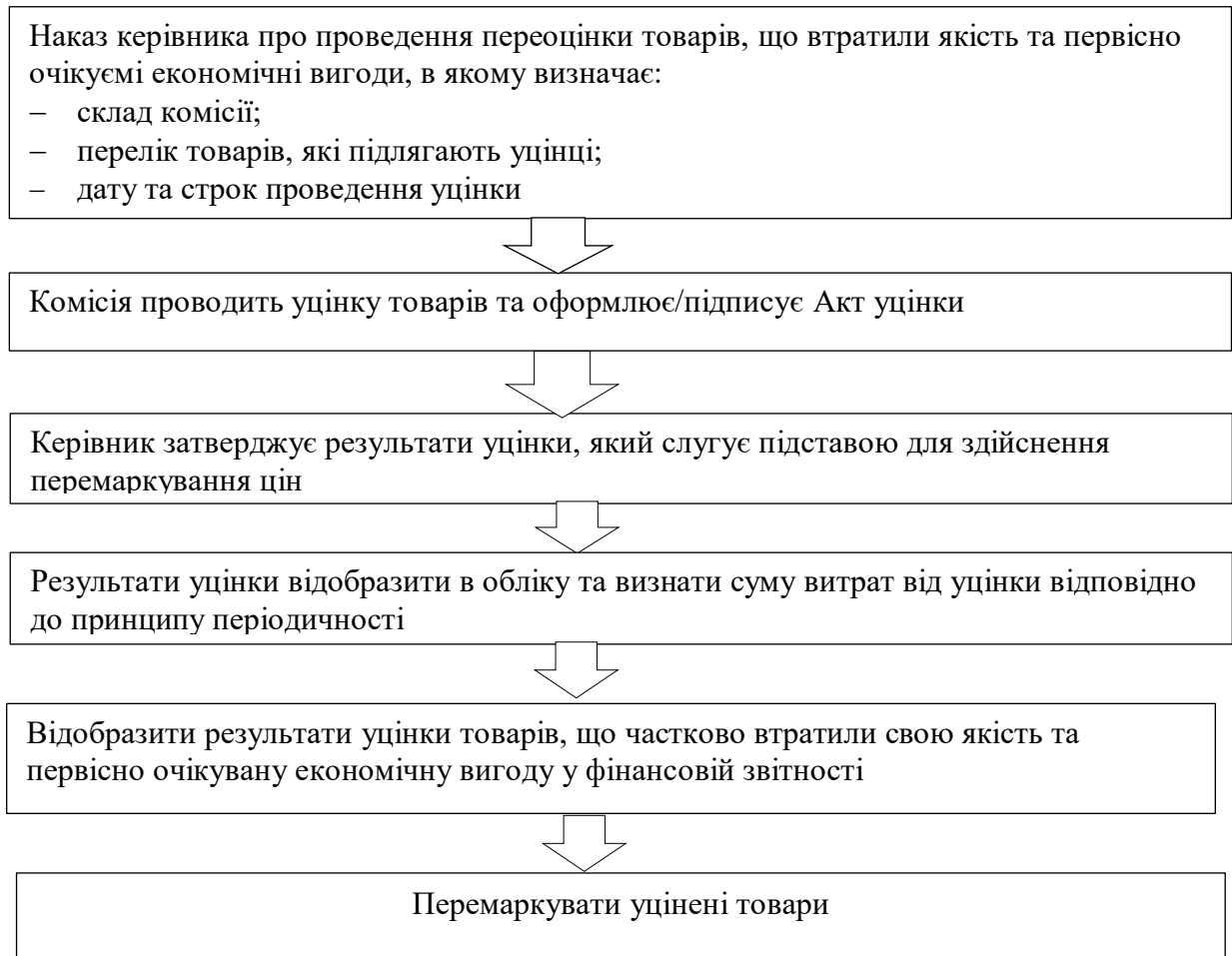


Рисунок 2.3 Рекомендації щодо послідовність проведення уцінки товарів

Сутність ведення бухгалтерського обліку на підприємстві є безперервне відображення усіх господарських операцій. Інструкцією № 291 передбачено застосування рахунків для відображення результатів уцінки товарів, а Методичними рекомендаціями з обліку запасів уточнено ці рахунки:

946 – Втрати від знецінення запасів;

947 – Нестачі і втрати від псування цінностей.

Нормативними документами вимагається, щоб суму уцінки відображали в обліку у тому звітному періоді, у якому її провели.

Особливістю відображення уцінки товарів в обліку роздрібних торгових підприємств є списання спочатку суми уцінки за рахунок торгової націнки, а якщо цієї суми недостатньо, то – за рахунок операційних витрат 946 «Втрати від

знецінення запасів». Субрахунок 947 має те саме обмеження – обмеження інформативності.

Проте цей субрахунок не має аналітичної інформації що до причин уцінки товарів, тому пропонуємо удосконалити структуру субрахунку 946 в межах чинників, що вплинули на зменшення економічних вигід, а субрахунок 947 – в межах зберігання товарів та МВО (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 Пропозиції щодо удосконалення аналітичних рахунків для відображення уцінки товарів

Рахунки бухгалтерського обліку, передбачені Планом рахунків	Запропоновані субрахунки та аналітичні рахунки
946 «Втрати від знецінення запасів»	946.1 – Втрати від уцінки товарів, які втратили свою якість 946.2 – Втрати від уцінки товарів, які втратили попит (аналітичні розрізи: за товарним асортиментом, матеріально відповідальними особами, відділами торгового підприємства)
947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	947.1 – Закінчення строку зберігання 947.2 – Сезонний товар 947.3 – Товари на складі (аналітичні розрізи: за товарним асортиментом, матеріально відповідальними особами, відділами торгового підприємства)
282 «Товари в торгівлі»	282.1 – Товари на складі 282.2 – Товари в торговому залі 282.3 – Електронна торгівля товарами 282.4 – Товари, які підлягають утилізації (аналітичні розрізи: за товарним асортиментом, матеріально відповідальними особами, відділами торгового підприємства)

Джерело: складено на підставі [46]

Важливим моментом в послідовності уцінки є відображення її результатів в обліку на підставі Акту уцінки у тому звітному періоді, в якому була проведена уцінка.

Запропонуємо порядок відображення зіпсованих товарів з використанням удосконалених субрахунків (табл. 2.7).

Особливістю відображення зіпсованих товарів є їх списання з обліку, бо такі товари можуть нашкодити здоров'ю людини та довкіллю. Такі товари

відповідно до НПСБО 9 повністю втратили свою економічну вигоду і підлягають утилізації. На такі товари не розраховують норми природних втрат, тому що їх втрати не пов'язані із зменшенням кількості. При відображенні зіпсованих товарів у роздрібній торгівлі використовують субрахунок 285 «Торгова націнка», а для витрат на утилізацію – субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Таблиця 2.7 Запропонована кореспонденція для відображення зіпсованих товарів в роздрібній торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Вилучений з торгового залу зіпсований товар на підставі наказу керівника про вилучення для утилізації	282.4	282.2	5000
2	Списана торгова націнка на зіпсований товар	285	282.2	1000
3	Списана на інші операційні витрати собівартість зіпсованого товару	947.1	282.4	5000
4	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ на товари, які зіпсовані (5000 грн. x 20 % : 100 %)	947.1	641	1000
5	Відображені витрати на утилізацію товару	949	631	350
6	Відображений податковий кредит з ПДВ у складі вартості послуг з утилізації товарів (отримана зареєстрована податкова накладна)	641/ПДВ	631	70
7	Сплачені послуги з утилізації товарів	631	311	420
8	Віднесені на фінансовий результат:			
	балансова вартість зіпсованого товару	791	947.1	5000
	сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ	791	947.1	1000
	витрати на утилізацію зіпсованого товару	791	949	350

Джерело: складено автором на підставі [46]

Таким чином, з метою виконання вимог НПСБО 9 щодо відповідності активів, зокрема товарів, принципу обачності та отримання достовірної інформації про вартість товарів в фінансовій звітності, необхідно менеджменту

торгового підприємства постійно відслідковувати їх стан на відповідність якісних характеристик та отримання первісно очікуємих економічних вигід. У разі втрати або часткової втрати товарами своїх економічних вигід через вплив чинників потрібно здійснити їх переоцінку, а саме уцінку. Даний процес не є хаотичним, а має свою послідовність. З метою удосконалення даної процедури нами було класифіковано чинники, що призводять до втрати первісно очікуємих економічних вигід, а також здійснені пропозиції з удосконалення дат проведення уцінки та документального оформлення з урахуванням чинників, що призводять до зменшення економічних вигід. Також запропоновано удосконалення структуру субрахунків та аналітичних рахунків. На підставі пропозицій щодо удосконалення структури субрахунків, за допомогою яких відображається уцінка товарів, була уточнена кореспонденція з відображення зіпсованих товарів.

### 2.3 Напрями підвищення достовірності обліку товарів

Роздрібна торгівля є посередником між виробником і кінцевим споживачем. Саме це обумовлює особливість її функціонування. Основною метою роздрібних торгових підприємств є реалізація та задоволення потреб кінцевих споживачів товарами, що втілюють в собі економічні вигоди. Основними операціями роздрібних підприємств є придбання товарів, що задовільняють попит споживачів та принесуть економічну вигоду підприємству; реалізація таких товарів в торговому залі або через інтернет; зберігання товарів на складі підприємства; дотримання споживчих якостей товарів; нарахування торгової націнки.

На нашу думку, ураховуючи особливості роздрібною торгівлі основними завданнями перевірки повинно бути:

- визначення економічної доцільності придбання товарів [51];
- перевірка правильності формування первісної вартості товарів та

- доцільність включення витрат у собівартість;
- перевірка стану складського приміщення та умов зберігання товарів з метою запобігання завчасного пошкодження товарів;
- встановлення дотримання нормативних актів при здійсненні операцій з товарами, щоб убезпечитися від непродуктивних витрат через втрати товарів та штрафні санкції;
- правильність проведення оцінки товарів на дату балансу, що вимагає принцип обачності;
- дотримання розрахунків через РРО.

У ході дослідження було з'ясовано, що в бухгалтерському обліку будь-якого торгового підприємства, можуть виникати помилки та неточності, що негативно впливають на достовірність показників фінансової звітності. Т.В. Гільorme, Н.Є. Новицька виділили типові помилки при аудиті товарів (Додаток Г.1), що є важливим для запобігання їх в практичній діяльності підприємства. Цей набір помилок вимагає від аудитора здійснювати перевірку з урахуванням етапів обліку товарів, а саме: первинного, поточного та підсумкового (рис. 2.4).

При цьому треба мати на увазі, що аудит товарів здійснюють із дотриманням певної послідовності. Кожен етап проведення аудиту базується на певній аудиторській процедурі, що визначається МСА та особливостей ведення обліку на торгових підприємствах. Зокрема, на час проведення аудиту може впливати інформація, що існує в електронній формі або паперовій. Проведення аудиту передбачає підтвердження бухгалтерської інформації на достовірність та надійність, що дозволяє аудитору зробити незалежні висновки про достовірність даних у фінансовій звітності. Досягти цього можливо тільки через збір аудиторських доказів.

Методику аудиту товарних запасів розглядали в своїх працях І.М. Войтович, І.В. Жиглей [7]. Вони запропонували методику аудиту товарних запасів проводити за трьома напрямками: аудит надходження товарів, аудит



реалізації товарів, аудит витрат обігу. Запропонована ними методика урахує особливості торгової діяльності та господарських операцій з товарами.

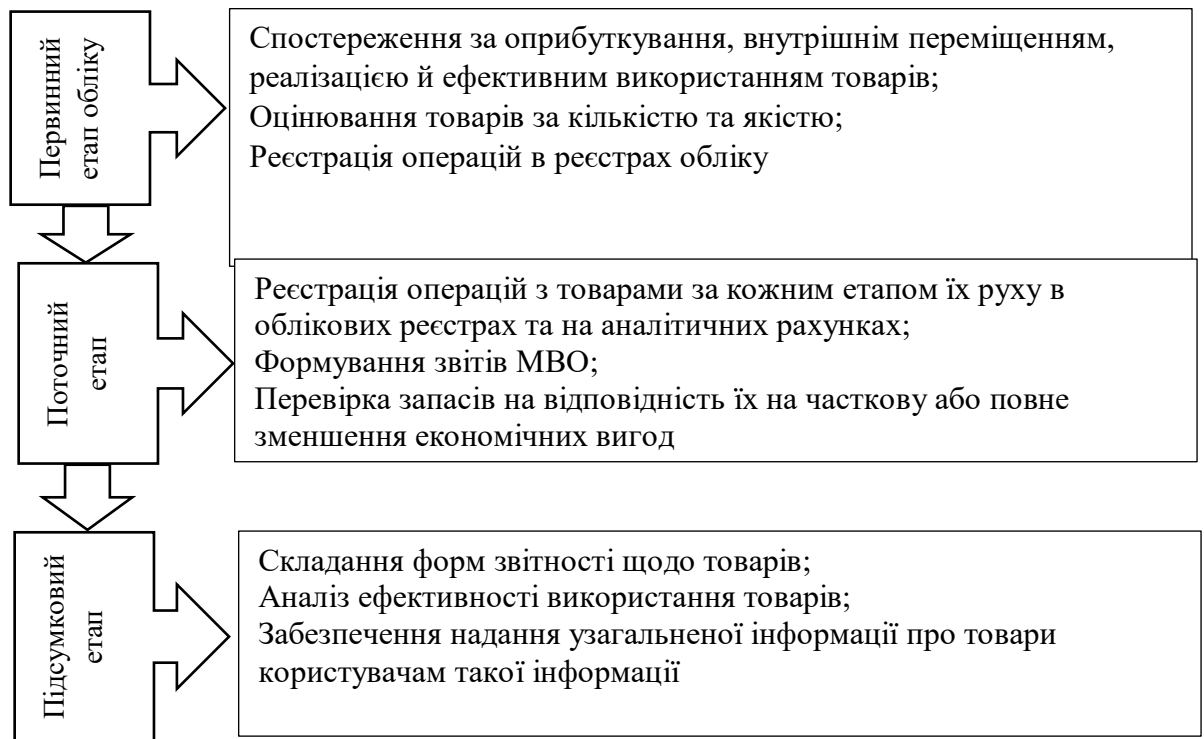


Рисунок 2.4 Технологічні етапи здійснення обліку товарів

Джерело: складено на підставі [8]

Т. О. Меліхова, А. О. Градобік у своїй роботі запропонували удосконалення документування обліку та аудиту запасів для підвищення ефективності діяльності підприємств [23].

О.М. Кудирко та Г.В. Даценко запропонували етапи проведення аудиту товарних запасів також з урахуванням особливостей діяльності торгового підприємства та етапів проведення аудиту [10].

Отже, дослідження процедури аудиту товарів в наукових працях дозволив зробити висновок, що на сьогодні не існує алгоритму загальної методики аудиту товарів. Ураховуючи технологічні етапи обліку товарів і загальноприйнятих етапів аудиту запропонуємо алгоритм проведення аудиту товарів з урахуванням

особливостей роздрібно́ї торгівлі (рис.2.5).



Рисунок 2.5 Запропонований алгоритм аудиту товарів для підприємств роздрібно́ї торгівлі

Вважаємо за доцільне більш точно розкрити етап алгоритму проведення аудиту надходження та реалізації товарів. Саме ці господарські операції найбільше впливають на формування показників фінансової звітності. Як зазначає М.Т. Шендригоренко «аудит руху товарів і законності здійснення операцій з надходження та вибуття товарів відіграє важливу роль в досягненні як стратегічних, так і оперативних цілей, що направлені на підвищення

платоспроможності та ефективності управління торговим підприємством» [51].

На нашу думку, основними аудиторськими процедурами при надходженні товарів на підприємство є:

- перевірка наявності та достовірності первинних документів, отриманих від постачальників, зокрема дослідження на оригінальність підписів, реальність здійснення операцій;
- перевірка дотримання строків розрахунків з постачальниками, наявності податкових накладних, звітності за рухом товарів від МВО;
- перевірка правильності формування первісної вартості, зокрема доцільності включення в собівартість витрат, пов'язаних з придбанням товарів та розрахунку торгової націнки;
- перевірка вчасності і повноти записів в бухгалтерському обліку щодо надходження товару.

При аудиті реалізації товарів також потрібно враховувати особливості операцій саме в роздрібній торгівлі, зокрема пропонуємо здійснювати перевірку:

- відповідності оприбуткованої готівки від реалізації звітам РРО;
- перевірка повноти й своєчасності оприбуткування виручки, що передбачає перевірку фактичних надходжень у касовій книзі на підставі ПКО;
- перевірка розрахунку собівартості реалізованих товарів та торгової націнки на реалізовані товари;
- перевірка наявності та достовірності записів в звітах МВО щодо вибуття товарів;
- перевірка вчасності і повноти записів в бухгалтерському обліку щодо вибуття товарів.

Особливу увагу при перевірці аудитору потрібно приділити відповідності даних синтетичного та аналітичного обліків. Для цього йому необхідно за допомогою вибіркового методу зіставити дані первинних документів та

облікових реєстрів, Головної книги та форм фінансової звітності.

Отже, запропонований алгоритм методики аудиту товарів дозволяє перевірити товари на класифікацію, оцінку, повноту відображення, розподіл, достовірність.

Таким чином, аудит в загальному його значенні відіграє роль індикатора ринкової економіки, а методика аудиту товарів є частиною загальної методики аудиту фінансової звітності. Методика аудиту товарів дозволяє керівництву отримати незалежний погляд та інформацію на стан обліку товарів, а також виявити помилки. Результати аудиторської перевірки дозволяють усім користувачам та менеджменту підприємства зокрема приймати виважені управлінські рішення. Дослідження особливостей методики аудиту товарів на роздрібних підприємствах дозволило запропонувати алгоритм методики аудиту товарів в роздрібній торгівлі. Сутність даного алгоритму полягає в узгодженості аудиторських процедур щодо підтвердження основних питань з обліку товарів: класифікація, оцінка, повнота відображення, розподіл, достовірність та зрозумілість фінансової звітності.

## ВИСНОВКИ

Торгівельна діяльність в економіці України відіграє значну і рушійну роль і є її важливою складовою. Торгівля дозволяє просунути товар від виробника до споживача, що забезпечує для економіки відтворювальний процес, узгодження попиту і пропозицій, а також міжгалузевий обмін. Тому в діяльності торгового підприємства товари відіграють дуже важливу роль в формуванні прибутку та показників діяльності.

Дослідження сутності товарів дозволило з'ясувати їх роль в процесі споживання та відтворення. У ході дослідження було визначені основні сутності характеристики: продукти праці, що мають визначену вартість; товарна маса, призначена для подальшого продажу або обміну; матеріально-виробничі запаси; комплекс споживчих якостей та властивостей корисності; засіб задоволення потреб та бажань споживачів; сукупність матеріальних та нематеріальних властивостей; активи в сфері обігу в процесі переміщення від продавця до споживача.

Формування інформації про товари передбачає врахування особливостей їх оцінки на різні дати: надходження, вибуття, на дату балансу. Вартість при надходженні називається первісною та формується на підставі всіх витрат, пов'язаних з їх придбанням. Також існує особливість оцінки імпортованих товарів, що залежить від умов постачання і від умов розрахунку з іноземними постачальниками: оплата авансу чи оплата після отримання товарів. Собівартість при вибутті формується на підставі облікової політики із застосуванням методу цін продажу. На дату балансу вартість товарів необхідно переглядати у випадках можливості зменшення первісно очікуваних економічних вигід від їх використання. У цьому випадку застосовують чисту вартість реалізації, а сам процес називається уцінкою товарів.

Дослідження практичних аспектів порядку ведення обліку товарів на

підприємствах роздрібно́ї торгівлі, дозволили зробити висновки, що:

- облік ведеться на підставі нормативних документів, що регламентують облік надходження товарів, визначення їх первісної вартості та вартості вибуття;
- кожне торгове підприємство використовує РРО й платіжні термінали для оплати банківською картою
- розрахунковим документом з покупцями є фіскальний чек РРО та квитанція платіжного терміналу;
- перелік первинних документів на надходження і оприбуткування товарів залежить від способу їх отримання;
- існує особливість розрахунку ТЗВ та торгової націнки на реалізовані товари, розрахунок яких регулюється НПСБО 9;
- продаж товарів здійснюють за продажною ціною, а реалізований товар відображають за собівартістю за вирахуванням торгової націнки.

З метою виконання вимог НПСБО 9 щодо відповідності активів, зокрема товарів, принципу обачності та отримання достовірної інформації про вартість товарів в фінансовій звітності, необхідно менеджменту торгового підприємства постійно відслідковувати їх стан на відповідність якісних характеристик та отримання первісно очікуємих економічних вигід. У разі втрати або часткової втрати товарами своїх економічних вигід через вплив чинників потрібно здійснити їх переоцінку, а саме уцінку. Даний процес не є хаотичним, а має свою послідовність. З метою удосконалення даної процедури нами було класифіковано чинники, що призводять до втрати первісно очікуємих економічних вигід, а також здійснені пропозиції з удосконалення дат проведення уцінки та документального оформлення з урахуванням чинників, що призводять до зменшення економічних вигід. Також запропоновано удосконалення структуру субрахунків та аналітичних рахунків. На підставі пропозицій щодо удосконалення структури субрахунків, за допомогою яких відображається уцінка

товарів, була уточнена кореспонденція з відображення зіпсованих товарів.

Торгівля є важливим сектором економіки, що забезпечує високий рівень якості життя населення. Головною функцією торгівлі є доведення товару від виробника до споживача та отримання прибутку. Проте на позитивне зростання показників розвитку роздрібною торгівлі негативно вплинули карантинні обмеження та військова агресія росії та військові дії більше одного року. Наслідками цього стали порушення логістики доставки, знищення товарів або їх розкрадання, знищення чи закриття торгових підприємств, скорочення фінансових ресурсів. Проте незважаючи на негативні зовнішні та внутрішні чинники в економіці обсяги онлайн-торгівлі зростали з 2018 р. до 2022 р.

Оцінка стану бухгалтерського обліку на підприємстві роздрібною торгівлі має важливе значення як для аудитора, так і для управлінського персоналу. Аудит товарів дозволяє встановити стан обліку товарів на підприємстві та надати керівництву торгового підприємства рекомендації щодо ефективності обліку, виявленні порушення та заходи з їх усунення. Сама процедура аудиту товарів регулюється міжнародними стандартами аудиту та має свою послідовність за етапами: підготовчий, фактичний, основний та заключний. Кожен етап характеризується своїми аудиторськими процедурами та методичними прийомами, що обумовлено програмою проведення аудиту. Головна мета аудиту виявлення порушень в системі обліку товарів та надання рекомендацій керівництву щодо їх усунення для запобігання штрафних санкцій.

Крім того, аудит в загальному його значенні відіграє роль індикатора ринкової економіки, а методика аудиту товарів є частиною загальної методики аудиту фінансової звітності. Методика аудиту товарів дозволяє керівництву отримати незалежний погляд та інформацію на стан обліку товарів, а також виявити помилки. Результати аудиторської перевірки дозволяють усім користувачам та менеджменту підприємства зокрема приймати виважені управлінські рішення. Дослідження особливостей методики аудиту товарів на

роздрібних підприємствах дозволило запропонувати алгоритм методики аудиту товарів в роздрібній торгівлі. Сутність даного алгоритму полягає в узгодженості аудиторських процедур щодо підтвердження основних питань з обліку товарів: класифікація, оцінка, повнота відображення, розподіл, достовірність та зрозумілість фінансової звітності.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Асоціація ритейлерів України. Статистика війни: за місяць бойових дій український ритейл втратив третину своїх торгових точок. URL: <https://gau.ua/ru/novyni/russian-war/>. (дата звернення: 28.09.2022)
2. Базилевич В. Д. Економічна теорія: Політекономія: підруч. 7-ме вид., стер. К. : Знання-Прес, 2008. 719 с.
3. Білик В. М., Закусілов О. А. До питання про вживання термінів «товарні ресурси» і «товарні запаси». *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.2. С. 171–175.
4. Бутинець Ф. Ф. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. / Під заг. ред. Ф. Ф. Бутинця. 8-ме вид. доп. і перероб. Житомир: Рута, 2009. 912 с.
5. Васюта В. Б., Житник О. М. Вплив економічних коливань та збройного конфлікту на торговельне підприємництво в Україні. *Галицький економічний вісник*. 2022. Т. 77, № 4. С. 120-128.
6. Водоп'янова О. Уцінка товару: з чого почати? *Дебет Кредит*. 2013. № 38. URL: <https://online.dtkr.ua/2013/38/58612> (дата звернення: 28.03.2023)
7. Войтович І.М., Жиглей І.В. Методичні особливості здійснення аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2019. Вип. 3 (44). С. 18-22.
8. Гільорме Т.В., Новицька Н.Є. Удосконалення методики аудиту товарних запасів на торговельному підприємстві. *Economics and Finance*. 2019. Issue 1. P.18-27.
9. Гончаров С. М., Кушнір Н. Б. Тлумачний словник економіста / За ред. С.М. Гончарова. К. : Центр учбової літератури, 2009. 264 с.
10. Даценко Г.В., Кудирко О.М. Методика проведення аудиту й внутрішньогосподарського контролю товарних запасів на торговельних підприємствах. *Таврійський науковий вісник*. Серія: Економіка. 2022.

Випуск 12. С.84-90.

11. Довжик О.О., Дермельова Є.Ю. Особливості проведення аудиту товарів. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 24. С.412-416.
12. Дьяконова Н. Облік у роздрібній торгівлі: порядок документообігу. Liga360 URL : <https://ips.ligazakon.net/document/reader/BZ011941> (дата звернення: 28.03.2023).
13. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. 3-тє вид., доп. та перероб. Львів: Вид-во Львівської Політехніки, 2011. 844 с.
14. Іваненко В. О., Дроздова О. Г. Особливості облікового відображення руху товарів за різними каналами збуту. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 2 (64). С. 56-62
15. Івануц А., Кобеля З.І. Стан розвитку роздрібної торгівлі України. Розвиток фінансових відносин суб'єктів господарювання в умовах динамічного зовнішнього середовища: тези Інтернетконференції. Житомир. 15 листопада. 2018. С. 114–115. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wpcontent/uploads/2019/01/114.pdf> (дата звернення: 31.08.2022)
16. Івченко Л. В. Удосконалення обліку торгівельних знижок на підприємствах торгівлі. *Економічний вісник НГУ*. 2007. № 2. С. 71–75.
17. Індивідуальна податкова консультація ДФСУ : ІПК від 19.02.2018 р. № 654/6/99-99-14-03-03-15/ІПК.
18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua>. (дата звернення 25.11.2022).
19. Коптева Г.М. Сучасний стан та тенденції розвитку підприємств роздрібної торгівлі. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 6 (17). С. 140–143.
20. Кривцова Т. О. Удосконалення аудиту зобов'язань підприємств. *Бізнесінформ*. 2019. № 6 . С. 201-209.

- 21.Макаренко А. П., Пугач К. Д. Удосконалення обліку товарів та пошук інших шляхів їх реалізації. *Ефективна економіка*. 2018. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6090> (дата звернення: 28.03.2023).
- 22.Максименко І. Я., Вайло Т. В. Особливості обліково-аналітичного відображення товарних запасів у системі управління торгівельним підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 16. С. 22-25.
- 23.Меліхова Т. О., Градобік А. О. Удосконалення документування обліку та аудиту запасів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8331> (дата звернення: 12.04.2023).
- 24.Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності : наказ Мінекономіки та з питань європейської інтеграції від 22.05.02 р. № 145. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text> (дата звернення: 28.03.2023)
- 25.Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами : наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17 червня 2003 року № 157. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0157569-03#Text> (дата звернення: 28.03.2023).
- 26.Міжнародні стандарти аудиту. Міністерство фінансів України. <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu> (дата звернення: 28.03.2023).
- 27.Мочерний В. І. Основи економічної теорії: підруч. / За ред. В. І. Мочерного. К. : Знання, 2003. 348 с.

28. НПСБО 15 «Дохід» : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України 29.11.1999 № 290. URL : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua) (дата звернення: 18.01.2023).
29. НПСБО 16 «Витрати» : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 18.01.2023)
30. НПСБО 21 «Вплив змін валютних курсів». Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 18.01.2023).
31. НПСБО 8 «Нематеріальні активи» : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України N 242 від 18.10.99. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text> (дата звернення: 28.03.2023)
32. НПСБО 9 «Запаси» : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України 20.10.1999 № 246. URL : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua) (дата звернення: 18.01.2023).
33. Омельницька З. Облік товарів у торгівлі. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-uchet-tovarov-v-torgovle> (дата звернення: 28.03.2023)
34. Особливості обліку товарів у роздрібній торгівлі. Б-24. URL : <https://www.buh24.com.ua/osoblivosti-obliku-tovarov-u-rozdribniy-torgivli/>
35. Павлова В.А. Торговельні мережі в Україні: особливості та проблеми розвитку. *Академічний огляд*. 2011. № 1 (34). С.63-69.
36. Подмешальська Ю. В., Свеженцова А. С. Удосконалення методики аудиту товарів на підприємствах оптової торгівлі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 4. С.72-79.

37. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL : <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 18.11.2022).
38. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 28.03.2023)
39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV. Дата оновлення 02.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.11.2022).
40. Про електронну комерцію : Закон України №675-VIII від 03.09.2015. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-19#Text> (дата звернення: 28.03.2023).
41. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : закон України Редакція від 01.08.2022 № 28. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 28.03.2023)
42. Про затвердження Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні : наказ Міністерства транспорту України від 14.10.1997 № 363. URL : <https://document.vobu.ua/doc/4565> (дата звернення: 28.03.2023).
43. Про вилучення з обігу, переробку, утилізацію, знищення або подальше використання неякісної та небезпечної продукції : Закон України від 14.01.2000 № 1393-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1393-14> (дата звернення: 28.03.2023).
44. Симоненко К. Вплив війни на інтернет-торгівлю: як змінювалися онлайн-продажі рітейлерів протягом I півріччя 2022 року. URL: <https://rau.ua/novyni/vpliv-vijni-na-internet/> (дата звернення: 28.03.2023)
45. Стахов О.І. Аудит руху товарів на підприємствах роздрібної торгівлі.

- Молодий вчений*. 2018. №4 (56). С.147-152.
46. Тичук Т.О. *Оцінка об'єктів бухгалтерського обліку (на прикладі підприємств торгівлі)* : дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / Київський національний торговельно-економічний ун-т. Київ, 2020. 235 с.
47. Уцінка товару: облік й оподаткування. *Інтерактивна Бухгалтерія*. 2020. № 75. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/27886> (дата звернення: 28.03.2023)
48. Фаль Ю. Я., Ольшанська М.В. Удосконалення визначення поняття “товар” в обліковому аспекті для торгових підприємств. *Науковий Вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2019. № 1-2. С. 32-39.
49. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посіб. / За ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2008. 1112 с.
50. 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.
51. Шендригоренко М.Т. Товари як об'єкт обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск №12. С. 722-726
52. Якимашенко В. Облік надходження товарі. 3.09.2019. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-sxemy-buhgalterskix-provodok-30-uchet-postupleniya-tovarov> (дата звернення: 28.03.2023)

## ДОДАТКИ

### Додаток А

Bezkorovaina V.V. Accounting for goods at retailers. Qualification bachelor's thesis. Sumy State University, Sumy, 2023.

The bachelor's qualification work is devoted to the study and substantiation of the theoretical foundations of accounting and audit of goods in retail trade. An analysis of the methodological aspects of accounting and auditing of goods in retail trade is carried out. The main directions of improvement of the organization of accounting and audit of goods in retail trade are determined.

Key words: goods, materially responsible persons, retail trade, sales price method.

### Анотація

Безкоровайна В.В. Облік товарів на підприємствах роздрібної торгівлі. Кваліфікаційна бакалаврська робота. Сумський державний університет, Суми, 2023.

Кваліфікаційна робота бакалавра присвячена дослідженню та обґрунтуванню теоретичних основ обліку і аудиту товарів в роздрібній торгівлі. Проведено аналіз методичних аспектів обліку і аудиту товарів в роздрібній торгівлі. Визначено основні напрямки удосконалення організації обліку і аудиту товарів в роздрібній торгівлі.

Ключові слова: товари, матеріально відповідальні особи, роздрібна торгівля, метод за цінами продаж.

## Додаток Б

Таблиця Б.1 Тракткування поняття «товар»

Автор та назва праці	Визначення
С. Гончаров, Н. Кушнір [9]; Й. Завадський, Т. Осовська, О. Юшкевич [48]	Те, що може задовольнити потребу і пропонується ринку з привертанням уваги, придбання, використання або споживання. Включає фізичні об'єкти, послуги, місце, організацію, ідеї та ін.
А. Загородній [13]	Будь-який продукт виробничо-економічної діяльності в матеріально-речовій формі, який задовольняє певні потреби людини; об'єкт купівлі продажу, тобто ринкових відносин між покупцем і продавцем.
В. Базилевич [2]	Економічне благо, що задовольняє певну потребу людини і використовується для обміну.
Ф. Бутинець [4]	Річ, призначена для продажу або обміну на інші цінності; утримуються для подальшого продажу. Це матеріальна або нематеріальна власність, яка призначена для реалізації.
Р. Хом'як [49]	Матеріальні цінності, які придбані і зберігаються на підприємстві з метою подальшого продажу.
В. Мочерний [27]	Вироблений для обміну продукт праці, що задовольняє певну потребу людини.



## Додаток В

Таблиця В.1 – Характеристика найбільших торгових мереж в Україні

Найменування компанії	Мережі магазинів	Місце розташування центральних офісів	Кількість економікогеографічних районів покриття	Кількість областей, де представлена мережа	Формат магазинів	Географічний тип оператора
Холдинг «Fozzy Group»	Сільпо, Фоззі, Фора, Бумі-маркет	м. Київ	5	24	Cash&Cary, супермаркет, дискаунтер	Національний
Компанія «Фуршет»	Фуршет	м. Київ	5	21	Супермаркет, преміум-маркет	Національний
ТОВ «Квіза Трейд»	Велика кишеня	м. Київ	5	18	Супермаркет, гіпермаркет	Національний
ТОВ «Корпорація Євротек»	Фреш, Арсен, Квартал, Союз	м. Київ	5	17	Cash&Cary, супермаркет, дискаунтер	Національний
Компанія «ЕКО»	Еко-маркет	м. Київ	5	14	Супермаркет, магазин біля дому	Національний
Volwest Group	Наш Край, Наш Край-експрес	м. Луцьк	5	13	Дискаунтер	Національний
ТОВ «АТБ-Маркет»	АТБ	м. Дніпропетровськ	4	14	Cash&Cary, супермаркет, магазин біля дому	Національний
ТОВ «Корпорація Пакко»	Вопак, Пакко	м. Луцьк	3	10	Cash&Cary, супермаркет, дискаунтер	Регіональний
ТІГ Rainford	Rainford	м. Дніпропетровськ	3	3	Cash&Cary, супермаркет, дискаунтер	Регіональний

## Додаток Г

Таблиця Г.1 Типові порушення в обліку товарів

№ з/п	Тип порушення	достовірність звітності Вплив порушення на	Процедури
1	Порушення при застосуванні реєстраторів розрахункових операцій	Приховування факту здійснення операцій купівлі-продажу товарів, отримання штрафів	Аналіз, документальна та фактична перевірки
2	Порушення правил обліку надходження та реалізації товарів	Заниження даних про загальну кількість товарів, перекручення даних в звітності	Аналіз, арифметичний перерахунок, перевірка записів
3	Помилки та порушення при визначенні первісної вартості товарів	Неправильне формування вартості та викривлення фінансових результатів	Арифметичний перерахунок, перевірка записів
4	Несвоєчасне документальне оформлення операцій щодо руху товарів	Викривлення обліку товарів, втрата прибутку, отримання штрафів	Аналіз, перевірка записів
5	Порушення порядку проведення інвентаризації товарів	Викривлення показників звітності	Аналіз
6	Помилки у визначенні сум при оприбуткуванні, уцінок товарів, їх відображення в обліку	Викривлення показників звітності, порушується відповідність синтетичних даних аналітичним у регістрах бухгалтерського обліку	Аналіз, документальна перевірка, арифметичний перерахунок