

Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет
«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки
Фінансово-економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА
кваліфікаційної роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

студента Авдюшина Катерина Максимівна
(ПІБ)

академічної групи 071-16-1
(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»
(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит в торгівлі (на прикладі ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»)»

(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Пашкевич М.С.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Пашкевич М.С.		

Дніпро
2020

ЗАТВЕРДЖЕНО:

завідувач кафедри

обліку та аудитуПашкевич М.С.

(прізвище, ініціали)

«__» _____ року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
ступеню роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

Студенту Авдюшина К.М. академічної групи 071-16-1

(прізвище та ініціали)

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»

(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Облік і аудит в торгівлі (на прикладі ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»)

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від _____

№ _____

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	20.04.20 – 05.05.20
2	ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	06.05.20- 22.05.20
3	АУДИТ НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	23.05.20- 14.05.20

Завдання видано

(підпис керівника)

Пашкевич М.С.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 20.04.2020 р.Дата подання до екзаменаційної комісії 15.06.2020 р.

Прийнято до виконання

(підпис)

Авдюшина К.М.

(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 61 с., 12 рис., 13 табл., 1 додаток, 50джерел.

ОБЛІК, ТОРГІВЕЛЬНА ДІЯЛЬНІСТЬ, РОЗДРІБНА ТОРГІВЛЯ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, КОНТРОЛЬ, АУДИТ, ЗНИЖКИ

Предмет дослідження – товарні операції на підприємстві роздрібної торгівлі.

Об'єкт розроблення – торгова діяльність ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», основним видом діяльності якого є роздрібна торгівля.

Мета роботи – удосконалення обліку і аудиту торгівельної діяльності підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ».

Встановлено поняття та економічна сутність роздрібної торгівлі у системі обліку. Визначено облікову політику торгівельного підприємства. Продемонстровано облік надходження товарів, а саме – приймання товарів за кількістю та якістю; формування первісної вартості товарів; облік знижок. Показано облік операцій з тарою. Зроблено аналіз та проведено аудит торгівельної діяльності підприємства. А також виконано оптимізацію обліку транспортно – заготівельних витрат при проведенні переоцінки товарів на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту торгівельної діяльності, які сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	7
1.1 Характеристика підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	7
1.2 Поняття та економічна сутність роздрібної торгівлі у системі обліку	12
Висновки до розділу 1	21
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	22
2.1 Визначення облікової політики на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	22
2.2 Облік надходження товарів	25
2.2.1 Приймання товарів за кількістю та якістю	25
2.2.2 Формування первісної вартості товарів на базовому підприємстві	27
2.3 Формування роздрібних цін на ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	28
2.4 Облік знижок на підприємстві роздрібної торгівлі ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	31
2.5 Бухгалтерський облік операцій з тарою	35
Висновки до розділу 2	39
РОЗДІЛ 3 АУДИТ НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	40
3.1 Аналіз проведення асортиментної політики на ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	40
3.2 Торгова діяльність підприємства, як об'єкт аудиту	41
3.3 Пропозиції щодо удосконалення обліку і аудиту на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	48
Висновки до розділу 3	53
ВИСНОВКИ	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	56
ДОДАТКИ	62

ВСТУП

У ринкових умовах господарювання роздрібна торгівля характеризується все більшим ускладненням структури, що обумовлено розширенням масштабів діяльності, ростом обсягу товарних мас, які циркулюють її каналами, збільшенням кількості структурних елементів і розмаїттям їх зв'язків між собою і з постачальниками. Усі названі обставини потребують нових підходів до управління підприємствами роздрібною торгівлі і процесом товароруку в цілому. В умовах, що складаються, одним із найважливіших напрямків ефективності функціонування роздрібною торгівлі стає завдання значного удосконалення управління товарними запасами.

На сучасному етапі самостійність функціонування роздрібною ланки і відсутність обмежень надають можливість розроблення і практичної реалізації оптимальних методів управління товарними запасами, що обумовлює необхідність наукових досліджень такого характеру.

За останній час здійснено дослідження й опубліковано ряд робіт, присвячених різноманітним питанням організації, економіки, управління, методології обліку товарних операцій та їх автоматизації. В даній дипломній роботі використовувалися наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених: Горелкіна В.Г.[1], Кужельного М.В.[2], Лінника В.Г. [2], Валевиц Р.П.[3], Давидової Г.А.[3], Мазаракі А.А.[4], Бутинця Ф.Ф.[5], Завгороднього В.П.[6], Патрова В.В.[7], Панасюк В.М. [8], Гуйда Л. [9] , Добровский В.Н.[10],Грабова Н.М. [11], Чижевська Л.В. [12] та ін.

Викладений стан обліку свідчить про необхідність всебічного вивчення і рішення його проблем в умовах корінної перебудови діяльності підприємств роздрібною торгівлі, що й обумовило вибір теми кваліфікаційної роботи, її актуальність, цільову спрямованість і структуру.

Метою дипломної роботи є удосконалення обліку і аудиту торгівельної діяльності підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ».

Цільова спрямованість дослідження обумовила постановку і вирішення таких завдань:

- надати характеристику базовому підприємству;
 - визначити поняття та економічну сутність роздрібної торгівлі у системі обліку;
 - проаналізував діючу систему обліку на підприємстві надати висновки щодо його поліпшення;
 - зробити аудиторську перевірку на підприємстві, використовуючи методологію аудиту на торгових підприємствах;
 - надати пропозиції щодо удосконалення маркетингової політики підприємства;
- надати пропозиції щодо удосконалення обліку і аудиту на торговельному підприємстві.

Об'єктом дослідження є торговельна діяльність ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», основним видом діяльності якого є роздрібна торгівля.

Предметом дослідження є проблеми аудиту в підприємствах роздрібної торгівлі, оцінка чинної системи бухгалтерського обліку товарних операцій і можливість її удосконалення з урахуванням національних особливостей і міжнародної практики.

Для вивчення предмету дослідження в роботі застосовуються різні методи та прийоми аналізу: математико-статистичні, методи економічної статистики, методи фінансового аналізу, прийоми групування, порівняння.

Усі пропозиції, які запропоновано автором, зроблені на основі результатів дослідження, спрямовані на удосконалення обліку і аудиту на торговельних підприємствах і будуть використані удіяльності базового підприємства.

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1 Характеристика підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Компанія постійно вдосконалюється, покращує сервіс, розширює асортимент товарів та спектр послуг щоб максимально задовольнити потреби споживачів і на практиці втілювати головне гасло компанії «Покупець завжди правий!».

Кожен мешканець України має можливість знайти все необхідне для будівництва, ремонту та облаштування оселі в одному місці, під одним дахом, та за доступними цінами.

З кожним днем все більше мешканців України обирають ці супермаркети. На сьогодні національна мережа будівельно-господарських гіпермаркетів є переможцем Міжнародного фестивалю «Вибір року» в Україні – 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2015, 2018 в номінації «Мережа року гіпермаркетів будівельних матеріалів», лауреатом щорічної Національної премії «Український Торговельний Олімп» 2007 року в номінації «Національна мережа гіпермаркетів будівельних матеріалів», а також переможцем Всенародного конкурсу-рейтингу «Бренд року 2019». Мета, завдання та стратегія ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» представлено у Таблиці 1.1:

Таблиця 1.1

Мета, завдання та стратегія ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Мета ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	створити найсприятливіші умови для будівництва, ремонту та облаштування оселі кожного мешканця України
Завдання ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	забезпечити мешканців України широким асортиментом якісних і доступних товарів. Заощадити час клієнта за допомогою зручної технології обслуговування та надання повного спектра товарів і послуг під одним дахом.

Стратегія ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	бути лідером на ринку роздрібної торгівлі формату «від і до» в Україні. Розвиток та поширення мережі гіпермаркетів в усі обласні центри та великі міста в Україні, представлення широкого вибору продукції та забезпечення високого рівня обслуговування споживачів.
-------------------------------	--

Об'єктом дослідження в дипломній роботі є гіпермаркет ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ». Дуже зручне місце знаходження за транспортними шляхами. Асортимент товару задовольнить попит споживачів різного соціального і вікового стану. На даний момент магазини класу «зроби сам» пропускають до 15 тис. чоловік щоденно і кількість їх клієнтів постійно росте. Усі товари мають документи, які відповідають за якість товару. Великий вибір інструментів та технічного обладнання також можливо придбати в гіпермаркеті ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ».

На цей час вже відкрито 26 маркетів, які забезпечують населення як робочими місцями, так і усім необхідним для будівництва та покращення господарства.

Експерти ринку прогнозують, що навіть в умовах затяжного падіння об'ємів капітального будівництва в Україні, зростання в цьому сегменті продовжиться. Споживачами товарів є як великі будівельні компанії, так і роздрібні покупці. Завдяки своїм досягненням, а також прагненням покращити якість обслуговування, збільшити можливість вибору товару, компанія забезпечує велику конкуренцію іншим будівельним мережам по всій Україні.

Конкуренти ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» наведені у Таблиці 1.2:

Таблиця 1.2

Конкуренти ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

- компанія «Нова Лінія»;
- львівське ТОВ «НПП ЕРГО»;

- компанія «Торговельно-будівельний будинок «ОЛДІ»;
- супермаркет «Тако»;
- торговельна група «Майстер»;
- торговельна мережа «Ганза-Україна»;
- компанія «Metro Cash&Carry»;
- національна мережа складів-магазинів «БудМакс»;
- торговельна компанія Українські будівельні склади «21 століття».

Конкурентними перевагами є накопичувальні знижки у відділах, знижки на окремі групи товарів та подарунки, які отримують покупці. Орієнтована на лідерство компанія завоювала ринок своїм клієнтоорієнтованим обслуговуванням, широким асортиментом товарів і послуг, а також професіоналізмом співробітників. Канали збуту товару налаштовані на великий попит будівельно-господарчих товарів. Будівельні компанії та соціальні організації є оптовими покупцями товару. Постачають товари до гіпермаркетів з усього світу. Але в більшості товари поступають з Китаю і Росії, а також Польщі, Іспанії, Італії, Німеччини, Чехії, Франції, Португалії, Бельгії, Голандії та багатьох інших країн. Також велика кількість вітчизняних товарів.

Гіпермаркет ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» розрахований на всі категорії клієнтів і може задовольнити найвибагливіших клієнтів і їхні смаки.

Асортимент в гіпермаркеті постійно оновлюється, будь-які новинки, які тільки з'являються на ринку будівельних матеріалів, можна знайти саме в цьому гіпермаркеті.

ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» має свій індивідуальний логотип, де переважає синій, білий та помаранчевий колір, і знак, шпатель повернутий до низу. Спецодяг у працівників має поєднання таких же кольорів.

Також будівельно-господарський гіпермаркет ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» надає безліч додаткових послуг для зручності покупців у здійсненні їх покупок, які наведено у Таблиці 1.3:

Додаткові послуги, які надає ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» своїм покупцям

Доставка товару
Тонування фарб
Дизайн кухонь
Розкрійна дільниця
Кафе
Комплектація
Послуги банку
Товари під замовлення
Оверлок
Паркінг
Багетна майстерня
Виготовлення ключів
Безготівковий розрахунок

При прийнятті на роботу працівників ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» укладає з ними договір про матеріальну відповідальність. Згідно цього договору працівник бере на себе матеріальну відповідальність, за передані йому цінності, в разі виявлення недостачі переданих йому грошових коштів чи матеріальних цінностей, зобов'язується відшкодувати все те що вказано в даному договорі.

Головний бухгалтер ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» м. Дніпро підпорядковується директору гіпермаркету. В той же час головному бухгалтеру підпорядковані наступні відділи:

- відділ бухгалтерського обліку і звітності;
- відділ кас;
- відділ безготівкових розрахунків;
- молодший бухгалтер;
- бухгалтер кафе;

Заступник директора з адміністративно – господарської діяльності підпорядковується безпосередньо директору гіпермаркету. Планово – економічний відділ, управління роботи з персоналом, відділ кадрів підпорядковуються також директору гіпермаркету.

У наступні Таблиці 1.4 наведено прибутковість деяких будівельних мереж за 2019 р.:

Таблиця 1.4

Прибутковість будівельних мереж за 2019 рік

Назва мережі	Чистий прибуток (млн. грн.) за 2019 рік
ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»	338,6
компанія «Нова Лінія»	20,2
будинок «ОЛДІ»	9,8

Орієнтована на лідерство компанія завоювала ринок своїм клієнтоорієнтованим обслуговуванням, широким асортиментом товарів і послуг, а також професіоналізмом співробітників. Структура кожного маркету має 10 відділів, які відповідають за окремий асортимент товарів та послуг. В кожному відділі налічується більше 10-ти асортиментних груп. В загалі кожен маркет містить більше 30000 тис. одиниць товару. Тим самим, показуючи успішність праці співробітників, бути лідером на ринку роздрібної торгівлі формату «від і до» в Україні. Розвиток та поширення мережі гіпермаркетів в усі обласні центри та великі міста в Україні, представлення широкого вибору продукції та забезпечення високого рівня обслуговування споживачів. Компанія «Нова Лінія» може бути конкурентом мережі ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», але не настільки щоб дуже нашкодити іміджу компанії.

Мережа будівельно-господарських гіпермаркетів ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» розробила дуже багато заходів для стимулювання збуту товару, які складаються з різноманітних акцій та сезонних знижок, а також подарункові сертифікати у відділі «ДЕКО». Загальною метою компанії є забезпечення мешканців України широким асортиментом якісних і доступних товарів, заощадження часу клієнта за допомогою зручної технології обслуговування та надання повного спектра товарів і послуг під одним дахом. Кожний новий маркет більш вдосконалений ніж попередній. Конкурентними перевагами є

накопичувальні знижки у відділі комплектації, знижки на окремі групи товарів та подарунки, які отримують покупці. Також у кожному відділі є додаткові послуги: пересадки квітів, тонування фарб, виготовлення рамок з багетів та комплектація по дизайну кухні і ванної кімнати.

За даними інформаційно-аналітичного агентства ринку будматеріалів Personal Analytical Union (PAU), на даний момент магазини класу «зроби сам» пропускають до 15 тис. чоловік щоденно і кількість їх клієнтів постійно росте. За даними PAU, тільки за один квартал 2019 року, споживачі залишили в будівельних гіпермаркетах близько 2 млрд дол. США, що практично дорівнює їх роздрібним продажам за увесь минулий кризовий рік. При цьому експерти ринку прогнозують, що навіть в умовах затяжного падіння об'ємів капітального будівництва в Україні, зростання в цьому сегменті продовжиться.

Незважаючи на те, що продавці намагаються додатково стимулювати свою клієнтуру: проводять різноманітні майстер-класи, запускають телепередачі, присвячені тому, як зробити ремонт власними руками, наприклад «Школа ремонту», «Квартирне питання», спонсором яких є «Нова лінія» - лідером серед усіх будівельних мереж стала компанія ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ».

1.2 Поняття та економічна сутність роздрібної торгівлі у системі обліку

Кінцевою ланкою, що замикає ланцюг господарських зв'язків у процесі руху товарів від виробника до споживача, є роздрібна торгівля — діяльність суб'єктів товарного ринку з продажу товарів і послуг безпосередньо споживачу з метою отримання прибутку. При роздрібній торгівлі матеріальні ресурси переходять із сфери обігу до сфери колективного, особистого, індивідуального споживання, тобто стають власністю покупця. Відбувається це за допомогою купівлі-продажу, тому що споживачі здобувають потрібні їм товари в обмін на грошові кошти.

Для роздрібної торгівлі характерні такі ознаки [13]:

- вона є самостійною, ініціативною, здійснюваною на власний ризик діяльністю юридичних осіб та громадян з метою отримання прибутку;

- головним змістом торговельної діяльності є продаж товарів, при цьому можуть виконуватися супутні роботи й надаватися різноманітні послуги. До супутніх робіт належать фасування, пакування, підгонка тощо. Послуги роздрібною торгівлі доволі чисельні, наприклад догляд за дітьми, подарункове оформлення покупок, доставка покупок тощо;

- товари реалізуються безпосередньо громадянам або іншим кінцевим споживачам для особистого некомерційного використання;

- товари реалізуються за готівку або іншими, прирівненими до неї платіжними засобами (кредитні картки банків, перерахування з рахунків вкладників банків тощо);

- у роздрібній торгівлі можуть продавати лише товари певного асортименту (продовольчі та непродовольчі товари, горілчані та тютюнові вироби, лікарські засоби та вироби медичного призначення, деякі хімічні речовини, транспортні засоби та номерні агрегати, ювелірні вироби, окремі види зброї, боєприпасів і спеціальних засобів, деякі інші товари). Цей асортимент вузьчий, ніж в оптовій торгівлі, але набагато ширший, ніж у сфері громадсько-го харчування;

- для роздрібною торгівлі важливим є наявність торгового місця. Під торговим місцем розуміють відокремлене, спеціально обладнане місце для здійснення роздрібного продажу товарів з обов'язковим дотриманням чинних правил торговельного обслуговування населення та порядку розрахунків із покупцями;

- роздрібна торгівля ґрунтовно регламентована законодавчими та нормативно-правовими актами;

- договори купівлі-продажу в роздрібній торгівлі мають публічний характер.

Суб'єкти господарювання (підприємці) можуть здійснювати торговельну діяльність лише після державної реєстрації їх як суб'єктів підприємницької

діяльності, а у випадках, передбачених законодавчими актами, за наявності в них спеціального дозволу (ліцензії) на торгівлю окремими видами товарів.

У роздрібній торгівлі знайшли своє відображення процеси, що відбуваються в країні. Результатом ринкових перетворень в першу чергу стала повна демонополізація роздрібною торгівлі, яка сприяла формуванню класу власників, розвитку конкурентного середовища. Різноманіття завдань торгівельних підприємств на споживчому ринку об'єктивно вимагає формування відповідної інфраструктури торгівлі, здатної розв'язувати ці завдання.

Роздрібна торгівля здійснює продаж товарів:

- населенню для особистого та індивідуального споживання;
- підприємствам, організаціям, установам для колективного користування.

У загальному вигляді роздрібна торгівля здійснює ряд функцій (Рис. 1.2)

[14]:

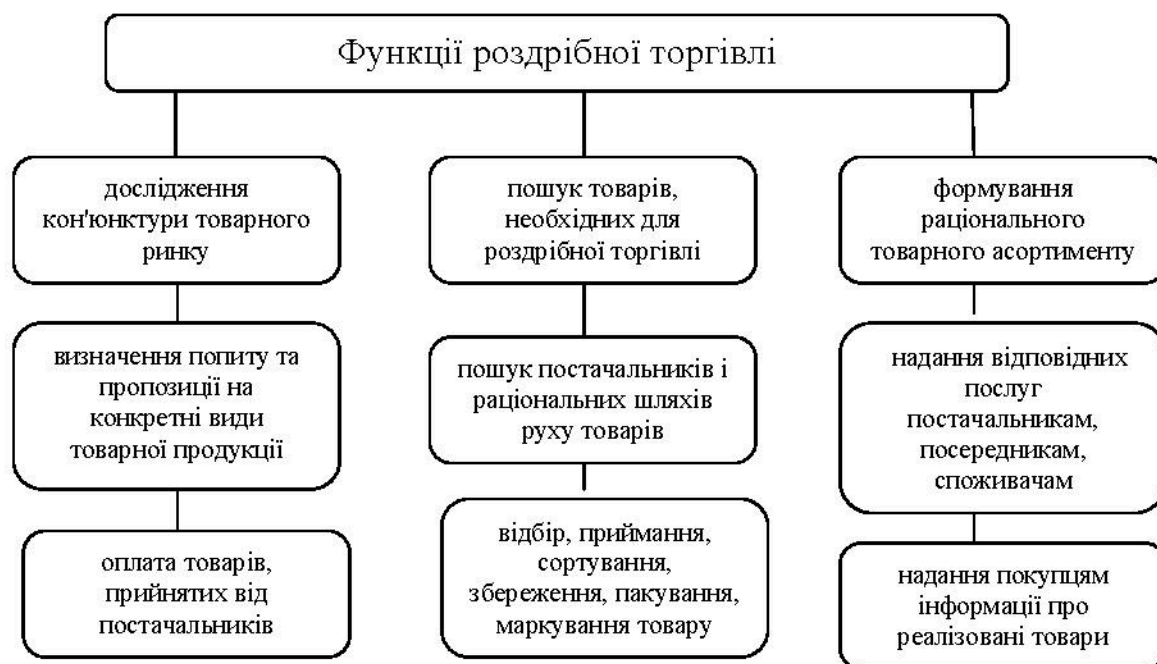


Рис. 1.2. Функції, які виконує роздрібна торгівля

На споживчому ринку головними діючими особами виступають споживачі, які купують товари для особистого споживання й некомерційного

використання та суб'єкти господарювання, які здійснюють господарсько-торговельну діяльність у формі роздрібно́ї торгівлі.

Приблизно 90 % мережі роздрібно́ї торгівлі припадає на магазини. Вони мають приміщення та обладнання, які потрібні для виконання різноманітних торговельно-технологічних операцій, зазвичай розташовані в капітальних будівлях.

Магазини-склади здійснюють торгівлю будівельними матеріалами, паливом, продовольчими товарами та ін. Вони мають пристосовані майданчики, навіси та складські приміщення, а також приміщення для товарних зразків та оформлення продажу товарів.

Павільйони, палатки, ларки, кіоски - це спорудження легкої конструкції, що належать до дрібно́роздрібно́ї торговельної мережі. На відміну від магазинів вони пропонують вузький асортимент товарів та менше зручностей для обслуговування покупців.

Пересувні магазини використовують при обслуговуванні жителів невеликих населених пунктів та працівників сільського господарства.

За формами обслуговування розрізняють магазини самообслуговування і магазини, що використовують традиційний метод торгівлі (через прилавок за зразками, каталогами та ін.).

За типом будівлі й особливостями об'ємно-планувального рішення магазини поділяються на окремо стоячі, вбудовано-прибудовані й торговельні комплекси, а також одноповерхові, багатоповерхові, з підвальними приміщеннями або без них.

Завершуючи комплексний торговельно-технологічний процес товарообігу, магазини виконують ряд торговельних (комерційних) і технологічних функцій.

Основні торговельні функції магазинів представлені на Рис. 1.3 [15]:

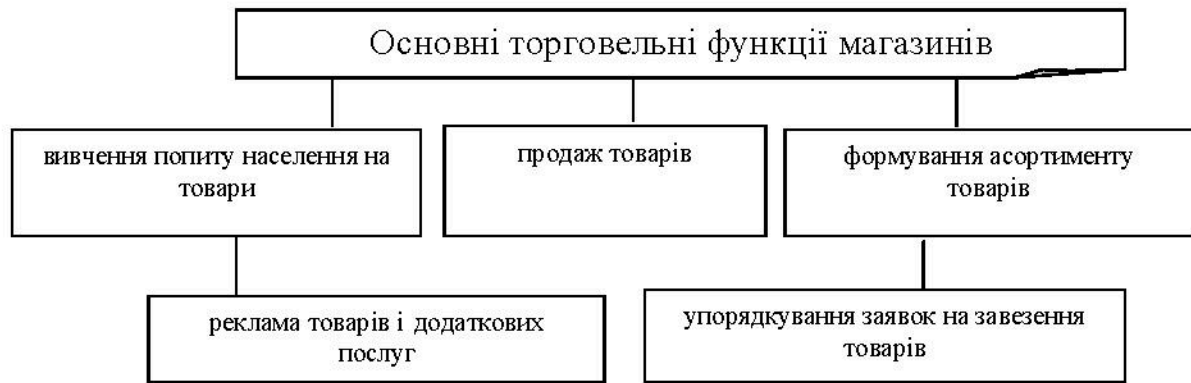


Рис. 1.3. Основні торговельні функції магазинів

До основних технологічних функцій магазинів зараховують (Рис. 1.4):



Рис. 1.4. Основні технологічні функції магазинів

Крім того, магазини виконують функції, пов'язані з наданням додаткових послуг покупцям (попереднє приймання замовлень на товари, доставка товарів додому тощо).

Обсяг і характер виконуваних магазином функцій залежать від його типу і розміру, господарської самостійності, технічної оснащеності, місця розташування

та інших чинників. Наприклад, магазин, що є юридичною особою, крім перелічених функцій виконує також функції з оптової закупівлі товарів і розрахунків за них, здійснює управління і господарське обслуговування підпорядкованих йому торгових одиниць. Він, як правило, має більше можливостей для надання широкого кола додаткових послуг.

Розглянемо основні різновиди магазинів за окремими класифікаційними ознаками (Таблиця 1.4), покладеними в основу сучасних принципів організації роздрібно-торговельної мережі [15].

Таблиця 1.4

Класифікація магазинів роздрібно-торгівлі

За основним контингентом покупців магазини поділяються на такі групи:	магазини, що обслуговують міських жителів;
	магазини, що обслуговують сільських жителів.
За характером розміщення на території населеного пункту магазини поділяються на такі групи:	магазини, що розміщені безпосередньо в житловій забудові;
	магазини, що розміщені в місцях загальноміського значення.
За формами товарної спеціалізації магазини поділяються на такі групи:	універсальні;
	комбіновані;
	спеціалізовані;
	вузькоспеціалізовані;
За вагомістю товарів, що реалізуються різними методами, магазини поділяються на такі групи:	змішані.
	магазини з індивідуальним обслуговуванням покупців;
	магазини, що реалізують товари методом самообслуговування;
	магазини, що реалізують товари за зразками і каталогами.
За ціновими рівнями реалізованих товарів магазини поділяються на такі групи:	елітні магазини з найвищим рівнем цін;
	магазини з середнім рівнем цін;

	магазини з низьким рівнем цін.
За розмірами торговельної площі магазини поділяють на такі групи:	дрібні;
	середні;
	великі;
	дуже великі.
За категоріями магазини в Україні поділяються на:	«люкс»;
	«вища»;
	«перша»;
	«друга»;
	«без категорії».

Варто звернути увагу на те, що значну частину покупок сільські жителі роблять у містах, де забезпечено більш різноманітний асортимент товарів і створено кращі умови для їх придбання.

Характер розміщення магазину визначається різноманітними чинниками. Так, магазини першої групи покликані задовольняти найбільш масові та постійні потреби в товарах (основні групи продовольчих товарів, господарські, галантерейно-парфумерні, інші групи непродовольчих товарів повсякденного попиту). Головним чинником при їх розміщенні є радіус пішохідної доступності (у межах 500 м). Магазини другої групи покликані задовольняти періодичні й епізодичні потреби покупців. Тут основними чинниками є широта запропонованого вибору і забезпечення транспортної доступності [17].

Універсальні магазини реалізують, як правило, усі основні групи продовольчих і непродовольчих товарів. Вони є найбільш зручними для покупців, тому що забезпечують комплексне задоволення їхнього попиту. Комбіновані магазини реалізують товари двох-трьох груп, об'єднаних спільністю їх споживання (м'ясо - риба - овочі, трикотаж - галантерея, галантерея - парфумерія).

Спеціалізовані магазини реалізують, як правило, одну групу товарів (з продажу одягу, взуття, хлібобулочних виробів, рибних товарів та ін.). Це пов'язано з тим, що, обмежуючи свою діяльність певним сегментом споживчого

ринку, торговельне підприємство може забезпечити високий рівень задоволення попиту на окремі товари, запропонувати широку номенклатуру додаткових послуг.

Вузькоспеціалізовані магазини реалізують товари однієї товарної підгрупи, наприклад, з продажу жіночого взуття, інструментів, чоловічих сорочок, електроосвітлювальних приладів та ін.

Змішані магазини реалізують товари різних груп, не пов'язаних між собою. На відміну від універсальних магазинів вони пропонують обмежену номенклатуру груп продовольчих і непродовольчих товарів.

Ця відносно нова для нашої практики система класифікації є результатом поглиблення диференціації доходів населення після переходу до ринкової економіки [18].

До дрібних магазинів у містах зараховують магазини з торговельною площею до 250 кв. м, у сільській місцевості - до 100 кв. м. До середніх магазинів у містах зараховують магазини з торговельною площею 251-1000 кв. м, у сільській місцевості - 101-400 кв. м. Такі магазини розміщуються у пристосованих приміщеннях або у спеціально збудованих будівлях. На такій торговельній площі можуть бути організовані універсальні продовольчі, комбіновані, спеціалізовані та вузькоспеціалізовані магазини. До великих магазинів у містах зараховують магазини з торговельною площею 1001-3500 кв. м, у сільській місцевості - 401-1000 кв. м. Така торговельна площа дає змогу створювати магазини комплексного попиту й універсальні продовольчі та непродовольчі магазини.

До дуже великих магазинів у містах зараховують магазини з торговельною площею понад 3500 кв. м, у сільській місцевості - до 1000 кв. м. Це, як правило, непродовольчі магазини.

Виходячи з викладеного, елементи роздрібної торговельної мережі класифікуються за кількома критеріями. Наприклад, ступінь постійності місцезнаходження (за цим критерієм визначається стаціонарна і пересувна

торгівля), характер капітальності споруд, наявність торгового залу і його розмір (дозволяє класифікувати магазини за типами) (Табл. 1.5) [19].

Таблиця 1.5

Елементи роздрібної торговельної мережі

Деякі елементи роздрібної торговельної мережі	
Пункти стаціонарної торгівлі	Пункти пересувної торгівлі з:
Магазини:	автомагазинів
- гіпермаркет - магазин самообслуговування загальноміського значення, торговою площею понад 3000 кв. м з асортиментом більш ніж 15 тисяч позицій продовольчих і непродовольчих товарів автозаправок	автозаправок
- універмаг - магазин загальноміського значення, торговою площею понад 1500 кв. м, з асортиментом більше 5000 позицій непродовольчих товарів	мотоколясок
- універсам, супермаркет - магазин самообслуговування житлової зони торговою площею понад 400 кв. м, з асортиментом більше 5000 позицій продовольчих і непродовольчих товарів	велоколясок
- міні-маркет - магазин самообслуговування, торговою площею до 200 кв. м, з обмеженим асортиментом (500 асортиментних позицій) продовольчих товарів	ручних візків
Павільйон - пункт роздрібного продажу товарів, що займає окрему споруду полегшеної конструкції і має торговий зал для покупців торгівля на рознос тощо.	торгівля на рознос тощо
Намет - об'єкт дрібнороздрібної торговельної мережі збірно-розбірної конструкції, що займає відокремлене торгове місце, що не має торгового залу для покупців.	
Кіоск - об'єкт дрібнороздрібної мережі стаціонарного типу, пункт продажу товарів, що займає відокремлене приміщення для організації продажу товарів без доступу в нього покупців.	

Висновки до розділу 1

Орієнтована на лідерство компанія завоювала ринок своїм клієнтоорієнтованим обслуговуванням, широким асортиментом товарів і послуг, а також професіоналізмом співробітників. Структура кожного маркету має 10 відділів, які відповідають за окремий асортимент товарів та послуг. В кожному відділі налічується більше 10-ти асортиментних груп. В загалі кожен маркет містить більше 30000 тис. одиниць товару.

Суб'єкти господарювання (підприємці) можуть здійснювати торговельну діяльність лише після державної реєстрації їх як суб'єктів підприємницької діяльності, а у випадках, передбачених законодавчими актами, за наявності в них спеціального дозволу (ліцензії) на торгівлю окремими видами товарів.

У роздрібній торгівлі знайшли своє відображення процеси, що відбуваються в країні. Результатом ринкових перетворень в першу чергу стала повна демонополізація роздрібною торгівлі, яка сприяла формуванню класу власників, розвитку конкурентного середовища. Різноманіття завдань торговельних підприємств на споживчому ринку об'єктивно вимагає формування відповідної інфраструктури торгівлі, здатної розв'язувати ці завдання.

У структурі роздрібного товарообігу в даний час співвідношення продовольчих і непродовольчих товарів вітчизняного й імпортного виробництва майже однакове. Джерелами надходження товарної продукції до роздрібною торговельної мережі є підприємства сільського господарства та АПК (30 % загального обсягу), підприємства оптової торгівлі (34 %), фізичні особи (19 %), інші джерела (17 %).

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

2.1 Визначення облікової політики на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Облікова політика - сукупність принципів методів і процедур, використовуваних підприємством для складання і представлення фінансової звітності [20]. У Таблиці 2.1 визначені основні елементи облікової політики відносно обліку товарів:

Таблиця 2.1

Основні елементи облікової політики відносно обліку товарів

№ з/п	Найбільш важливі елементи облікової політики щодо обліку товарів	Що є елементом облікової політики	На що впливає елемент облікової політики
1	Правила документо-обогу	Правила документообігу включають перелік первинних документів, використовуваних на підприємстві (як по затвердженій законодавчо, так і по розробленій і затвердженій підприємством самостійно формі), дати складання таких документів, перелік посадовців матеріально відповідальних осіб і осіб, що мають право оформляти і підписувати первинні документи, терміни передачі документів у бухгалтерію підприємства для відповідно обробки і ін.	Дозволить підвищити ефективність контролю за збереженням товарів, визначити і адекватно покласти відповідальність, згідно ст. 8 Закону №996 [21], на осіб, винних в несвоєчасному, неправильному складанні, несанкціонованому підписанні первинних документів
2	Робоча система рахунків аналітичного обліку товарів	Складається з сукупності аналітичних рахунків (n-го порядку), що відкриваються на підприємстві з урахуванням особливостей його господарської діяльності (наприклад, за наявності на підприємстві трьох магазинів, в аналітичному обліку до рахунку 282 «Товари у продажу» доцільно відкрити три субрахунки (2821, 2822, 2823 - для обліку руху товарів в кожному з таких магазинів)	Дозволяє врахувати товари і операції з ними в потрібних ракурсах: по структурних підрозділах підприємства, де здійснюється облік, зберігання, використання (продаж) товарів; по видах товарів з різними методами оцінки їх вибуття; по товарних групах з різною торговою націнкою; по видах торгівлі (посамообслуговуванню, поштою.ю.) і ін.

Продовж. табл. 2.1

3	Метод обліку елементів собівартості товарів, окрім вартості їх придбання	Припускає порядок обліку транспортно-заготівельних витрат (далі - ТЗВ) упродовж звітного місяця: на рахунку 282 «Товари в торгівлі» або на спеціально відкритому рахунку, наприклад, 289 «ТЗВ»	Від обраного методу обліку елементів собівартості залежить механізм визначення розміру торгової націнки (чи повинна вона покривати ТЗР або їх сума відшкодовується покупцем у складі собівартості товарів), порядок оперативного обліку товарів (за ціною придбання або за собівартістю), розподіл функціональних обов'язків за розрахунком собівартості реалізованих товарів (бухгалтер або продавець, що становить товарний звіт)
4	Метод оцінки вибуття товарів	Передбачається, що підприємство обирає один з наступних методів: ідентифікованій собівартості, середньозваженій собівартості, ФІФО, метод за цінами продажу	Впливає на тимчасовий розподіл витрат, пов'язаних з придбанням товарів між звітними періодами (на підставі принципу відповідності доходів і витрат)
5	Розробка посадових інструкцій працівників, що мають відношення до товарних операцій і їх обліку	Припускає розробку внутрішнього документу для кожної одиниці штатного розпису (посади) з вказівкою кола обов'язків працівника, що обіймає відповідну посаду, його підлеглості і ін.	Дозволяє чітко розподілити функціональні обов'язки між працівниками, чим підвищує збереження товарів і ін.
6	Періодичність оцінки вибуття товарів	Реалізує право підприємства відносно вибору періодичності відображення продажу товарів в обліку: по кожній транзакції або у встановлені терміни, наприклад, при обробці товарного звіту, у кінці місяця	При меншій тривалості періоду часу між відображенням списання товарів підвищується оперативність отримання інформації про об'єм реалізації, доходи, витрати і інші важливі показники діяльності підприємства

Товари до суб'єктів роздрібної торгівлі, таких як ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» можуть надходити від постачальників, засновників або дарувальників. При цьому надходження товарів здійснюється, як правило, відповідно до договорів цивільно-правового характеру.

Договорами визнаються дії громадян і організацій, спрямовані на встановлення, зміну або припинення цивільних прав або обов'язків [22].

Договори можуть укладатися в усній або письмовій формі. При укладанні договорів у письмовій формі вони повинні бути підписані уповноваженими на те особами. Зазначені повноваження для юридичних осіб повинні бути передбачені в установчих документах.

Дуже важливим чинником є фіксація моменту переходу права власності на товари від постачальника до покупця. Місцем переходу цього права може бути і безпосередньо структурний підрозділ покупця, в якому планується зберігати (продавати, використовувати тощо) товари, і будь-яке інше, територіально віддалене від покупця місце (наприклад, склад постачальника, будь-яке місце на шляху від продавця до покупця) [25].

Крім як за цивільно-правовими договорами, підприємства роздрібної торгівлі можуть отримувати товари у вигляді внеску до статутного капіталу - відповідно до установчих договорів. Види договорів показані на Рис.2.2:

Таблиця 2.2

**Види договорів, відповідно до яких можуть надходити товари на ТОВ
«ВІЛЬМАР СТЕЙТ»**

Договори, за якими товари можуть надходити до суб'єкта роздрібної торгівлі				
Установчий договір (крім фізичних осіб)	Договори, що передбачають компенсацію вартості товарів			Договори, що не передбачають компенсації вартості товарів (дарування)
	Купівля-продаж	Бартерні	Комісії на купівлю	

При організації роздрібної торгівлі важливо визначити способи доставки товарів, які мають бути узгоджені сторонами.

Таблиця 2.3

Способи доставки товарів на підприємство ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Зобов'язання з доставки товарів до суб'єкта роздрібної торгівлі (і покупцем, і продавцем)						
Власним транспортом			За допомогою сторонньої організації			
Із супроводом			Із супроводом			
Штатний експедитор	Спеціалізована організація	Без супроводу	Штатний експедитор (покупця або продавця)	Представниками організації-перевізника	Спеціалізована організація	Без супроводу

На постачальника товарів можуть бути покладені обов'язки з доставки товарів до будь-якого місця, визначеного в договорі, що передбачає відповідні витрати (з транспортування, страхування вантажів тощо). При цьому суб'єкти роздрібної торгівлі можуть використати умови ІНКОТЕРМС. Уточнимо, що правилами ІНКОТЕРМС не регулюється перехід права власності на товар.

2.2 Облік надходження товарів

2.2.1 Приймання товарів за кількістю та якістю

Первісна вартість товарів на ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» починає формуватися вже на етапі їх придбання. Крім того, дотримання правил приймання товарів дає суб'єкту роздрібної торгівлі можливість захистити свої права в тому разі, якщо придбані товари виявляться неякісними або надійдуть у кількості, що не відповідає товаросупровідним документам.

Порядок приймання товарів за кількістю і якістю регулюють Інструкція № 6 [26] та Інструкція № 7[27]. Крім цього, в договорі поставки товарів сторони можуть обумовити додаткові процедури, які дозволяють покупцю пересвідчитися, що товар, який придбавається ним, відповідає параметрам, узгодженим на етапі укладення договору (наприклад, проведення добровільної сертифікації, лабораторних досліджень тощо).

Інструкції № 6 і № 7 діють на підставі Постанови № 1545 [24], в якій зазначено, що акти законодавства Союзу РСР застосовуються на території України щодо питань, не врегульованих законодавством України, за умови, що ці акти не суперечать Конституції і законам України.

Так, згідно з п. 4 Інструкції № 6, вантажоодержувач зобов'язаний перевірити, чи забезпечено збереження товарів при їх перевезенні. При цьому основну увагу має бути приділено перевірці цілісності пломб, стану вагона, контейнера або інших транспортних засобів, у яких перевозилися товари, наявності захисного маркування товарів, а також справності тари.

Приймання товарів за кількістю провадиться відповідно до транспортних і супровідних документів (товаротransпортна накладна, залізнична накладна, специфікація, опис, пакувальний ярлик тощо).

За відсутності названих документів або деяких із них складають акт про фактичну наявність товарів і зазначають, яких документів немає. Типова форма акта передбачена Наказом № 193[28]. Якщо з якихось причин товари були отримані без перевірки кількості місць або ваги, вантажоодержувач зобов'язаний зажадати від експедитора, щоб на транспортному документі було зроблено відповідну позначку (в типових формах транспортних документів (наприклад, товаротransпортна накладна, залізнична накладна) не передбачено окремих граф для таких позначок - вони ставляться на місці, передбаченому для розписки в прийманні-передачі кількості місць).

Виявивши недостачу, пошкодження або псування товарів, невідповідність найменувань товарів, зазначених у відповідному транспортному документі, потрібно припинити приймання товарів і скласти акт про розбіжність, форма якого аналогічна, згідно з Наказом № 193[28]. У цьому разі вантажоодержувач повинен забезпечити збереження продукції і вжити заходів для запобігання змішуванню її з іншою однорідною продукцією (п. 16 Інструкції № 6).

Подальше приймання товарів за кількістю, а також складання акта здійснюється за присутності представника вантажовідправника, експедитора транспортної організації, а якщо присутність цих осіб неможлива, то постачальник може уповноважити взяти участь у складанні акта будь-яке підприємство, розміщене на території одержувача. Якщо акт складено у вихідний або святковий день, цей документ повинен бути затверджений керівником (його заступником) підприємства-одержувача в перший же робочий день.

Приймання товарів за якістю, як і приймання за кількістю, провадиться згідно з відповідними супровідними документами (технічний паспорт, сертифікат якості, відповідності тощо). При цьому можливі вибіркова перевірка якості товарів, відбір та аналіз зразків, але за умови, що це передбачено технічними умовами, стандартами або договором.

Якщо на промислові товари встановлено терміни гарантійного обслуговування, то їхня якість може перевірятися при розкритті тари (якщо така є), в яку запаковано товар, але не пізніше закінчення гарантійного терміну.

Приймання товарів за кількістю та якістю здійснюється, як правило, протягом 10 днів, а продукції, яка швидко псується, - протягом 24 годин з дати надходження товарів на склад одержувача.

Акти приймання товарів за кількістю та якістю - це основні документи для пред'явлення претензій відповідальній за поставку товарів особі.

2.2.2 Формування первісної вартості товарів на базовому підприємстві

Згідно з П(С)БО 9 [29], товари, незалежно від методики їх оперативного обліку (з торговою націнкою або без неї, з обліком ТЗВ або ж без них), відображаються в обліку за первісною вартістю.

Механізм формування первісної вартості залежить від шляху надходження товарів на підприємство і форми їх оплати: як внеску до статутного капіталу, від постачальника з оплатою грошима або за бартером тощо. Наприклад, первісною вартістю товарів, отриманих при формуванні статутного капіталу, є їхня справедлива вартість, узгоджена засновниками, а при отриманні товарів у обмін на подібні запаси - менша з вартостей: справедлива вартість або балансова вартість переданих у обмін запасів тощо).

Правильне визначення первісної вартості товарів дозволяє достовірно формувати результат господарської діяльності підприємства з урахуванням принципу бухгалтерського обліку відповідності доходів і витрат. Суть цього принципу полягає в тому, що первісна вартість товарів відобразиться в складі витрат тільки в тому звітному періоді, коли підприємство отримує доходи від реалізації таких товарів.

При придбанні товарів підприємство може зазнати витрат, пов'язаних із:

- 1) транспортуванням,
- 2) вантаженням-розвантаженням (ТЗВ),

3) сплатою ввізного мита, непрямих податків, що не відшкодовуються підприємству (наприклад, податковий кредит із ПДВ у разі, якщо вартість товарів з якихось причин була вилучена зі складу валових витрат);

4) іншими витратами, пов'язаними з придбанням і доведенням товарів до стану, в якому вони придатні до використання із запланованою метою (наприклад, нестачі товарів у межах природного убутку, виявлені під час приймання товарів, витрати, пов'язані із придбанням товарів на біржі, витрати на упакування і фасування товарів для доставки їх до покупця, якщо такі витрати, згідно з договором купівлі-продажу, покладено на покупця, тощо).

Як впливає з п. 9 П(С)БО 9 [3], зазначені витрати потрібно включати до первісної вартості тих товарів, які придбані за плату. А до складу первісної вартості товарів, отриманих, наприклад, при формуванні статутного капіталу, включається справедлива вартість, узгоджена засновниками. Такий порядок формування первісної вартості щодо ТЗВ суперечить принципу відповідності доходів і витрат, а отже, МСБО. Тому для дотримання принципу бухгалтерського обліку відповідності доходів і витрат, витрати, пов'язані з отриманням товару (крім вартості придбання), доцільно включати до первісної вартості таких товарів незалежно від шляху їх надходження на підприємство.

2.3 Формування роздрібних цін на ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

На сьогоднішній день законодавством виділено три загальні категорії цін: вільні ціни і тарифи, державні фіксовані і державні регульовані ціни і тарифи. Причому, Законом № 5007-VI [30] визначено, що державні фіксовані і регульовані ціни (тарифи) встановлюються на такі ресурси, які значно впливають на загальний рівень і динаміку цін; на товари і послуги, що мають вирішальне соціальне значення; і так само на продукцію, товари і послуги, виробництво яких зосереджено на підприємствах, які є монополіями на ринку. В усіх інших випадках діє Господарський кодекс України [31], відповідно до якого підприємство реалізує своє майно за вільними цінами і тарифами, тобто за цінами і тарифами, які встановлює чи самостійно, чи на договірній основі.

Не підлягає сумніву, що рівень цін, який установився на ринку на дану товарну продукцію, залежить від досить великого числа найрізноманітніших факторів, з яких далеко не всі піддаються детальному аналізу.

Оптова ціна - вартість одиниці товарної продукції, яка реалізується великими партіями посередницькими торговими організаціями.

Роздрібна ціна - вартість одиниці товарної продукції, що призначена для особистого некомерційного споживання громадянами й іншими кінцевими споживачами, яким така товарна продукція продається незалежно від форми розрахунків.

Таблиця 2.4 ілюструє структуру вільного ціноутворення підприємства:

Таблиця 2.4

Структура вільного ціноутворення підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Відпускна ціна				
Ціна беззбитковості			Прибуток	Непрямі податки
Початкова ціна		Адміністративні витрати		
Базова ціна постачальника	Транспортно-заготівельні витрати	Витрати на збут Інші операційні витрати		

Базова ціна постачальника - грошовий вимір вартості одиниці товару, яку покупець зобов'язується відшкодувати постачальнику.

Транспортно-заготівельні витрати. Транспортно-заготівельні витрати виникають при транспортуванні товарів усіма видами транспорту до місця використання цих товарів; при страхуванні транспортно-експедиторських ризиків; при виконанні вантажно-розвантажувальних робіт і при виконанні інших операцій, безпосередньо пов'язаних із придбанням товарів і доведенням їх до стану, придатного до запланованого використання.

Адміністративні витрати. Перелік адміністративних витрат наведено у ст. 18 П(С)БО 16 [32].

Витрати на збут. Перелік витрат на збут наведено у ст. 14 П(С)БО 9.

Інші операційні витрати. Склад інших операційних витрат наведено у ст. 20 П(С)БУ 16.

Метод повної собівартості - сутність методу повної собівартості полягає в тому, що усі витрати підприємства, у залежності від їхньої реакції на зміну обсягу продажів, можуть бути розділені на два класи: клас умовно-постійних і клас перемінних витрат.

Перемінні витрати - це витрати, сума яких змінюється пропорційно (чи майже пропорційно) при зміні обсягу продажів. Характерними прикладами перемінних витрат є витрати сировини й упакування, витрати, пов'язані з оплатою праці працівників виробничого сектора, витрати на електроенергію для виробничого устаткування тощо. На відміну від умовно-постійних витрат, які майже не змінюють свого абсолютного розміру, для перемінних витрат інваріантним передбачається їхня питома вага у виторзі від реалізації товарів (робіт, послуг).

Це дає можливість провести аналіз впливу виторгу від реалізації товарної продукції на її собівартість. У Таблиці 2.5 розраховано вплив виторгу на рівень собівартості:

Таблиця 2.5

**Вплив виторгу на рівень собівартості підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР
СТЕЙТ»**

Показники	Минулий рік		Повинно бути з урахуванням виторгу потокової долі		Відхилення	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%
Ціна	52,00	X	48,00	X	-4,00	X
Кількість реалізованих товарів	1800	X	2300	X	500	X
Виручка від реалізації	93600,00	100,00%	110400,00	100,00%	16800,00	0,00%
Собівартість, у тому числі:						
Умовно-постійні витрати	12800,00	13,68%	12800,00	11,59%	0,00	-2,09%
Перемінні витрати	48000,00	51,28%	56613,12	51,28%	8613,12	0,00%
Разом:	60800,00	64,96%	69413,12	62,87%	8613,12	-2,09%

Метод торгової націнки є альтернативним методом розрахунку продажної ціни. Його відносна простота визначає його досить високу популярність серед торгових організацій.

Суть методу торгової націнки полягає в збільшенні закупівельної вартості на суму торгової націнки, яка повинна забезпечити:

- Покриття витрат, які не включаються до собівартості реалізованої товарної продукції;
- Плановий прибуток від реалізації.

Як правило, торгова націнка встановлюється у вигляді відсотка від початкової вартості товарної продукції, окремо за кожною товарною групою.

2.4 Облік знижок на підприємстві роздрібної торгівлі ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

У сучасній роздрібній торгівлі великі супермаркети й інші магазини роздрібної торгівлі зі значним вибором товарів, таких як ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» все частіше звертаються до такого методу залучення покупців, як надання всіляких торгових знижок. Застосування даного методу часто дає можливість отримувати додатковий прибуток за рахунок збільшення товарообігу. У роздрібній торгівлі у переважній більшості випадків застосовуються наступні знижки [33]:

- 1) бонусна - надається продавцем своїм постійним агентам за реалізацію визначеної кількості виробів;
- 2) сезонні - застосовуються при придбанні товару у певний сезон (наприклад, зимові знижки на літній одяг і т.д.);
- 3) святкові і знижки при розпродажу - діють тільки протягом святкових днів і в період здійснення розпродажу, терміни проведення якого затверджуються окремим наказом;
- 4) знижки, надані у вихідні дні - діють тільки протягом вихідних (неробочих) днів, якими, як правило, вважаються субота і неділя. Однак підприємство має право визначити тільки один вихідний день, в який будуть

надаватися знижки. У цьому випадку такі знижки будуть суботніми чи недільними, залежно від обраного дня;

5) знижки за покупку товарів на визначену суму чи за покупку визначеної кількості одиниць якого-небудь товару - умови надання знижки можуть передбачати різні варіанти досягнення покупцям суми чи кількості покупок, які дають право на пільгу. Це може бути, наприклад, - досягнення суму в 100,00 грн., одноразової покупки чи придбання деяких товарів протягом місяця в кількості не менше 10 літрів тощо;

б) знижки з наданням дисконтної картки (покупець повинен придбати таку картку або закупити товар на визначену суму).

Для обґрунтування надання покупцям знижок на підприємстві повинен бути виданий наказ, що регламентує порядок і умови надання знижок. Інформування покупців про надані знижки може відбуватися як безпосередньо в пунктах продажу через продавців або вивіски всередині приміщення, так і за допомогою спеціальних щитів або засобів масової інформації.

Оскільки ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», що враховують запаси за цінами продажу, надають знижки в момент продажу товарів, то всі критерії визнання доходу згідно п. 8 П(С)БО 15 [34] застосовуються і для цих підприємств, тобто дохід відображається в сумі фактично отриманої компенсації (виторгу в касу).

Оскільки в бухгалтерію при передачі товарів у роздрібну торгову мережу на них була нарахована торгова націнка, то і при їхній реалізації повинна бути списана така сама торгова націнка, чим забезпечиться обчислення правильної суми собівартості реалізованих товарів і залишку торгової націнки. Ніяких перерахунків і коригувань у зв'язку з наданням знижки робити не потрібно. Таким чином, розрахунки потрібно робити у відповідності згідно з п. 16 П(С)БО 9 без обліку наданих знижок. Надані знижки повинні враховуватися тільки при зменшенні доходу від реалізації і відображенні валових доходів (дивись наведені нижче приклади).

Оскільки при застосуванні знижок дохід відображається в сумі фактично отриманої компенсації, то для практичної зручності при визначенні собівартості

реалізованих товарів можна застосовувати не продажну вартість реалізованих товарів, оскільки визначення її суми з урахуванням знижок може вимагати певного часу, а величину доходу, тобто оборот за кредитом рахунка 702 у сумі з наданими знижками. Це ж стосується і порядку визначення суми торгової націнки на реалізовані товари. Методика бухгалтерського обліку не залежить від величини наданих знижок.

Підприємство роздрібною торгівлю ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», враховує товари методом ідентифікованої собівартості. На початок лютого 2019 р. у підприємства знаходилося товарів на складі на суму 130000,00 грн. (сальдо рахунка 281- 130000,00 грн.) У магазині залишок товарів був відсутній (сальдо рахунка 282 - 0,00 грн.). У лютому зі складу до магазину були передані товари початковою вартістю 50000,00 грн., які протягом лютого були реалізовані. Продажна ціна реалізованих товарів склала 72000,00 грн. (у т.ч. ПДВ - 12000,00 грн.). У зв'язку з тим, що протягом лютого підприємством були надані знижки покупцям у розмірі 3600,00 грн. (5%), то сума виторгу в лютому склала 68400,00 грн. (у т.ч. ПДВ - 11400,00 грн.) (див. табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Облік реалізації товарів на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Передано товари зі складу до магазину	282	281	50000,00
2.	Реалізовано товари	301	702	68400,00
3.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	11400,00
4.	Списано реалізовані товари	902	282	5000,00
5.	Визначено фінансовий результат від реалізації	791	702	57000,00
		902	791	50000,00

Підприємство ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» для оцінки вибуття товарів використовує метод цін продажу [36]. На 01.02.19 р. у підприємства знаходилося товарів на складі на суму 100000,00 грн. (сальдо рахунка 281) і в магазині - на суму 30000,00 грн. (сальдо рахунка 282). Сальдо кредитове на 01.02.19 р. за рахунком 285 дорівнює 9167,00 грн. Протягом лютого зі складу до магазину було передано товарів вартістю 20000,00 грн. Проведено торгівлю націнку даного

товару на суму 8800,00 грн. Реалізовано товари, продажна ціна яких не відома. Відомо тільки, що виторг за лютий місяць склав 56000,00 грн. (у т. ч. ПДВ - 9333,33 грн.) і залишок товару в магазині на 01.03. за цінами продажу дорівнює 1200,00 грн.

1. Визначаємо вартість реалізованих товарів без урахування наданої покупцям знижки, використовуючи дані залишків товару на 01.02. і 01.03. і суму товарів, що надійшли, з урахуванням торгової націнки: $(30000,00 \text{ грн.} + (20000,00 \text{ грн.} + 8800,00 \text{ грн.})) - 1200,00 \text{ грн.} = 57600,00 \text{ грн.}^1$;

2. Визначаємо суму наданих знижок: $57600,00 \text{ грн.} - 56000,00 \text{ грн.} = 1600,00 \text{ грн.}$;

Розрахунки згідно з п. 16 П(С)БО 9 будуть наступні:

3. Визначаємо середній відсоток торгової націнки (Тнспр) у наступному порядку: $\text{Тнспр} = (\text{сальдо К-т 285 на початок місяця} + \text{обіг К-т 285 за місяць}) / (\text{сальдо Д-т 282 на початок місяця} + \text{обіг Д-т 282 за місяць}) = (9167,00 \text{ грн.} + 8800) / (30000,00 \text{ грн.} + 28800,00 \text{ грн.}) = 0,30556$;

4. Сума торгової націнки на реалізовані товари (Тнрт) складе: $\text{Тнрт} = \text{Тнспр} * (\text{обіг К-т 702} + \text{сума знижок}) = 0,30556 * (56000 + 1600) = 17600,26 \text{ грн.}$;

5. Собівартість реалізованих товарів (Срт) складе: $\text{Срт} = (\text{оборот Кт 702} + \text{сума знижок}) - \text{Тнрт} = (56000 + 1600) - 17600,26 \text{ грн.} = 39999,74 \text{ грн.}$ (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Облік товарної націнки на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Передано товари зі складу до магазину	282	281	20000,00
2.	Нараховано торгову націнку	282	285	88000,00
3.	Відображено дохід від реалізації	301	702	56000,00
4.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	9333,33
5.	Списано реалізовані товари	902	282	39999,74
6.	Списано торгову націнку, що припадає на реалізовані товари (сторно)	282	285	17600,26
7.	Визначено фінансовий результат від реалізації	791	702	46667,67
		902	791	39999,74

2.5 Бухгалтерський облік операцій з тарою

Для цілей бухгалтерського і податкового обліку тара на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» поділяється на два основних види [36]:

- 1) одноразового використання;
- 2) багаторазового використання.

Тара одноразового використання є в основному споживчою, тобто такою, що реалізується споживачу разом з упакованим товаром, і поверненню не підлягає. У споживчу тару розфасовуються товари широкого вжитку, а також продукти. До такого виду тари можна віднести різні поліетиленові і паперові пакети, кульки, мішки, коробки і т.д.

Багаторазова тара, як випливає з її назви, призначена для багаторазового використання. Така тара може класифікуватися за видами продукції чи товару, для упакування яких вона призначена. Наприклад, до такої тари відносяться засоби пакування і спеціалізовані контейнери, тара-устаткування, засоби упакування чорних металів і металоконструкцій, засоби упакування продукції кольорової металургії, засоби упакування газової продукції, засоби упакування хімічних реактивів і т.д..

Багаторазову тару, якщо вона не є об'єктом купівлі-продажу, також називають поворотною.

Відображення в бухобліку операцій з тарою має свої особливості в залежності від виду тари. Далі розглянемо варіанти відображення в бухобліку ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» одноразової і багаторазової тари [38].

Одноразова тара:

1. Тара - невід'ємна частина товару (пакет молока, ампула з ліками...) - придбавається разом з товаром і входить у первісну вартість товару та окремо не обліковується.

2. Тара - має властивість існувати окремо від товару (целофановий пакет, фірмова коробочка для ювелірного виробу...) - може бути:

2.1) придбана разом з товаром - обліковується, як правило, в первісній вартості товару;

2.2) придбана чи окремо виготовлена самостійно:

а) оприбутковується окремо на рахунку запасів 204 «Тара і тарні матеріали» і при передачі для подальшого безкоштовного відпуску покупцям разом з товаром включається у витрати на збут;

б) оприбутковується на рахунку 281 і при передачі для подальшого не безкоштовного використання для упаковки товару, що реалізується (наприклад, поліетиленові кульки за прилавком магазину) враховується на рахунку 282, а її реалізація відображається як звичайна реалізація товарів;

в) оприбутковується на рахунку 281 і при передачі для упаковки товару, реалізація якого ще не відбулася (наприклад гречана крупа була розфасована в магазині) включається у вартість товару (тут також мається на увазі її не безкоштовний відпуск покупцям).

Багаторазова тара:

1. Тара - невід'ємна частина товару (пляшка з молоком, пивом ...) - здобувається разом з товаром і входить у первісну вартість товару й окремо не обліковується.

2. Тара - має властивість існувати окремо від товару (дерев'яний чи пластмасовий ящик, контейнер ...) - може бути:

2.1) отримана разом з товаром - обліковується окремо;

2.2) придбана чи окремо виготовлена самостійно - обліковується окремо.

Далі розглянемо облік багаторазової тари.

При одержанні торговим підприємством товару в поворотній тарі така тара в нього до її повернення повинна враховуватися на забалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Багаторазова тара в більшості випадків є власністю виробників, але також може бути і власністю торгових підприємств. Наприклад, підприємства з прийому склотари в населення можуть мати власні ящики для транспортування цієї склотари, підприємства роздрібної торгівлі можуть мати власну тару для збереження хлібобулочних виробів, власні бочки для збереження соняшникової олії та ін. Тому, якщо в підприємств мається власна тара, то, в залежності від

терміну її експлуатації, вона може обліковуватись як основні засоби, чи як запаси.

Відповідно п. 4 П(С)БО 7 [39], основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він довший за рік).

Таким чином, якщо очікуваний термін корисного використання власної багаторазової тари складає більше року, то така тара повинна відобразитися в бухобліку як основні засоби. Для цих цілей п. 5 П(С)БО 7 передбачено багаторазову тару відносити до складу інших необоротних матеріальних активів, а Планом рахунків [40] для її обліку в складі таких активів передбачений рахунок 115 «Інвентарна тара». Так як ця тара відноситься до основних засобів, то амортизація на її вартість повинна нараховуватися також у відповідності з вимогами П(С)БО 7.

У питанні про методи нарахування амортизації на вартість такої тари існує один нюанс. Так п. 5 П(С)БО 7 передбачено, що підприємства можуть встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА). Отже, якщо в обліковій політиці підприємства така вартісна ознака встановлена і вартість багаторазової тари (однієї одиниці) менше цієї вартісної ознаки, то така тара може враховуватися в складі МНМА. Це дасть можливість нараховувати амортизацію в бухобліку в сумі 50 чи 100% вартості такої тари в місяці введення її в експлуатацію (п. 27 П(С)БО 7).

Підприємство роздрібної торгівлі ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» придбало одноразові поліетиленові кульки для вміщення в них товару, що реалізовується. Кульки придбані в кількості 10000 шт. за ціною 6 коп. (у т.ч. ПДВ) і 1000 з них передані в торговий зал. Ціна реалізації кульків складає також 6 коп. Реалізація кульків відображається в касовому чеку. (див. Таблицю 2.8):

Облік одноразової тари на підприємстві

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано кошти продавцю	371	311	600
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	100
3	Оприбутковано поліетиленові кульки на склад	2811	631	500
4	Відображено ПДВ	644	631	100
5	Проведений залік заборгованості	631	371	600
6	Передано кульки в торгівлю	282	2811	50
7	Відображено реалізацію кульків ²	311	702	60
8	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	10
9	Списана собівартість реалізованих кульків	902	282	50

Підприємство ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» придбало багаторазову тару, термін експлуатації якої складає більше року. Вартість тари в кількості 10 одиниць складає 600 грн. (в т.ч. ПДВ). Підприємством реалізовано товар вартістю 12000 грн. (в т.ч. ПДВ) у поворотній тарі. Договором передбачено внесення покупцем застави за тару в сумі 600 грн. (див. Таблицю 2.9):

Таблиця 2.9

Облік багаторазової тари на підприємстві

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано кошти продавцю за багаторазову тару	371	311	600
2	Відображено податковий кредит по ПДВ	641	644	100
3	Оприбутковано багаторазову тару	153	631	500
4	Відображено ПДВ	644	631	100
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	600
6	Введена в експлуатацію багаторазова тара	1151	153	500
7	Відображено реалізацію товару	311	702	12000
8	Відображено податкові зобов'язання по ПДВ	702	641	2000
9	Відображено передачу тари покупцю	1152	1151	500
10	Отримано заставу за тару	311	361	600
11	Повернуто тару покупцем	1151	1152	500
12	Повернуто кошти покупцю	361	311	600
13	Списана собівартість реалізованого товару	902	282	8000

Висновки до розділу 2

Товари до суб'єктів роздрібної торгівлі, таких як ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», можуть надходити від постачальників, засновників або дарувальників. При цьому надходження товарів здійснюється, як правило, відповідно до договорів цивільно-правового характеру.

Механізм формування первісної вартості залежить від шляху надходження товарів на підприємство і форми їх оплати: як внеску до статутного капіталу, від постачальника з оплатою грошима або за бартером тощо.

Правильне визначення первісної вартості товарів дозволяє достовірно формувати результат господарської діяльності підприємства з урахуванням принципу бухгалтерського обліку відповідності доходів і витрат. Суть цього принципу полягає в тому, що первісна вартість товарів відобразиться в складі витрат тільки в тому звітному періоді, коли підприємство отримує доходи від реалізації таких товарів.

У сучасній роздрібній торгівлі великі супермаркети й інші магазини роздрібної торгівлі зі значним вибором товарів, таких як ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» все частіше звертаються до такого методу залучення покупців, як надання всіляких торгових знижок. Застосування даного методу часто дає можливість отримувати додатковий прибуток за рахунок збільшення товарообігу.

Для обґрунтування надання покупцям знижок на підприємстві повинен бути виданий наказ, що регламентує порядок і умови надання знижок. Інформування покупців про надані знижки може відбуватися як безпосередньо в пунктах продажу через продавців або вивіски всередині приміщення, так і за допомогою спеціальних щитів або засобів масової інформації.

Для цілей бухгалтерського і податкового обліку тара на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» поділяється на два основних види:

- 1) одноразового використання;
- 2) багаторазового використання.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ НА ПІДПРИЄМСТВІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

1.1 Торгова діяльність як об'єкт аудиту

Торгівля є однією з основних галузей економічної діяльності держави, це найрозвиненіша форма підприємництва. Відповідно до Порядку заняття торговою діяльністю і правилами торгового обслуговування населення, торгова діяльність — це ініціативна, самостійна діяльність юридичних, фізичних осіб, спрямована на здійснення купівлі-продажу товарів з метою отримання прибутку.

Торгова діяльність здійснюється у сфері роздрібною й оптовою торгівлі, а також у торгово-виробничій сфері (рис. 3.1).

Суб'єкти торгової діяльності мають певні особливості функціонування, певною мірою це стосується й специфічних ознак бухгалтерського обліку в торгових організаціях [43]:



Рис. 3.1. Сфери здійснення торгівельної діяльності

1) специфічна система обліку руху товарів. Бухгалтерський облік роздрібного товарообороту ведуть тільки у вартісному вираженні за цінами продажу;

2) великі запаси товарно-матеріальних цінностей, тому дуже важливо організувати правильний контроль за їх збереженням;

3) специфічна система обліку витрат. Видатки торгових підприємств утворюють витрати обігу, які обліковують за видами, статтями і покривають за рахунок доходів підприємства. У торгівлі не застосовують такі поняття, як «калькуляція», «собівартість»;

3.2 Аудит торгового підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Торгові підприємства на сьогодні здебільшого є приватизованими, тому майже завжди на них здійснюється фінансово-господарський контроль у формі незалежного аудиту та формі податкового контролю.

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

Завданнями аудиту підприємства є [44]:

1) обґрунтованість прийнятих у фінансовому плані розрахунків для визначення об'ємних показників роботи підприємств, фондів заробітної плати, рівня собівартості продукції, прибутку, правильність відображення у звітності планових показників, наявності випадків необґрунтованих змін планів виробництва і реалізації продукції, фондів заробітної плати, прибутку, платежів до бюджету;

2) виконання плану за основними кількісними і якісними показниками, вплив окремих чинників на відхилення від затверджених планів;

3) зміст господарських операцій за даними первинних документів для встановлення їх законності, доцільності та достовірності;

4) записи в реєстрах бухгалтерського обліку в зіставленні з первинними документами, дані облікових реєстрів з показниками звітності, звітні дані з плановими;

5) дані різних документів, що належать до взаємопов'язаних господарських операцій, наприклад, зіставлення даних про кількість випущених виробів з документами про нарахування заробітної плати за вироблення цих

виробів; порівняння даних про відвантаження (відпуск) продукції з пропусками на її відпуск з території підприємства;

б) дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку грошових коштів і матеріальних цінностей, а також обґрунтованість кореспонденції рахунків в облікових регістрах;

7) достовірність звітних даних, виявлення приписок та інших спотворень показників звітності;

8) ефективність використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, своєчасність документального оформлення господарських операцій, повноти виявлення та мобілізації внутрішньогосподарчих резервів, причини утворення непродуктивних витрат і втрат;

9) дотримання діючого порядку встановлення і застосування цін і тарифів;

10) виконання вказівок щодо усунення недоліків, виявлених попередньою ревізією.

Джерелами інформації під час проведення аудиту крім загальновідомої документації є специфічні документи:

1) договори;

2) накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (типова форма М-20), яка фіксує передачу матеріальних цінностей водію (експедитору) і є підставою для вибуття матеріальних цінностей зі складу підприємства;

3) товарно-транспортна накладна (ТТН) за формою 1-ТН і шляхового листа вантажного автомобіля (форма № 2, що діє в межах України);

4) шляховий лист;

5) прибуткові ордери (форма М-4), які використовуються для оприбуткування товарів, що поступили від постачальників, відповідних даним супровідних документів. Вони складаються матеріально відповідальною особою, що приймає товари;

б) акт про приймання матеріалів (форма М-7), що використовується для оприбуткування товарів, коли є розбіжності якості і кількості з даними супровідних документів, і для товарів, що надійшли без документів, тощо.

У процесі проведення аудиторської перевірки збираються докази стосовно того, що:

- грошові кошти дійсно існують на певну дату;
- грошові кошти дійсно належать підприємству, що перевіряється;
- операції з грошовими коштами, відображені в облікових регістрах, дійсно відбулися;
- всі операції, які здійснювалися з грошовими активами, повністю відображені в бухгалтерському обліку;
- грошові активи правильно оцінені та відображені у всіх істотних аспектах в обліку за правильною вартістю.

Для отримання цих доказів використовуються різні за змістом методичні прийоми, зокрема такі: інвентаризація, перевірка документів за формою, по суті та за змістом, арифметична, логічна, експертна, зустрічні перевірки, прийоми взаємного контролю операцій, опитування і т. ін.

Аудит на торговельних підприємствах здійснюється за типовим алгоритмом (рис. 3.2).

Як впливає з рис.3.2 , аудит суб'єктів торгової діяльності містить деякі специфічні напрями перевірки:

1. Інвентаризація. Організація, техніка й документальне оформлення проведення інвентаризації встановлені Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [45].

Аудит починають з раптової інвентаризації грошей. Остаточні результати інвентаризації визначаються після пересортування товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) і відображаються в бухгалтерському обліку підприємства у тому місяці, в якому закінчена інвентаризація.

Зверніть увагу. Непокриті недостачі товарів можуть бути: в межах норм природного спадання, які виникають унаслідок усихання, випаровування, розпилювання, вивітрювання, розтрушування, витікання і т. Ін., понад норми природних втрат у результаті псування, бою, крадіжок, надзвичайних подій тощо.



Рис. 3.2. Типовий алгоритм аудиту діяльності торгових підприємств

Вартість недостач у межах норм природного спаду і невідшкодованих недостач ТМЦ (за якими винні особи не встановлені) списується на витрати звітного періоду. Вартість наднормативних недостач товарів, за якими

встановлені винуватці, відносять на винних осіб. Сума відшкодування винуватцями завданих збитків обчислюється відповідно до чинного порядку визначення розміру збитку від розкрадання, недостачі, знищення, псування ТМЦ.

Різниця між сумою відшкодування збитків і балансовою вартістю недостач товарів підлягає обов'язковому перерахуванню до бюджету.

Порядок відображення інвентаризаційних різниць в обліку залежить від того, як здійснюється облік ТМЦ: за цінами купівлі або цінами продажу.

2. Перевірка наявності дозволів на здійснення торгової діяльності. Відповідно до законодавства суб'єкти підприємницької діяльності — юридичні особи для здійснення торгівлі повинні мати: свідоцтво про державну реєстрацію; дозвіл на розміщення об'єкта торгівлі (рішення сесії місцевої ради) або договір оренди приміщення; ліцензії або їх копії, затверджені органом, який її видав; торговий патент на кожну торгову точку — звичайний або пільговий, залежно від асортименту або виду товару; квитанцію про сплату ринкового збору за торгівлю на ринку; документи з приходу товару (накладні, сертифікати якості); електронний контрольно-касовий апарат (БККА), використовуваний у торгівлі в стаціонарних приміщеннях, в окремих випадках, передбачених законодавством, товарно-касову книгу (ТКК).

Порядок організації і здійснення торгової діяльності в Україні передбачає виконання суб'єктами господарювання певних вимог і норм, встановлених чинним законодавством. Однією з таких вимог є ліцензування та патентування.

Ліцензуванню підлягають види діяльності, які впливають: на здоров'я людини (лікарські засоби, алкогольні напої і тютюнові вироби); безпеку держави (вироби з використанням дорогоцінних металів, каменів, зброя); навколишнє середовище (особливо небезпечні хімічні речовини, спеціальні засоби індивідуального захисту, заправлені речовинами сльозоточивої і дратівливої дії). Тому під час перевірки наявності ліцензій необхідно, звернувшись до законодавства, визначити, які саме ліцензії повинна мати конкретна торгова фірма, та порівняти з фактичними, які обліковуються на рахунку 12 «Інші нематеріальні активи».

Патентуванню підлягає торгова діяльність, здійснювана в пунктах продажу товарів (магазинах, кіосках, лотках, прилавках, автокрамницях, АЗС, їдальнях, ресторанах та інших пунктах громадського харчування, оптових базах і складах, використовуваних для оптової торгівлі за наявні засоби, і т. ін.). Дія Закону не поширюється на торгову діяльність з надання побутових послуг: підприємств військової торгівлі, державних аптек; суб'єктів підприємницької діяльності — фізичних осіб, які торгують на ринках, сплачуючи ринковий збір, сплачують податок на промисел, продають продукцію, вирощену в особистому підсобному господарстві, сплачують державне мито за нотаріальні послуги підприємств, утворених громадськими організаціями інвалідів, що мають податкові пільги.

Без торгового патенту здійснюється: торгівля основними продуктами харчування; продаж товарів власного виробництва працівникам підприємства; діяльність із закупівлі у населення продукції, якщо подальша реалізація відбувається в безготівковій формі; торгово-виробнича діяльність (громадське харчування) на підприємствах, установах, зокрема в навчальних закладах, з обслуговування їх працівників, студентів, що вчаться. Тому під час перевірки наявності торгового патенту вивчаються наявність та правильність торгового патенту, якщо його немає, то ставиться під сумнів законність здійснення торгової діяльності взагалі.

3. Перевірка наявності та правильності сертифікації товарів. Об'єктом сертифікації є продукція, призначена для продажу. Проводиться обов'язкова і добровільна сертифікація продукції. Обов'язкова сертифікація здійснюється в державній системі сертифікації відповідно до Переліку продукції, що належить обов'язковій сертифікації в Україні. Добровільну сертифікацію можуть здійснювати підприємства, на які покладена функція органу з добровільної сертифікації і які подають Державному комітету статистики України інформацію для реєстрації виданих сертифікатів в установленому порядку.

4. Перевірка правильності формування цін на товари. Ціна товару встановлюється як договірна між продавцем і споживачем. Держава регулює

лише ціни на товари стратегічного призначення (цукор, хліб, пальне тощо) (рис. 3.3).

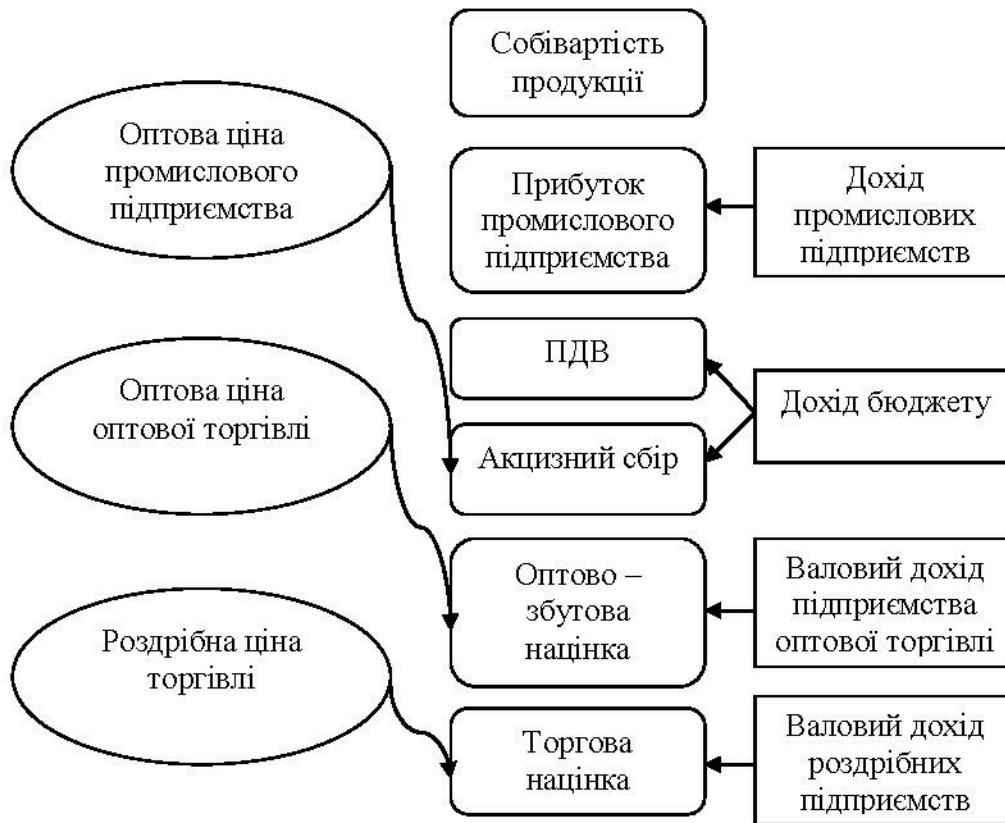


Рис. 3.3. Структура цін на товари

Торгова націнка, яку відносять до реалізованих товарів і залишку нереалізованих товарів, визначається за формулою:

Торгова націнка = Роздрібна вартість продажу реалізованих товарів.

Середній відсоток торгової націнки

Середній відсоток торгової націнки визначається за формулою:

Середній відсоток торгової націнки = $(\text{Залишок торгових націнок на початок звітного місяця} + \text{Торгові націнки у вартості продажу, одержані у звітному місяці товарів}) : \text{Вартість продажу (роздрібна) залишку товарів на початок звітного місяця} + \text{Вартість продажу (роздрібна) одержаних за місяць товарів}.$

До первинної вартості придбаних товарів зараховують витрати на навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування товарів,

страхування ризиків транспортування та інші витрати, пов'язані з придбанням товарів і доведенням їх до стану, придатного до продажу.

5. Перевірка документального оформлення надходження товарів та їх аналітичного обліку. Основним завданням аудиту на торгових підприємствах є контроль за виконанням договірних постачань товарів постачальниками, продажем товарів покупцям (роздрібним підприємствам), контроль за станом товарних запасів.

6. Перевірка наявності неповернених і невикористаних доручень у матеріально відповідальних осіб, порушення правил видачі й оформлення доручень. Встановлюється, чи своєчасно й правильно складено претензійні та позовні заяви до органів транспорту чи постачальників. Крім того, перевіряється правильність заповнення товарно-транспортних накладних. Книжки товарно-транспортних накладних слід ураховувати як бланки суворої звітності, вони мають бути пронумеровані й мати штамп торговельної бази.

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

Треба підкреслити, що виявлені при дослідженні документів викладені вище ознаки самі по собі не є безумовними свідченнями фактичного здійснення безтоварних операцій. Вони можуть бути результатом помилок осіб працівників бухгалтерії та ін.

3.3 Пропозиції щодо удосконалення обліку і аудиту на підприємстві ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

Для удосконалення обліку, аналізу і аудиту підприємству ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» пропонується:

1. Одним із важливих питань для суб'єкта роздрібної торгівлі є формування цін, за якими товари продаватимуться. Правильно визначена ціна буде балансом між попитом і пропозицією. Ціна реалізації товару складається із сукупності елементів, склад яких може змінюватися залежно від багатьох чинників, наприклад, реєстрація постачальника платником ПДВ, фінансові результати продажу (продаж за ціною, нижчою від ціни придбання, продаж зі знижкою тощо), форма продажу товарів. Тому, підприємству пропонуються 5 комбінацій, з яких може складатися ціна продажу: (Табл. 3.2):

Таблиця 3.2

Комбінації елементів ціни продажу

№ з/п	Елемент ціни реалізації	Деякі з можливих варіантів комбінацій елементів ціни				
		1	2	3	4	5
1	Собівартість придбання					
1.2	Ціна придбання без ПДВ (справедлива ціна)	+	+	+	+	+
1.3	Сума ТЗВ без ПДВ	+	-	-	-	+
1.4	Сума ПДВ виходячи з ціни придбання товару	-	+	-	-	-
1.5	Сума ПДВ виходячи з вартості ТЗВ	-	-	-	-	-
2	Торгова націнка					
2.1	Торгова надбавка					
2.1.1	Розрахована на покриття витрат від операційної діяльності суб'єкта роздрібної торгівлі	+	+	+	-	-
2.1.2	Що забезпечує отримання прибутку від операційної діяльності суб'єктом роздрібної торгівлі ⁶	+	-	+	-	-
2.2	Податкове зобов'язання з ПДВ					
2.2.1	Виходячи з ціни реалізації товару	+	+	-	-	+
2.2.2	Виходячи із суми торгової націнки (ПКУ)	-	-	-	+	-
2.2.3	Виходячи із суми комісійної винагороди (ПКУ)	-	-	+	-	-

2. Для поліпшення встановлення асортименту для роздрібних магазинів ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» сформовані етапи встановлення асортименту товарів в магазинах :

На першому етапі встановлюється груповий асортимент товарів в магазині. Ця робота проводиться на основі маркетингових досліджень в області цільового ринку. В залежності від цього будуть визначені місце тароль магазину в загальній системі торгового обслуговування населення.

На другому етапі формування асортименту проводяться розрахунки структури групового асортименту, визначаються кількісні співвідношення окремих груп товарів. Структура групового асортименту встановлюється з урахуванням торгової площі магазину, його розміщення та інших факторів.

На третьому - заключному етапі визначається внутрішньогруповий асортимент, здійснюється підбір конкретних видів товару в границях кожної групи. Це найбільш відповідальний етап, оскільки весь процес перетворення виробничого асортименту в торговий по ланках товароруку закінчується в останній ланці - магазині, і від того, наскільки вірно сформовано тут асортимент товарів, залежить задоволення попиту покупців цільового ринку.

На кінцевому етапі робота по сформуванню асортименту ведеться з урахуванням очікування змін в попиті населення, а також виходячи із наявних торгових і складських площ, розрахункових показників товарообігу, контингенту обслуговуючих покупців та інших факторів.

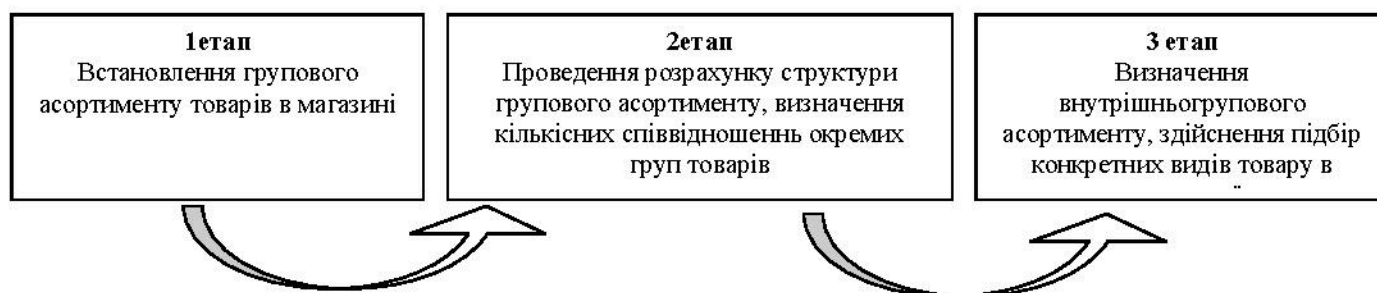


Рис. 3.4. Етапи встановлення асортименту товарів в магазинах ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ»

3. Для розрахунку продажної ціни товарної продукції підприємству ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» пропонується метод числення ціни в залежності від терміну реалізації товару. Суть методу полягає в припущенні, що оборотність товарних запасів торгового підприємства змінюється назад пропорційно до їхньої продажної вартості. Чим вище продажна ціна, тим більша тривалість одного обороту товарних запасів, і, відповідно, тим менша їхня оборотність.

Нехай T_p - продажна вартість реалізованого товару, а T_z - вартість придбаного товару в оцінці продажної вартості, D_p - термін, протягом якого були

реалізовані товарні запаси, а D_c - термін, протягом якого допускається збереження цих товарних запасів. Тоді питома вага реалізованої частини товару T и питома вага періоду, за який реалізовано товар D , визначаються наступними формулами:

$$T = T_{п} * 100 / T_{з} \quad (3.1)$$

$$D = D_{п} * 100 / D_{с} \quad (3.2)$$

Залежно від співвідношення показників T и D приймається те чи інше управлінське рішення про зміну продажної ціни:

1. $T = D$: Реалізація товару за заданими продажними цінами відбувається пропорційно до припустимого терміну їхнього збереження;

2. $T > D$: Повна реалізація товару за заданими продажними цінами відбудеться до закінчення припустимого терміну їхнього збереження;

3. $T < D$: Повна реалізація товару за заданими продажними цінами не відбудеться до закінчення припустимого терміну їхнього збереження. З метою збільшення коефіцієнта оборотності товару необхідно знизити відпускну ціну.

Наприклад, якщо підприємство ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» придбало партію товарних запасів, гранично-допустимий термін збереження яких складає 90 днів. Загальна вартість зазначеної партії в оцінці продажних цін складає 14500,00 грн. За 10 днів підприємством реалізовано товарних запасів на продажну вартість 5800,00 грн. Визначимо доцільність зниження підприємством продажної ціни.

Скориставшись вищенаведеними формулами, одержимо:

Питома вага реалізованої частини товару в оцінці продажної вартості:

$$T = 5800,00 \text{ грн.} * 100 / 14500,00 \text{ грн.} = 40,00 \%;$$

Питома вага періоду, за який реалізовано товар:

$$D = 10 \text{ дн.} * 100 / 90 \text{ дн.} = 11,11 \%.$$

4. Для ще більшого залучення покупців пропонується використання таких знижок, як:

- знижки за кількість придбаного товару – зниження ціни покупцеві, який придбає більшу партію товару;

- знижки за придбання товару на певну суму – зниження ціни покупцеві при придбанні товару на певну суму;

- сезонні знижки – зниження ціни для покупців, які виконують несезонні закупки товару, сезонний розпродаж;

-передсвяткові знижки – зниження ціни для покупців, які закупають товари в передсвяткові дні;

- спеціальні знижки – знижки з ціни товарів, реалізованих покупцям, у яких продавець найбільш зацікавлений;

- конфіденційні знижки – знижки, які не фіксуються в контрактах, а реалізуються на основі усної угоди;

- сконто – знижка з вартості товарів у випадку сплати за товари до строку платежу, який вже наступив;

-бонусні знижки – знижки, які надаються постійним покупцям, коли вони за визначений період придбають обумовлену кількість товару.

5. Для узагальнення інформації про суму торгівельних знижок, наданих покупцям, використовувати субрахунок 704 «Вирахування з доходу». Однак, на цьому субрахунку відображаються як суми на даних знижок покупцям, так і вартість повернених покупцями товарів, а також суми, які належить вираховувати з доходу.

Вважаємо необхідним введення субрахунків третього порядку для деталізації інформації про всі вирахування з доходу, в тому числі й торгівельні знижки, тобто: субрахунок 704.1 «Торгівельна знижка надана», субрахунок 704.2 «Повернення товарів покупцями», субрахунок 704.3 «Інші відрахування з доходу».

Висновки до розділу 3

Від складу і своєчасного оновлення асортименту товарів в магазинах, в значній мірі, залежить степінь задоволення попиту, витрати потреб населення, які пов'язані з покупкою товарів, кількісні та якісні показники господарської діяльності роздрібних торгових підприємств. Відсутність в магазинах окремих товарів, їх вузький, нестабільний або невідповідаючий запитам покупців асортимент, породжують незадоволений попит, збільшуючи витрати часу населення на пошук необхідних товарів, негативно відбивається на економічній ефективності підприємства. Тому при формуванні асортименту товарів важливою вимогою являється максимальне задоволення попиту покупців при мінімальних витратах часу на здійснення покупки і забезпечення ефективної роботи торгових підприємств.

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

Порядок організації і здійснення торгової діяльності в Україні передбачає виконання суб'єктами господарювання певних вимог і норм, встановлених чинним законодавством. Однією з таких вимог є ліцензування та патентування.

До первинної вартості придбаних товарів зараховують витрати на навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування товарів, страхування ризиків транспортування та інші витрати, пов'язані з придбанням товарів і доведенням їх до стану, придатного до продажу.

ВИСНОВКИ

У ринкових умовах господарювання роздрібна торгівля характеризується все більшим ускладненням структури, що обумовлено розширенням масштабів діяльності, ростом обсягу товарних мас, які циркулюють її каналами, збільшенням кількості структурних елементів і розмаїттям їх зв'язків між собою і з постачальниками. Усі названі обставини потребують нових підходів до управління підприємствами роздрібною торгівлі і процесом товароруку в цілому. В умовах, що складаються, одним із найважливіших напрямків ефективності функціонування роздрібною торгівлі стає завдання значного удосконалення управління товарними запасами.

Важливу роль у вирішенні цих проблем відіграє подальше удосконалення бухгалтерського обліку як функції управління.

Предмет дослідження – товарні операції на підприємстві роздрібною торгівлі.

Об'єкт розроблення – торгова діяльність ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», основним видом діяльності якого є роздрібна торгівля.

Мета роботи – удосконалення обліку і аудиту торгівельної діяльності підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ».

У першому розділі дипломної роботи було надано характеристику підприємства ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» та представлено організаційно – управлінську структуру. Зроблено оцінку його фінансового стану, наведені основні показники господарської діяльності ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ» за 2018 - 2019 рр. та продемонстрована їх динаміка. Розкрито поняття економічної сутності роздрібною торгівля у системі обліку.

У другому розділі дипломної роботи було розкрито питання визначення облікової політики на підприємстві. Продемонстрован облік надходження товарів за допомогою розкриття таких питань, як приймання товарів за кількістю та якістю, та формування первісної вартості товарів. Було проаналізовано формування роздрібних цін на базовому підприємстві, наведено облік знижок на

підприємстві. Та особливу увагу надано бухгалтерському обліку операцій з тарою.

У третьому розділі дипломної роботи «Аналіз та аудит торгівельної діяльності підприємства роздрібною торгівлі» було зроблено аналіз проведення асортиментної політики на ТОВ «ВІЛЬМАР СТЕЙТ», визначення торгова діяльність, як об'єкта аудиту та була проведена аудиторська перевірка торгової діяльності. За результатами якої продемонстровані типові порушення в діяльності торгових підприємств та наведені наступні пропозиції, щодо удосконалення обліку і аудиту торгівельного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Горелкін, В.Г./ Механізований бухгалтерський облік у торгівлі / В.Г. Горелкін. – К. : Техніка, 2007. – 148 с.
2. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку/ - К.: КНЕУ, 2001. -334 с.
3. Шуміло О. С. Динаміка сучасного розвитку підприємств роздрібної торгівлі в Україні. Бізнес Інформ, 2014, 11: 171-176.
4. Мазаракі А.А. та ін. Економіка торговельного підприємства/ - Підручник для вузів / Під ред. проф. Н.М. Ушакової. - К.: Хрещатик, 1999. - 800 с
5. Бухгалтерський облік в торгівлі. Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит”/ За ред. Проф. Ф.Ф. Бутинець та доц. Н.М. Малюги. -2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП „Рута”, 2003. – 576 с.
6. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине (С использованием национальных стандартов)/ Учебное пособие для студентов вузов. - 5-е изд. - К.: Издательство А. С. К., 2003.
7. Чабанюк О.М.; Юганович Н.О. Облік товарів у системі управління підприємств роздрібної торгівлі. Науковий вісник НЛТУ України, 2013, 23.3.
8. Панасюк В.М. Ковальчук Є.К. Бобрівець С.В. Податковий облік: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 260 с.
9. Куцик П.О., Бачинський В.І.; Полянська О.А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі: монографія. Львів: Видавництво “Растр-7, 2015.
10. Скрипник М.Є.; Шум’як Г.В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. Міжнародний науковий журнал Науковий огляд, 2018, 11.43: 58-67.
11. Грабова Н.М., Кривоносов Ю.Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках. Навч.посібник: 3-те вид. - К.:А.С.К.2011.- 504 с.
12. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник для студентів. / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В.Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 448 с.

13. Лісіца, Вікторія Вікторівна Ефективність територіальної організації роздрібної торгівлі споживчої кооперації: Автореф. дис. канд. економ. наук: Спец. 08.07.05.- Харків, 2004.- 18с

14. Безгінова, Любов Іванівна Формування оптимальної структури капіталу в підприємствах роздрібної торгівлі: Автореф. дис. канд. економ. наук: Спец. 08.07.05.- Харків, 2004.- 18с.

15. Господарські договори (бартер, поставка, товарний кредит, торгівля в розстрочку).- Харків: Фактор, 2006

16. Івченко Л. В. Удосконалення обліку торгівельних знижок на підприємствах торгівлі. Економічний вісник Національного гірничого університету, 2007, 2: 71-75.

17. Тарасова Т.А. Особенности оценки и учет товарных запасов в предприятиях торговли в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета // Підвищення конкурентноздатності підприємств торгівлі і харчування. Зб. наук. пр. Харк. держ. акад. технол. та орг. харчування. - Харків, 2000.-с.257-264.

18. Бойчук А.А., Бойчук В.О., Моцна Л.О. Проблеми організації автоматизації обліку на підприємствах торгівлі. Наука й економіка, 2014, 2: 56-60.

19. Тарасова Т. Эффективность использования товарных запасов в предприятиях розничной торговли // Бизнес Информ, № 4, 2000, с. 66-68.

20. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: Навч. посіб. — 6-те вид., доп. і пере-роб. — К.: А.С.К., 2002. — 784 с.

21. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. Затверджене наказом Міністерства фінансів України № 996 від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

22. Колумбет О.П., Малиневська Д.П. Особливості обліку руху товарів на підприємствах оптової торгівлі. Молодий вчений, 2018, 1 (2): 905-908.

23. Положения о поставках продукции производственно-технического назначения. Положения о поставках товаров народного потребления и основных условий регулирования договорных отношений при осуществлении экспортно-импортных операций. Утверждены постановлением Совета Министров СССР № 888 от 25.06.1988 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0888400-88>.

24. Про порядок тимчасової дії на території України окремих актів законодавства Союзу РСР. Затверджено постановою Верховної Ради України № 1545-XII від 12.09.1991р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1545-12>.

25. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Бобрівець С. В. Податковий облік: Навч. посіб. — Тернопіль: Карт-бланш, 2002. — 260 с.

26. Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству. Утверждена постановлением Государственного арбитража при Совете Министров СССР N П-6 от 15 июня 1965 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/va006400-65>.

27. Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству. Утверждена постановлением Государственного арбитража при Совете Министров СССР N П-7 от 25.04.1965 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/va007400-66>

28. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів. Затверджено наказом Міністерства статистики № 193 від 21.06.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.2329.0>

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

30. Закон України «Про ціни і ціноутворення». Затверджено наказом Верховної Ради України № 5007-VI від 21.06.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>

31. Господарський кодекс України. Затверджено наказом Верховної Ради України № 436-IV від 16.01.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15/>

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00/>

33. Горицька Н. Г. Державне регулювання податкового і бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності/ Н. Г. Горицька // Бухгалтерія. Податки, Бізнес. — 2011. — № 18 (289). — С. 40—45.

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

35. Лукашова І. О. Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності: навч.- практич. посібник / І. О. Лукашова, О. М. Головащенко; М-во освіти і науки України, Донецький нац. ун-т екон. і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. — 2-ге вид., переробл. і доповн. — Львів: Магнолія, 2006. — 284 с.

36. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємств / Є. В. Мних. — К.: КНТЕУ, 2008. — 514 с.

37. Правила застосування, обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання . Правила повторного використання дерев'яної, картонної тари та паперових мішків. Затверджено наказом Міністерства державних ресурсів України № 15 від 16.06. 92 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.1780.0>.

38. Сідун В. А. Економіка підприємства: навчальний посібник / В. А. Сідун, Ю.В. Пономарьова. — К.: Центр навчальної літератури. — 2003. — 436 с.

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р., [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

40. «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій». Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

41. СТРИЖЕУС А.І., РАДІОНОВА Н.Й. Організація обліку оптової торгівлі на підприємстві. In: Домінанти соціально-економічного розвитку України в умовах інноваційного типу прогресу. Київський національний університет технологій та дизайну, 2020.

42. Волошан І.Г. Організація первинного документообігу товарних операцій в торгівлі. Інноваційна економіка, 2013, 5: 297-300.

43. Титаренко Л.Д., Павлова В.А., Малигіна В.Д. Ідентифікація та фальсифікація непродовольчих товарів: Навчальний посібник. - Київ: Центр навчальної літератури, 2006. - 192 с.

44. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Затверджено наказом Верховної Ради України №2258-VIII від 21.12.2017 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19>.

45. Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків. Затверджена наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.08.94 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94>.

46. Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежалась, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного

призначення. Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 120 від 10.09.96 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0546-96>.

47. Буфатіна І. Й. Облік у роздрібній торгівлі із застосуванням методу . // Все про бухгалтерський облік. – 2016. – № 113. – С. 4-26.

48. Самарченко Е. В. Розничная торговля: общие вопросы организации учета товаров в ценах продажи. // Все для бухгалтера в торговле. – 2016. – № 5 (5).

49. Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф., Виговська Н. Г. Аудит і ревізія підприємницької діяльності: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит”. – Житомир: ПП „Рута”, 2001. – 416 с.

50. Святодух В.П. Розрахунок торговельної націнки. // Баланс. – 2016. – № 25. – С. 8-9.