

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

«__» _____ 20__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавр
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою «Облік, аудит і податковий консалтинг»
(назва освітньої програми)
на тему: **«Облік, аналіз та контроль руху товарів в роздрібній торгівлі
(на прикладі оптичного магазину «PINK GLASSES»)»**

Виконавець
студент ФМОІТ
4 курсу 1 групи
Ізмайловський Девід Михайлович
(прізвище, ім'я, по батькові) _____ /підпис/

Науковий керівник
к. е. н., доцент
(науковий ступінь, вчене звання)
Чернишова Людмила Вікторівна
(прізвище, ім'я, по батькові) _____ /підпис/

ОДЕСА – 2024

ЗМІСТ	Стор.
ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ	
З ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТОВАРІВ.....	6
1.1. Організаційні основи та поняття торговельної діяльності.....	6
1.2. Визначення, класифікація та методи оцінки товарів.....	16
1.3. Проблемні питання обліку та контролю руху товарів в сучасних умовах.....	28
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРАМИ В ОПТИЧНОМУ МАГАЗИНІ «PINK GLASSES».....	35
2.1. Організаційно-економічна характеристика оптичного магазину «PINK GLASSES».....	35
2.2. Особливості обліку руху товарних запасів на підприємстві.....	44
2.3. Недоліки та основні напрямки вдосконалення обліку руху товарів оптичного магазину «PINK GLASSES».....	64
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРАМИ В ОПТИЧНОМУ МАГАЗИНІ «PINK GLASSES».....	71
3.1. Методичне забезпечення внутрішнього контролю товарних операцій.....	71
3.2. Внутрішній контроль товарних операцій в оптичному магазині «PINK GLASSES».....	79
3.3. Аналіз ефективності господарювання на досліджуваному підприємстві.....	84
ВИСНОВКИ.....	103
Список використаних джерел	108
Додатки	114

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах економічного розвитку особливої значущості набуває питання ефективного управління товарними запасами в роздрібній торгівлі. Це зумовлено необхідністю забезпечення безперебійного постачання товарів, оптимізації витрат, зниження ризиків втрат та підвищення конкурентоспроможності підприємств. Особливо актуальним це питання стає для спеціалізованих роздрібних магазинів, таких як оптичні магазини, де правильний облік і контроль руху товарів є критично важливими для забезпечення високого рівня обслуговування клієнтів і підтримки належного асортименту.

Проблемам обліку, контролю та аналізу виробничих запасів, а також ефективності їх використання приділено значну увагу відомих вчених. Серед них слід відзначити таких науковців, як Балабась І. В., Бержанір І. А., Близнюк О. В., Бутинець Ф. Ф., Бондаренко Н. М., Гадзевич О. І., Гибало Ю. В., Гудзенко Н. М., Дмитренко А. В., Завгородній В. П., Коваль Н. І., Пушкар М. С., Рубан Л. О., Шпательковська Т. А., Яресько А. М., Яковенко Т. І. та інших. Їхні праці надають необхідну теоретичну і методологічну основу для дослідження даної теми, сприяючи розвитку наукових підходів до вирішення питань, пов'язаних з обліком і контролем товарно-матеріальних цінностей на підприємствах різних галузей економіки.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних положень, діючої практики системи обліку, аналізу та контролю руху товарів на торговельних підприємствах й розробка пропозицій щодо їх удосконалення.

Відповідно до мети, у роботі поставлені та підлягають вирішенню наступні завдання:

- вивчити галузеву специфіку та її вплив на організацію бухгалтерського обліку торговельних підприємств;
- розкрити нормативну регламентацію діяльності торговельних підприємств;

- дослідити документальне забезпечення операцій на підприємствах роздрібно́ї торгівлі;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику оптичного магазину «PINK GLASSES»;
- розглянути особливості обліку товарних операцій на досліджуваному підприємстві;
- проаналізувати ефективність господарювання на оптичному магазині «PINK GLASSES»;
- встановити напрямки удосконалення діючої системи обліку та контролю товарних операцій на досліджуваному підприємстві роздрібно́ї торгівлі.

Об’єкт дослідження – процес формування інформаційного забезпечення системи обліку, аналізу та контролю руху товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних положень та прикладних аспектів обліку, аналізу та внутрішнього контролю операцій з руху товарів в оптичному магазині «PINK GLASSES».

Методи дослідження. Для досягнення поставлених цілей у цій роботі було застосовано діалектичний метод пізнання та системний підхід до аналізу економічних явищ і процесів. Це дозволило здійснити комплексне дослідження проблеми обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей на підприємстві. У ході дослідження використовувалися наступні загальнонаукові методи: спостереження, абстракція, індукція та дедукція, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, узагальнення – для виявлення проблемних аспектів ведення обліку та контролю руху товарів на досліджуваному підприємстві. Крім того, були застосовані методи економічного та стратегічного аналізу, а саме, вертикальний та горизонтальний аналіз, аналіз коефіцієнтів та факторний аналіз – для виявлення тенденцій у зміні ключових критеріїв життєздатності досліджуваного підприємства; побудовано карту стратегічних груп та багатокутник конкурентоспроможності – для виявлення конкурентних переваг досліджуваного підприємства у ринковому сегменті продажів оптичної продукції та аксесуарів для неї; визначено напрями удосконалення

управління асортиментом реалізовуваних товарів в оптичному магазині за допомогою побудови матриці Бостонської консультативної групи; застосовано прийоми порівняння та узагальнення для формулювання рекомендацій, впровадження яких у практику господарювання дозволить поліпшити якість діючої системи обліку, аналізу та контролю за станом на рухом товарів на досліджуваному підприємстві.

Інформаційною базою дослідження слугували законодавчі та нормативно-правові акти України, національні стандарти обліку та галузеві рекомендації щодо відображення особливостей обліку та контролю руху запасів на підприємствах роздрібною торгівлі; матеріали науково-практичних конференцій; професійних періодичних видань; монографії та фахові видання й дані мережі інтернет. Практична інформація для дослідження була отримана з установчих документів, первинних документів та облікових регістрів та управлінських даних оптичного магазину «PINK GLASSES». Використання зазначеної інформації забезпечило обґрунтованість проведених досліджень.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота бакалавра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (52 найменувань) та додатків. Загальний обсяг роботи становить 114 сторінок. Основний зміст викладено на 107 сторінках. Робота містить 18 таблиць, 12 рисунків.

Публікації результатів дослідження. За темою дослідження опубліковано тези доповіді на студентській конференції ФМОІТ в Одеському національному економічному університеті на тему: «Методичне забезпечення внутрішнього контролю товарних операцій», яка проходила 10-11 квітня 2024 року.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ З ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТОВАРІВ

1.1. Організаційні основи та поняття торговельної діяльності

Торговельна діяльність, як складова частина підприємницької сфери, відіграє ключову роль у стимулюванні економічного розвитку. Завдяки постійному обміну товарами та послугами внутрішнього та зовнішнього виробництва, вона сприяє формуванню конкурентоспроможного ринку та забезпечує доступ до різноманітних товарів для споживачів.

Для визначення термінів, що стосуються сфери торгівлі, таких як торговельна діяльність, оптова та роздрібна торгівля необхідно звернутися до положень правових норм і законодавства. Ці нормативні акти конкретизують і уточнюють визначення цих термінів, сприяючи засвоєнню їх змісту та охопленню сфери їх застосування.

Основними нормативно-правовими документами з регулювання роздрібної торгівлі є:

- ПКУ – Податковий кодекс України;
- Закон № 996 – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV;
- Закон № 481 – Закон України «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР»;
- Закон № 851 – Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851-IV;
- Порядок № 833 – Порядок провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 15.06.2006 р. № 833;
- Правила № 369 – Правила роботи дрібнороздрібної торговельної мережі, затверджені наказом Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 08.07.1996 р. № 369;

- Положення № 88 – Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88;

- Інструкція № 327 – Інструкція щодо заповнення форм державних статистичних спостережень стосовно торгової мережі та мережі ресторанного господарства, затверджена наказом Держкомстат України від 24.10.2005 р. № 327.

Найбільш значна група нормативних актів, яка визначає рамки та умови торговельної діяльності, складається з підзаконних нормативних актів, перш за все, Правилами торгівлі:

- Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства (затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 24.07.2002 р. № 219);

- Правила роздрібної торгівлі непродовольчими товарами (затверджені наказом Міністерства економіки України від 19.04.2007 р. № 104);

- Правила роздрібної торгівлі продовольчими товарами (затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 11.07.2003 р. № 185);

- Правила торгівлі антикварними речами (затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України та Міністерства культури і мистецтв України від 29.12.2001 р. № 322/795);

- Правила торгівлі на ринках (затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Міністерства внутрішніх справ України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України від 26.02.2002 р. №57/188/84/105).

Зазначені нормативно-правові документи встановлюють норми та правила, що стосуються продажу конкретних категорій товарів, або регулюють порядок і умови здійснення торговельної діяльності у визначених місцях торгівлі.

Податковий Кодекс України (далі ПКУ) наводить визначення (у пункті 14.1.246) торговельної діяльності, як роздрібна та оптова торгівля, діяльність у

торговельно-виробничій (ресторанне господарство) сфері за готівку, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток [24].

Відповідно до п. 1 ст. 263 Господарського кодексу господарсько-торговельною є діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання в сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг [6].

У наукових дослідженнях поняття «торговельної діяльності» приділяли увагу такі вчені, як А. Попов, О. Покрещук, О. Буткевич, Г. Шершеневич, та інші.

Г. Шершеневич, в ході своїх досліджень, розглядав торгівлю, як «господарську передаточну діяльність, що має на меті посередництво між виробником і споживачами при взаємному обміні економічними благами». У своєму визначенні терміну, він чітко зазначив посередницьку роль торговельної діяльності, однак не врахував інші характеристики, що є характерними для цього виду діяльності [50, с.5].

О. Буткевич визначав торговельну діяльність, як «систематичну господарську діяльність суб'єктів господарювання з реалізації продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, що здійснюється на професійних засадах, у сфері товарного обігу, а також допоміжну діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг з метою досягнення економічних та соціальних результатів і отримання прибутку або без мети отримання прибутку» [4, с. 72].

Вимоги щодо здійснення торговельної діяльності регламентовані у постанові від 15.06.2006 року № 833, яка затверджує Порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування (далі по тексту – Порядок № 833). У цьому документі встановлені загальні умови, у тому числі вимоги до осіб, що здійснюють оптову й роздрібну торгівлю.

Згідно зі статтею 1 Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 1 червня 2000 року № 1775-III, торгівля визначається як «будь-які операції, що здійснюються за договорами купівлі-продажу, міни, поставки й іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав

власності на товари» [12]. Зазначені договори можуть укладатись як в усній, так і письмовій формі.

Згідно з пунктом 5 Порядку № 833, всі суб'єкти економічної діяльності мають право здійснювати торговельну діяльність після проходження державної реєстрації, а в окремих випадках, зазначених у законодавчих актах, за наявності відповідних дозвільних документів та ліцензій [28].

Основні ознаки торговельної діяльності, можуть бути розкриті через кілька ключових аспектів:

- ініціативність, яка надає кожному право здійснювати підприємницьку діяльність, що не суперечить законодавству, відповідно кожна особа має можливість займатися торговельною діяльністю, яка не заборонена законодавством, за умови, що такій особі не заборонено бути суб'єктом торговельної діяльності;
- самостійність, як складова торговельної діяльності, що враховує свободу розпорядження майном, яке використовується у торговельній діяльності, а також прибутками, що надходять у процесі цієї діяльності (після сплати всіх обов'язкових податків і внесків до відповідних бюджетів);
- визначення торговельної діяльності відповідно до нормативно-правових актів, вказує на те, що об'єктами купівлі-продажу є продукція, яка призначена для виробництва і технічного використання, а також товари, що призначені для загального споживання;
- отримання прибутку, як ціль або результат виконання торговельної діяльності.

Будь-яку господарську діяльність можна поділити на підприємницьку (комерційну) та непідприємницьку (некомерційну), який закріплений у законодавстві (ч. 2 ст. 3 ГК України).

Підприємницька (комерційна) торговельна діяльність пов'язана з продажем товарів і має на меті досягнення економічних та соціальних результатів за допомогою отримання прибутку. Цей тип торгівлі має включати у себе ознаки підприємництва, які передбачені відповідно до статті 42 Господарського кодексу України.

Непідприємницька (некомерційна) торговельна діяльність не включає в себе характеристики підприємництва. Вона спрямована на задоволення суспільних або індивідуальних потреб без мети отримання прибутку. Така діяльність може здійснюватися благодійними організаціями, державними установами, соціальними підприємствами та іншими суб'єктами, які не мають на меті отримання комерційної вигоди.

Виконання підприємницької торговельної діяльності передбачає її легалізацію у відповідності до чинного законодавства України. Тому перед початком торгівлі особа повинна зареєструватися як суб'єкт підприємництва та, у випадках, визначених законом, отримати ліцензію, сертифікат чи інший дозвільний документ.

Перед початком торгівельної діяльності, юридичні особи, які є суб'єктами господарювання, зобов'язані мати: для здійснення торгівлі певними товарами – ліцензії або їх відповідні копії, схвалені компетентним органом, який видав ліцензію; документи, що підтверджують якість товару (наприклад, сертифікат якості, накладні тощо); фіскальний реєстратор операцій (ФРО) для пунктів торгівлі в стаціонарних місцях; у разі необхідності – договір оренди приміщення або документи, що підтверджують власність на місце проведення торговельної діяльності [6].

У контексті критеріїв визначення роздрібно́ї торгівлі, існують відмінності у трактуванні поняття різними нормативно-правовими актами. Визначення оптової та роздрібно́ї торгівлі наведено в наступних нормативно-правових документах, які систематизовані у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення оптової та роздрібно́ї торгівлі у нормативно-правових документах

Документ	Визначення
1	2
п. 1 ст. 263 Господарського кодексу	За договором роздрібно́ї купівлі-продажу продавець, який здійснює підприємницьку діяльність з продажу товару, зобов'язується передати покупцеві товар, що звичайно призначається для особистого, домашнього або іншого використання, не пов'язаного з підприємницькою діяльністю, а покупець зобов'язується прийняти товар і оплатити його. За договором поставки продавець (постачальник), який здійснює підприємницьку діяльність, зобов'язується передати у встановлений строк товар у власність покупця для використання його у підприємницькій діяльності або в інших цілях, не пов'язаних з

Продовження табл. 1.1.

1	2
	особистим, сімейним, домашнім або іншим подібним використанням, а покупець зобов'язується прийняти товар і сплатити за нього певну грошову суму. [6]
Ст. 1 Закону № 481	Оптова торгівля – діяльність щодо придбання і відповідного перетворення товарів для наступної їх реалізації суб'єктам господарювання роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам господарювання. Роздрібна торгівля – діяльність щодо продажу товарів безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їх особистого некомерційного використання незалежно від форми розрахунків, у тому числі на розлив у ресторанах, кафе, барах, інших суб'єктах господарювання громадського харчування [9].
пп. 4.4 п. 4 ДСТУ 4303:2004	Оптова торгівля – вид економічної діяльності у сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів за договорами поставки партіями для подальшого їх продажу кінцевому споживачеві через роздрібну торгівлю або для виробничого споживання та надання пов'язаних із цим послуг. Роздрібна торгівля – це вид економічної діяльності в сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів кінцевому споживачу та надання йому торговельних послуг [29].
Інструкція № 327 (документ втратив чинність 14.03.2023)	Роздрібна торгівля – вид економічної діяльності суб'єктів господарювання з продажу (без перероблення) населенню нових та вживаних товарів, призначених переважно для споживання громадянами (приватними особами) або домашніми господарствами, у магазинах, універсальних магазинах, лавках і кіосках, посилоківих торгових фірмах, торговими посередниками тощо [15].

Джерело: складено автором на основі опрацювання джерел: [6,9,29,15]

Відповідно до національного стандарту ДСТУ 4303-2004 «Роздрібна та оптова торгівля Терміни та визначення понять» (наказ Держспоживстандарту від 05.07.2004 № 130) для розмежування роздрібною торгівлі від оптової є лише один критерій – той факт, чи придбав товар кінцевий споживач, або ж придбав інший суб'єкт підприємницької діяльності, такий як фізична особа підприємець або юридична особа.

На відміну від цього підходу, визначення, що міститься в Порядку № 833, має власні особливості та стосується реалізації конкретних дій відповідно до нормативних документів. Господарський кодекс підкреслює аспекти особистого використання товарів у визначенні роздрібною торгівлі, вказуючи на призначення товарів для особистого, домашнього або іншого використання не пов'язаного з підприємницькою діяльністю. У той же час, інші документи, наприклад, Закон № 481

або ДСТУ 4303:2004, не акцентують увагу на особистому використанні товарів, а сконцентрувалися на торговельних операціях, які орієнтовані на суб'єктів господарювання, виробниче споживання або роздрібну торгівлю. Такі відмінності в тлумаченні виникають через різні акценти та спрямованість кожного документа. Тому при класифікації типу операції на оптову або роздрібну, необхідно оперувати тим нормативно-правовим документом, який регламентує здійснювану господарську діяльність. Отже, важливо чітко розуміти і використовувати відповідне визначення залежно від сфери та виду торговельної діяльності. Вибір підходу для ідентифікації роздрібної (оптової) торгівлі впливає від характеру господарської операції, яка підпадає під той, чи інший вид нормативно-правового документу, який регламентує визначення.

Зважаючи на вищенаведені визначення, на нашу думку, найбільш повне визначення торговельної діяльності – як незалежна та ініціативна сфера, яка у певних випадках пройшла процедуру легалізації та має визначення відповідно до чинного законодавства. Ця діяльність пов'язана з продажем виробничо-технічної продукції та товарів народного споживання через відповідні торговельні об'єкти або місця, укладаючи усні або письмові договори, що передбачають передачу прав власності на ці продукти та товари. Також вона включає проміжну діяльність, спрямовану на створення умов для їхнього продажу шляхом надання відповідних послуг з метою здобуття прибутку.

Відповідно до п. 3 ст. 265 Господарського кодексу сторонами договору поставки можуть бути тільки суб'єкти господарської діяльності, а саме:

- господарські організації – юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно до цього Кодексу, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність і зареєстровані в установленому законом порядку;

- громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці [6].

Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД) визначає, яким чином підприємство офіційно зареєстроване та визначає галузь його основної діяльності. У разі торгівлі (оптової чи роздрібної) КВЕДи можуть впливати на:

1. Організаційну структуру та спрямованість підприємства: КВЕДи визначає, яка саме галузь торгівлі є основною для підприємства. Наприклад, якщо підприємство зареєстроване під КВЕД, що відноситься до оптової торгівлі, то воно може спеціалізуватися на оптовому продажу товарів.

2. Податкові аспекти: Класифікація за КВЕД може впливати на оподаткування. Наприклад, окремі галузі мають свої особливості щодо ставок податків, звільнень чи пільг.

3. Реєстраційні та ліцензійні вимоги: Деякі види торгівлі можуть потребувати певних ліцензій чи дозволів. Зареєстрований КВЕД може вплинути на вимоги щодо отримання цих дозволів.

4. Можливості отримання фінансування: Деякі галузі можуть мати переваги в отриманні фінансування з боку держави або комерційних установ.

На цей час не існує обмеження щодо кількості видів діяльності, які можуть бути внесені юридичною або фізичною особою – підприємцем до Реєстру. Для роздрібної торгівлі передбачені КВЕД 47 групи (із першого по дев'ятий рядок), для оптової торгівлі – група 46 (у табл. 1.2).

Група КВЕД-ів 46 розділу охоплює оптову торгівлю, яка може проводитися як за власний рахунок, так і на основі контрактів (комісійна торгівля), як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку (імпорт (експорт)).

Група КВЕД-ів 47 розділу включає перепродаж (продаж без перероблення) нових або уживаних товарів для особистого споживання або домашнього користування переважно населенню, який здійснюють магазини, торгові центри, кіоски, намети, компанії поштового замовлення (у т.ч. у мережі Інтернет), рознощики і вуличні торговці, споживчі кооперативи тощо.

Роздрібну торгівлю класифікують насамперед за типом місця торгівлі:

- роздрібну торгівлю в магазинах – у групах КВЕД 47.1 – 47.7;
- роздрібну торгівлю поза магазинами – у групах КВЕД 47.8 – 47.9).

Таблиця 1.2

КВЕДи для оптової (роздрібної) торгівлі

Група	Назва
1	2
47. Роздрібна торгівля, крім торгівлі автотранспортними засобами та мотоциклами	
47.1	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах
47.2	Роздрібна торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами у спеціалізованих магазинах
47.3	Роздрібна торгівля пальним
47.4	Роздрібна торгівля інформаційним і комунікаційним устаткуванням у спеціалізованих магазинах
47.5	Роздрібна торгівля іншими товарами господарського призначення у спеціалізованих магазинах
47.6	Роздрібна торгівля товарами культурного призначення та товарами для відпочинку в спеціалізованих магазинах
47.7	Роздрібна торгівля іншими товарами у спеціалізованих магазинах
47.8	Роздрібна торгівля з лотків і на ринках
47.9	Роздрібна торгівля поза магазинами
46. Оптова торгівля, крім торгівлі автотранспортними засобами та мотоциклами	
46.1	Оптова торгівля за винагороду чи на основі контракту
46.2	Оптова торгівля сільськогосподарською сировиною та живими тваринами
46.3	Оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
46.4	Оптова торгівля товарами господарського призначення
46.5	Оптова торгівля інформаційним і комунікаційним устаткуванням
46.6	Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням
46.7	Інші види спеціалізованої оптової торгівлі
46.9	Неспеціалізована оптова торгівля

Джерело: складено автором за даними [28]

Роздрібна торгівля в магазинах включає роздрібну торгівлю уживаними товарами КВЕД (клас 47.79). Роздрібна торгівля в магазинах у подальшому розподіляється на спеціалізовану (групи КВЕД 47.2 – 47.7) та неспеціалізовану роздрібну торгівлю (група КВЕД 47.1). Спеціалізовану роздрібну торгівлю новими товарами класифікують за асортиментом товару, який підлягає продажу. Торгівля поза магазинами деталізована за формами торгівлі, такими як роздрібна торгівля з лотків і на ринках (група КВЕД 47.8) та інші форми роздрібної торгівлі, що їх здійснюють поза магазинами, зокрема, за поштовим замовленням або через мережу Інтернет, шляхом доставки «від порога до порога», за допомогою торгових автоматів тощо (група КВЕД 47.9) [28].

Для здійснення торговельної діяльності суб'єкт господарювання може мати різні види торговельних мереж: роздрібну, дрібнороздрібну, а також мережу закладів ресторанного господарства, таких як ресторани, кафе, кафетерії та ін. Суб'єкти господарювання мають право займатись різними видами діяльності у сфері внутрішньої торгівлі за умови, що це не заборонено законом.

Роздрібна торгівля може приймати різноманітні форми, такі як магазинна, позамагазинна, мережева, дистанційна та ярмаркова. Кожна з цих форм включає в себе власні особливості та специфіку, що визначають їхні методи обслуговування та способи взаємодії з клієнтами та ринком [50].

Також варто зазначити, що жодне з наведених визначень торговельної діяльності не уточнює місце її здійснення, хоча законодавством чітко визначені об'єкти торговельної діяльності, де ця діяльність має відбуватися.

Відповідно до п. 7 постанови № 833 торговельними об'єктами виступають:

- 1) магазини, які у свою чергу можна класифікувати:
 - за видом товарів: продовольчі, непродовольчі або змішані;
 - за різноманіттям асортименту:
 - а) універсальні, які мають широкий вибір товарів,
 - б) спеціалізовані, які спеціалізуються на конкретному типі товарів, вузькоспеціалізовані, які мають обмежений асортимент,
 - с) комбіновані, що поєднують кілька видів асортименту;
 - за способом продажу товарів:
 - а) магазини з індивідуальним обслуговуванням,
 - б) самообслуговуванням,
 - с) торгівля через зразки або через торговельні автомати.
- 2) павільйон;
- 3) ятка, кіоск;
- 4) намет, палатка;
- 5) рундук, лоток;
- 6) склад товарний;
- 7) магазин-склад, крамниця-склад [28].

У сфері оптової торгівлі торговельними об'єктами переважно виступають товарні склади.

На сьогодні в законодавстві визначається поняття «торговельне місце». Згідно з пунктом 5.17 Листа Міністерства зовнішніх економічних зв'язків та торгівлі України від 17.03.1998 р. № 15-03/29-192, торговельне місце – це відособлене, спеціально обладнане місце поза магазином для здійснення роздрібного продажу товарів з дотриманням чинних правил торговельного обслуговування населення та порядку розрахунку з покупцями.

1.2. Визначення, класифікація та методи оцінки товарів

Основною умовою успішного функціонування торговельного підприємства є належне забезпечення активами, які перебувають у власності чи операційному управлінні компанії. Сукупність активів цього типу включає в себе різноманітні елементи, але найсуттєвішу роль у них відіграють запаси, зокрема товари. Товари є ключовими у цій системі, оскільки вони є цільовими для підприємства та значно впливають на загальну структуру запасів в торгівлі. Їхнє призначення та вага у порівнянні з іншими видами запасів роблять їх основним фактором ефективного функціонування торговельних компаній.

Класифікація – це система розподілу об'єктів, процесів або явищ на класи або групи, відповідно до певних характеристик. Іноді термін "категоризація" використовується для опису поділу об'єктів на категорії.

Оскільки результатом класифікації є хоча б один клас, що включає принаймні один елемент, можна розглядати класифікацію як групування об'єктів, що відповідають певним критеріям.

Базова класифікація запасів та матеріальних цінностей встановлена в законодавстві, зокрема у НП(С)БО 9 «Запаси» та Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і операцій підприємств і організацій.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» для бухгалтерського обліку до запасів включають:

- сировину, основні та допоміжні матеріали, деталі для виробництва, робіт та послуг, а також матеріальні цінності для потреб виробництва та адміністрування;
- незавершене виробництво, яке включає незавершені деталі, вироби або процеси;
- готову продукцію, яка готова до продажу і відповідає встановленим технічним та якісним характеристикам;
- товари, які були придбані або отримані з метою подальшого продажу;
- швидкозношувані предмети або ті, що використовуються протягом короткого періоду;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за відповідним стандартом, а також продукція сільського господарства та лісового господарства після їх первісного визнання [22].

На різних підприємствах, виробничі запаси мають різноманітне призначення, в залежності від того, яку функцію вони виконують у виробничому процесі. Тому, важливо належним чином розподілити (класифікувати) матеріальні цінності на підприємстві відповідно до їх цільового призначення та впливу на процес виробництва.

Згідно НП(С)БО 9 «Запаси» товари – це матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу [22].

Зазвичай підприємство-покупець не змінює фізичну форму придбаних товарів. Однак у деяких випадках, зокрема, при перепродажі може виникнути необхідність у комплектації цих товарів. Комплектація передбачає створення певних комбінацій товарів або їх об'єднання в систему, щоб задовольнити конкретні вимоги ринку (наприклад, об'єднання різних станків у виробничу лінію для оптимізації виробничих процесів та підвищення продуктивності).

Товарні запаси становлять основну частину запасів у торговельних підприємствах, а також у тих, які спеціалізуються подальшій комплектації та переробці готових компонентів для подальшої реалізації.

Будь-який товар можна розглядати на трьох рівнях:

1. Перший рівень – концептуальне уявлення про товар. На цьому етапі важливо врахувати не сам фізичний об'єкт або послугу, або не тільки їхній матеріальний вигляд, але й врахувати потребу та нестачу, які товар має задовольнити.

2. Другий рівень – фізичний товар, який вже втілено в реальному вигляді. Товар повинен мати певні характеристики, які включають необхідні властивості, якість, зовнішнє вигляд, бренд та упаковку.

3. Третій рівень – це конкретний товар, який надається разом з додатковими послугами (сервісом) та перевагами (так зване підкріплення товару) [49, с. 723].

Для правильної організації обліку товарів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Товари можна класифікувати за наступними ознаками:

1. За планом рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств і організацій:

- товари на складі (рахунок бухгалтерського обліку 281) – це товари, які зберігаються на складі підприємства, чекаючи на продаж або використання;

- товари в торгівлі (рахунок бухгалтерського обліку 282) – товари, які наразі перебувають у процесі торгівлі, доступні для продажу;

- товари на комісії (рахунок бухгалтерського обліку 283) – товари, що перебувають у власності підприємства, але знаходяться у комісійній угоді з третьою стороною для продажу;

- тара під товарами (рахунок бухгалтерського обліку 284): упаковка або контейнери, які використовуються для зберігання або транспортування товарів;

- необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу (рахунок бухгалтерського обліку 286).

2. За призначенням і причинами утворення:

- постійні товари – це товари, попит на які залишається стабільним протягом усього року або тривалого періоду часу (приклади постійних товарів можуть включати основні товари споживчого попиту, такі як продукти харчування, деякі базові одяг та предмети для дому, які не піддаються значним сезонним змінам у попиті);

- сезонні товари – ці товари мають попит, який змінюється в залежності від певного періоду, сезону або певних подій (сезонні товари можуть бути пов'язані з певними святами, погодними умовами або модними тенденціями, наприклад, зимовий одяг, товари для святкування різдва, товари для пляжу влітку, вибіркові аксесуари на святкування дня закоханих тощо).

3. За місцезнаходженням товарних запасів:

- складські запаси – це товари, які зберігаються на складі підприємства та готові до відвантаження та відправлення на продаж;

- у виробництві – це товари, які перебувають у процесі виробництва або комплектації, вони можуть бути частиною виробничого циклу та не є готовими до продажу;

- в дорозі – це товари, які перебувають на етапі транспортування або на шляху до свого пункту призначення, вони можуть бути в дорозі від виробника до складу, від одного складу до іншого або від складу до кінцевого споживача.

4. За рівнем наявності на підприємстві:

- нормативні товари – товари, які потрібні підприємству для забезпечення торгівлі у звичайних умовах збуту. їх обсяг визначається на підставі попиту, часу доставки матеріалів, технологічних особливостей виробництва тощо;

- понаднормові (резервні) товари – це додаткові товари, які перевищують нормативний рівень. вони створюються для вирішення несподіваних ситуацій, таких як зміни в попиті, затримки у постачанні, непередбачені обставини або надзвичайні події, понаднормові запаси допомагають уникнути перерв та простої у роботі підприємства через непередбачувані обставини.

5. За наявністю на початок і кінець звітної періоду (дозволяє оцінити зміни в товарах протягом періоду та зрозуміти, як ці зміни можуть вплинути на фінансовий стан підприємства):

- початкові запаси: кількість товарів, яка була на складі або у виробництві на початок звітної періоду;

- кінцеві запаси: кількість товарів, яка залишилась на складі або у виробництві в кінці звітної періоду.

6. Відносно до балансу:

- балансові товари – це товари, які фігурують у бухгалтерському балансі підприємства, їхні кількості та вартість відображаються у фінансових звітах підприємства, балансові товари включаються у складі активів підприємства і відображають його фінансовий стан;

- позабалансові товари – це товари, які не належать підприємству та не відображаються у фінансовому балансі, це може бути товари, що перебувають на тимчасовому зберіганні.

7. За ступенем ліквідності:

- ліквідні товари – це товари, які легко можна перетворити у гроші або реалізувати без втрати значної частини їхньої вартості, наприклад, товари, що мають стабільний попит на ринку та швидко продаються;

- неліквідні товари – це товари, що складніше реалізовувати, існує велике ризик втрати частини вартості при їхньому продажу або вони не мають високого попиту на ринку, наприклад, товари з обмеженим або нестабільним попитом, або товари, які вимагають додаткових витрат на їх реалізацію.

8. За обсягом:

- вільні товари: це товари, які доступні в значній кількості, не обмежені в наявності і легко доступні для покупців. їх велика кількість сприяє швидкому забезпеченню попиту, вони не мають суттєвих обмежень у розподілі чи доступності;

- обмежені товари: це товари, які характеризуються обмеженими обсягами або доступні лише у обмеженій кількості, вони можуть унікальними товарами у одиничній кількості, наприклад, товари антикваріату, які не завжди доступні великими обсягами на ринку, обмеженість їхньої наявності може створювати певний попит серед споживачів [5, с.38].

Наведена система класифікації товарів вирішує наступні основні завдання з обліку та контролю запасів:

- чітке визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури для ефективного управління;
- організація ефективного складського господарства;

- об'єктивне визначення початкової вартості товарів;
- акуратне відображення операцій з надходження та вибуття товарів у облікових рахунках та точне визначення залишків:
- контроль за рухом та використанням товарів;
- забезпечення точності у фінансовому обліку;
- розкриття детальної інформації про стан та рух запасів у фінансовій звітності.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів згідно п.7 НП(С)БО 9 «Запаси» є найменування або однорідна група (вид). Таким чином, на законодавчому рівні підприємству надається право вибору – вести окремий облік для кожного конкретного товару, чи об'єднувати товари у групи за схожими ознаками. Для цього з метою упорядкування відображення в обліку запасів та товарних позицій для ідентичних або однорідних запасів, які мають однакові характерні ознаки, але відрізняються за найменуванням у первинних документах постачальників, на практиці, створюються окремі групи однорідних запасів.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Запаси, що були раніше визнані активом в результаті минулих подій, і для яких існує ймовірність, що підприємство не здобуде економічних вигід від їх використання у майбутньому, не визнаються активами протягом звітного періоду. Вартість цих запасів враховується у складі інших витрат операційної діяльності [22].

Відповідно із пунктами 8 та 9 НП(С)БО 9 «Запаси», придбані товари обліковуються на балансі підприємства за їх первісною вартістю, яка включає у себе:

- оплати згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- витрати на непрямі податки, пов'язані з придбанням товарів, які не компенсуються підприємством;

- транспортно-заготівельні витрати (наприклад, оплату тарифів за перевезення, розвантаження та інші транспортні послуги, а також страхування ризиків у зв'язку з перевезенням товарів до місця їх використання);

- витрати, що прямо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного для використання у запланованих цілях. [22].

Не включається до первісної вартості:

- додаткові втрати, що виходять за межі норми та нестачі товарів;
- фінансові витрати, такі як відсотки та інші платежі за позиками;
- витрати на збут;
- витрати на утримання відділів постачання та інших аналогічних служб підприємства;
- курсові різниці, що виникають при оплаті товарів іноземним постачальникам;
- витрати, пов'язані із купівлею іноземної валюти для оплати товарів;
- загальногосподарські та інші витрати, які прямо не пов'язані із закупівлею, доставкою товарів та їх доведенням до використання у запланованих цілях.

Крім придбання за плату, товари можуть оприбутковуватись підприємством в наступних випадках:

- як внесок у статутний капітал засновників;
- шляхом безоплатної передачі від інших осіб;
- через обмін на інші активи;
- у ситуаціях, коли надходять за відмінних від звичайних умов чи обставин (наприклад, надходження товару по рішенню суду або урегулювання певних правових вимог).

Стандарт НП(С)БО 9 «Запаси» регламентує процес визначення первісної вартості, або собівартості, запасів у залежності від джерел надходження (табл. 1.3).

Первісна вартість одиниці придбаних запасів, за якою вони реєструються у бухгалтерському обліку, визначається шляхом розподілення фактичних витрат,

пов'язаних із закупівлею однорідних запасів, які надійшли однією партією, на загальну кількість придбаних запасів.

Запаси, які надійшли від постачальника, але не відповідають умовам для визнання активами згідно зі стандартами чи умовами угоди, технічними вимогами та іншими критеріями, записуються на позабалансових рахунках до врегулювання ціни з постачальником за справедливою вартістю або за ціною, зазначеною в документах постачальника.

Таблиця 1.3

Формування первісної вартості запасів у залежності від джерел надходжень

№ з/п	Джерела надходження	Первісна вартість
1	Придбані за плату у сторонніх організацій	Всі витрати, які пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні до використання
2	Виготовлені власними силами	Виробнича собівартість, яка визначається за НП(С)БО 16 «Витрати»
3	Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства
4	Безоплатно отримані запаси	Справедлива вартість, з урахуванням витрат, передбачених п. 9 НП(С)БО 9 "Запаси"
5	Обмін на подібні запаси	Балансова вартість переданих запасів чи справедлива вартість (у випадку перевищення балансової вартості над справедливою). Сума перевищення, в даному випадку, відноситься до складу витрат звітнього періоду.
6	Обмін на неподібні запаси	Справедлива вартість отриманих запасів

Джерело: складено автором на підставі [22, 21]

У випадку, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси бути оцінені та відображені за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості.

Згідно з пунктом 16 НП(С)БО 9 «Запаси», при вибутті запасів можуть застосовуватися різні методи їх оцінки:

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

Для всіх позицій обліку запасів, що мають однакове призначення та умови використання, використовується лише один метод оцінки. Такий підхід дозволяє краще враховувати специфіку та особливості різних видів запасів у бухгалтерському обліку [22].

Метод ідентифікованої собівартості є ефективним при здійсненні спеціальних замовлень, проектів або при обмеженому асортименті товарів. Використання цього методу передбачає точний облік собівартості кожної окремої одиниці товару. Метод ідентифікованої собівартості є особливо доцільним у сферах, де товари мають унікальні характеристики або вимагають індивідуального підходу в виробництві. Наприклад, у випадку виготовлення великих конструкцій, виробів на замовлення або унікальних виробів, де кожна одиниця може мати відмінні від інших витрати. Цей метод дозволяє підприємствам точно визначити вартість кожного товару, враховуючи всі витрати, що включаються у виробничий процес.

Метод ідентифікованої собівартості має ряд обмежень та недоліків. По-перше, можливість його застосування обмежена через різноманітність асортименту та значну кількість однакових запасів, особливо у випадках, коли існує значна кількість однакових або дуже схожих товарів. Це може призвести до складнощів у точному визначенні собівартості кожного товару окремо. По-друге, недоліком цього методу є можливість впливу на суму прибутку через суб'єктивний вибір, який запас використовувати в певний період часу, внаслідок чого може стати причиною некоректного представлення фінансової звітності та спричинити недостовірне відображення фінансового стану підприємства..

Оцінка за нормативними витратами полягає у використанні встановлених підприємством норм витрат на кожну одиницю продукції (роботи, послуги). Такі норми враховують «нормальні» рівні використання ресурсів, таких як запаси, робоча сила, виробничі потужності, а також середній рівень ринкових цін. Такий підхід дозволяє підприємствам визначити очікувані витрати з урахуванням стандартних умов виробництва та вартості ресурсів.

Використання нормативних витрат для оцінки запасів у бухгалтерському обліку та звітності може бути допустимим лише у тому випадку, коли результати такої

оцінки запасів приблизно відповідають їх собівартості. З метою забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних, норми та ціни в повинні періодично перевірятися та оновлюватися. Такий підхід допомагає забезпечити точність та достовірність обліку запасів, а також відповідність їх ринковій вартості.

Метод нормативних затрат застосовується переважно в умовах сталості цін на запаси. У такому випадку розбіжності між нормативними та фактичними витратами на матеріали зазвичай є незначними і враховуються при придбанні матеріалів. Будь-яке перевищення фактичної собівартості запасів порівняно з їх нормативною собівартістю включається до витрат на виробництво реалізованої продукції протягом звітного періоду. Даний метод дозволяє попередньо оцінити можливі ризики, пов'язані зі змінами цін на ресурси або обсягами виробництва, і приймати обґрунтовані рішення щодо закупівель та виробництва, оскільки дозволяє попередньо аналізувати витрати і реагувати на можливі варіації у витратах.

Використання цього методу супроводжується ризиками, такими як можливість неузгодженості з реальними умовами та ризик некоректної оцінки запасів. Зміни в цінах на матеріали або умовах виробництва можуть призвести до відхилень у вартості запасів, що в свою чергу може призвести до їх недооцінки або переоцінки. Більш того, нормативи можуть бути встановлені з певним запасом, що може не завжди відображати реальні умови виробництва, що в свою чергу може призвести до похибок у визначенні собівартості продукції. Такий підхід може змінити структуру витрат і вплинути на фінансові результати підприємства.

Метод середньозваженої собівартості полягає у розрахунку вартості кожної одиниці товару на основі середніх цін. Застосовуючи цей метод, оцінка проводиться для кожної одиниці запасів шляхом ділення загальної вартості залишку таких запасів на початку звітного місяця на суму одержаних запасів у цьому місяці, що дозволяє отримати середню вартість одиниці товару за весь період. Такий підхід дозволяє врахувати зміну цін на товари протягом періоду та отримати більш об'єктивну оцінку собівартості продукції.

Такий розрахунок виконується для кожної одиниці товару, із застосуванням наступної формули (1.1):

$$C_C = \frac{C_{\Pi} + C_{\text{H}}}{K_{\Pi} + K_{\text{H}}} \quad (1.1)$$

де, C_C – середньозважена собівартість;

C_{Π} – собівартість запасів на початок періоду;

K_{Π} – кількість запасів на початок періоду;

C_{H} – собівартість запасів на кінець періоду;

K_{H} – кількість запасів на кінець періоду.

Застосування цього методу спрощує роботу та не вимагає докладного відстеження кожної одиниці товарів. Переваги методу середньозваженої собівартості полягають у тому, що чистий прибуток буде відображати середнє значення. Також цей метод забезпечує рівномірне списання, відображає реальний стан залишків і вартість витрачених запасів. Крім того, для його застосування не потрібен детальний облік руху за кожною одиницею запасів. Недоліком методу є те, що метод середньозваженої собівартості може призвести до втрати деталізації затрат на окремі товари або послуги. Це може ускладнити аналіз ефективності. До того ж метод середньозваженої собівартості може бути не чутливим до змін цін на матеріали або інші ресурси, оскільки він використовує середні значення. Це може призвести до недооцінки або переоцінки собівартості продукції та, відповідно, до викривлення фінансової звітності.

Оцінка запасів за методом ФІФО ґрунтується на припущенні, що витрати на запаси, які були придбані першими, повинні бути віднесені до запасів, які були використані першими. Таким чином, собівартість запасів, які залишилися на кінець періоду, відображає останні придбання, тоді як собівартість запасів, що були використані, відноситься до раніше придбаних. При застосуванні цього методу в умовах постійного зростання цін на запаси, останній запас, що залишився,

відображатиме наближену до реальної вартості оцінку, що відповідає поточній ринковій ціні.

Метод ФІФО широко використовується для оцінки виробничих запасів, цей метод легкий у використанні і запобігає можливості маніпулювання прибутком. У періоди постійного зростання цін, він забезпечує найвищий рівень чистого доходу. Використання методу ФІФО забезпечує майже повну відповідність руху вартості фізичному руху запасів. Крім того, цей метод дозволяє максимально наблизити вартість запасів до їх поточної ринкової вартості. Він є послідовним та об'єктивним, запобігаючи можливості маніпулювання сумою прибутку. У той же час, цей метод призводить до недооцінки витрат, що списуються на собівартість продукції, оскільки вони базуються на закупівельних цінах. У періоди зростання цін цей підхід може призвести до того, що підприємства заявляють про більший прибуток, ніж фактично мають, і внаслідок цього сплачують більше податків з надлишкових коштів. Це також може завищувати фінансові результати, особливо в умовах інфляції, що призводить до зниження відносної частки купівельної вартості і може спричинити нестачу обігових коштів для придбання нових партій товарів за постійно зростаючими цінами.

Оцінка за цінами продажу базується на використанні середнього відсотка торгівельної націнки, що зазвичай застосовується підприємствами з власною роздрібною мережею. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між їхньою продажною (роздрібною) вартістю та сумою торговельної націнки. Сума торговельної націнки на реалізовані товари обчислюється як добуток продажної вартості і середнього відсотка торгівельної націнки. Середній відсоток торгівельної націнки визначається як відношення суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця до торговельних націнок у продажній вартості одержаних у цьому місяці товарів, поділене на суму продажної вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної вартості одержаних у цьому місяці товарів.

У зв'язку з великим асортиментом товарів, цей метод більш розповсюджений у роздрібній торгівлі. Цей метод рекомендований роздрібним торговим підприємствам, за пунктом 22 НП(С)БО 9 «Запаси». Особливо він корисний для компаній з значною

та змінною номенклатурою товарів, які мають приблизно однаковий рівень торговельної націнки.

Під час оприбуткування товарів на підприємство, у бухгалтерському обліку відображається також сума торговельної націнки. Ця націнка може бути визначена двома способами:

1. Постановкою керівництва – розмір торговельної націнки встановлюється у фіксованому розмірі від ціни придбання товару.
2. Оберненим розрахунком – спочатку визначається ринкова вартість товару, а вже потім розраховується сума торговельної націнки.

Основний недолік оцінка за цінами продажу полягає в тому, що в балансі відображається продажна вартість товарів після відрахування нереалізованої торгової націнки, яка обчислюється за допомогою середнього відсотка торгових націнок. Розрахована у такий спосіб сума може бути досить приблизною і може значно відрізнятися від реальної вартості товарів. Такий метод може призвести до неточностей у фінансовій звітності та ускладнити правильне визначення справжньої фінансової ситуації компанії.

1.3. Проблемні питання обліку та контролю руху товарів в сучасних умовах

Визначення та розрахунок собівартості становить одну з найбільш дискусійних та суперечних тем. Це обґрунтовується складністю факторів, які входять у процес визначення собівартості, різними підходами до її обчислення та інтерпретації, а також недосконалістю нормативного регулювання. Наразі не має єдиного документу, який би регламентував порядок визначення та розрахунку собівартості від початку до кінця. Основним нормативним документом з розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг) є НП(С)БО 16 «Витрати», в якому окреслено лише основні принципи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, а порядок же розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств детально не регламентовано.

При визначенні методичних аспектів облікової політики, у частині визначення методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, вітчизняні

підприємства змушені користуватися низкою галузевих методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості, що наведені у таблиці 1.4. Однак, більшість з них датується 2002 роком, а найостаннішому документу майже 11 років. Всі вони потребують перегляду та приведенню до сучасних принципів і вимог облікової політики.

Таблиця 1.4

Галузеві методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання
собівартості товарно-матеріальних цінностей

	Дата прийняття	Нормативний документ
1	від 18.05.2001 р., № 132	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств
2	від 18.05.2010 р., № 4	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства
3	від 10.10.2007 р. № 1238/0/16-07	Методичні рекомендації з формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у кіновиробництві
4	від 29.04.2013 р., № 87	Методичні рекомендації з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції
5	від 22.05.2002 р., № 145	Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності
6	від 31.12.2010 р., N 573	Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт
7	від 05.02.2001 р., № 65	Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті
8	від 09.07.2007 р. № 373	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості
9	14.05.2013 р., № 124	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України
10	від 29.03.2002 р. № 64	Методичні рекомендації з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог П(С)БО
11	від 01.10.1994 р., № 18	Про проект Методичних рекомендацій з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів бухгалтерського обліку)

Джерело: складено автором за даними [32, 40, 39, 33, 34, 41, 37, 38, 35, 43, 36]

Згідно з чинним законодавством, вибір методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) лежить у компетенції підприємств, але вимагає підтримки з боку державних галузевих органів. Ця підтримка виражається у наданні методичних рекомендацій щодо планування, обліку та калькулювання собівартості

продукції (робіт, послуг). У вищенаведених методичних рекомендаціях описаний порядок калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), який встановлює загальні принципи та правила калькулювання для галузей, для яких ці рекомендації розроблено. Після аналізу змісту цих методичних рекомендацій видно, що лише у п'яти з них чітко визначено методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Порівняння методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості товарно-матеріальних цінностей

Методичні рекомендації	Позамовний	Однорядний	Нормативний	Попередільний	Стандарт-кост	Директ-костинг
Методичні рекомендації від 18.05.2001 р., № 132						
Методичні рекомендації від 18.05.2010 р., № 4						
Методичні рекомендації від 10.10.2007 р. № 1238/0/16-07	+	+				
Методичні рекомендації від 29.04.2013 р., № 87	+			+		
Методичні рекомендації від 22.05.2002 р., № 145						
Методичні рекомендації від 31.12.2010 р., N 573						
Методичні рекомендації від 05.02.2001 р., № 65	+	+	+		+	
Методичні рекомендації від 09.07.2007 р. № 373	+	+	+	+		+
Методичні рекомендації 14.05.2013 р., № 124		+	+	+		
Методичні рекомендації від 29.03.2002 р. № 64						
Методичні рекомендації від 01.10.1994 р., № 18						

Джерело: складено автором за даними [32, 40, 39, 33, 34, 41, 37, 38, 35, 43, 36]

Кожне підприємство самостійно визначає правила і процедури калькулювання собівартості продукції з урахуванням своїх цілей та стратегії. Однак вони дотримуються меж, встановлених НП(С)БО 16 «Витрати», галузевих методичних рекомендацій (які наведені у табл. 1.2), та повинні обов'язково відображатися в обліковій політиці підприємства (табл. 1.6).

У стандарті П(С)БО 16 «Витрати» основна увага приділяється обліку витрат, тоді як калькулювання собівартості відіграє вторинну роль. Підтримуємо точку зору М.Б. Кулинича та В.В. Фреюка, які відзначають: «... ні в офіційних документах, ні в

спеціальній літературі, не вказано конкретного переліку методів обліку витрат і методів калькулювання, які є рекомендованими для використання підприємствами різних галузей промисловості» [19].

Таблиця 1.6

Об'єкти обліку, які необхідно визначити у складі облікової політики

Об'єкти обліку, які необхідно визначити у складі облікової політики.	Посилання на норму
оцінка встановлення рівня завершеності операції з надання послуг для визначення доходу	п.10 – 14 НП(С)БО 15 «Дохід»
Перелік витрат в розрізі елементів та статей витрат	НП(С)БО 16 «Витрати» р.ІІІ, IV Методрекомендацій № 65
База для розподілу, перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	п.16 НП(С)БО 16 «Витрати», п.57- 59 Методрекомендацій № 65
Перелік та склад статей калькулювання собівартості	Самостійне рішення підприємства р.V Методрекомендацій № 65
Організаційна структура підприємства, одиниця обліку доходів та витрат	Самостійне рішення підприємства, Р. ІІ, п.60-63 Методрекомендацій № 65

Джерело: складено автором за даними [20, 21. 37]

Аналіз таблиць 1.4 – 1.6 вказує на ряд недоліків у методичних рекомендаціях:

1. Не надається інформація щодо можливості використання таких методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, як абсорпшен-костинг, ABC-методу, таргет-костингу, кайзер-костинг та ін.

2. Відсутність вичерпного пояснення сутності та змісту запропонованих методів калькулювання.

3. Відсутність важливого елементу бухгалтерського обліку – кореспонденції рахунків витрат під час використання різних методів обліку витрат і розрахунку собівартості продукції.

Аналіз методичних рекомендацій вказує на відсутність конкретності у розділах, присвячених плануванню витрат. Розробка методик планування витрат на практиці стає відповідальністю кожного конкретного підприємства, що, в свою чергу, потребує створення єдиного стандарту бухгалтерського обліку (включаючи методичні рекомендації та інструкції щодо застосування методів калькулювання).

Згідно із п. п.188.1 ПКУ база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін.

Відповідно п.14.1.36 ПКУ господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами;

Дане визначення існує протягом тривалого часу, й існує певна проблематика, пов'язана з його трактуванням, особливо у частині виникнення ситуації перевищення собівартості над реалізованим товаром. На практиці податкові органи маніпулюють визначенням господарської діяльності, спотворюючи його, шляхом розгляду операцій з продажу товарів робіт послуг нижче собівартості, як негосподарську діяльності. Такий підхід надає можливість обкладати такі операції податком на додану вартість. Однак, на нашу думку, це є не зовсім некоректним, оскільки навіть при здійсненні підприємством такого типу менш вигідних операцій, основна господарська діяльність залишається спрямована на отримання прибутку від основної діяльності, який перекриває втрати від таких поодиначних операцій. Наприклад, ситуація із роздачі рекламних матеріалів – якщо розглядати дану операцію відокремлено, то вона здійснюється у збиток, однак у контексті всієї господарської діяльності підприємства вона спрямована на залучення нових покупців та збільшення прибутку. Податкові органи навмисно маніпулюють визначенням господарської діяльності і намагаються розглядати її в розрізі кожної окремої операції.

На підприємствах сфери торгівлі, де головна мета полягає в отриманні прибутку, зустрічається ситуація, коли деякі операції можуть призвести до тимчасових втрат або навіть негативного фінансового результату. Наприклад, продаж неліквідного або несезонного товару може призвести до зниження обсягів продажів або збитків через несприятливі умови ринку. Також, роздача рекламної продукції може бути сприйнята як затрата, яка не приносить безпосередньо прибутку.

Незважаючи на такі можливі витрати, основна стратегія підприємства залишається спрямованою на досягнення прибутку. В умовах конкурентного середовища та постійних змін на ринку, важливо мати гнучкість і можливість

приймати такі рішення, які можуть мати тимчасові негативні наслідки, але сприяти загальній стратегії підприємства щодо досягнення прибутку. Наприклад, заходи зі зниження цін на непопулярні товари можуть виявитися вигідними у середньостроковій або довгостроковій перспективі, забезпечуючи розвиток клієнтської бази та збільшення загального обороту. Таким чином, навіть у ситуаціях тимчасових втрат, стратегія підприємства може залишатися спрямованою на забезпечення стійкого інтегрального прибутку в майбутньому.

На нашу думку, необхідно модифікувати визначення і прив'язати господарську діяльність до критерію отримання прибутку, а не доходу, оскільки є принципова різниця між доходом і отриманням прибутку. Тим паче, що у діяльності будь-якого підприємства можуть виникати ситуації, коли товар продається нижче собівартості, що досить часто є наслідком збуту неліквідних товарів, або результатом маркетингових стратегій, спрямованих на просування бізнесу та отримання прибутку в майбутньому.

Пропонуємо викласти визначення господарської діяльності, як – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання прибутку і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Таким чином, основна проблематика собівартості товарів, робіт та послуг полягає у:

1. Недостатній чіткості нормативно-правової бази, яка регулює облік собівартості. Що полягає у існуванні прогалин або неоднозначностей в законодавстві, що ускладнюють правильне трактування та застосування принципів обліку собівартості.

2. Існуванні розбіжностей між міжнародними стандартами обліку і Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, що призводить до неоднозначного тлумачення вимог та неправильного застосування методів обліку собівартості.

3. Відсутності контролю з боку державних органів за правильністю обліку собівартості у підприємствах може сприяти виникненню випадків недостовірної фінансової звітності.

4. Нестабільності законодавства, оскільки постійні зміни в законодавстві з питань обліку собівартості можуть створювати невизначеність для бізнесу і призводити до складнощів у впровадженні нових правил.

5. Суб'єктивності оцінки бухгалтера обліку собівартості, що може призводити до розбіжностей в тлумаченні та порушувати об'єктивність фінансової звітності.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРАМИ В ОПТИЧНОМУ МАГАЗИНІ «PINK GLASSES»

2.1. Організаційно-економічна характеристика оптичного магазину «PINK GLASSES»

Діючи практику обліку товарів в Україні розглянемо на прикладі торгової мережі «PINK GLASSES». Торгова мережа «PINK GLASSES» – це магазин мультибрендових салонів оптики, у якому можна отримати комплекс послуг, пов'язаний з перевіркою зору, а також придбати модні сонцезахисні окуляри. Основна інформація про підприємство наведена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Основні відомості про торгову мережу «PINK GLASSES»

Ознака	Відомості
1	2
Торгівельна марка	Торгова мережа «PINK GLASSES» (до 2024 р. Торгова мережа «Рожеві окуляри»)
Повна назва	ФОП Ізмайловська Олена Геннадіївна
Засновник	Ізмайловська Олена Генадіївна
Організаційно-правова форма господарювання	Фізична особа – підприємець
Вид економічної діяльності	47.74 Роздрібна торгівля медичними й ортопедичними товарами в спеціалізованих магазинах 77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у. 96.09 Надання інших індивідуальних послуг, н.в.і.у. 47.51 Роздрібна торгівля текстильними товарами в спеціалізованих магазинах 47.78 Роздрібна торгівля іншими неживими товарами в спеціалізованих магазинах
e-mail	pink_GLASSES@ukr.net
Місце знаходження	проспект Шевченка, 21, вул. Академіка Філатова, 23
ПІН	2773913367
Телефон	+38(048)777-13-28
Дата реєстрації	02.03.2004

Джерело: складено за даними підприємства

Торгова мережа «PINK GLASSES» це мережа оптичних салонів, розташованих у м. Одеса – на Проспекті Шевченка 21, та на вулиці Академіка Філатова 23. У кожному магазині торгової мережі можна перевірити зір дорослим та дітям, підібрати сонцезахисні окуляри, виготовити окуляри для зору будь-якої складності, а також вибрати сучасні контактні лінзи.

Історія магазину турботи про зір «PINK GLASSES» почалася ще в 2002 році, коли підприємець-засновник відкрив салон-оптики «Рожеві окуляри» в Одесі. Досвід, розуміння потреб пацієнтів та щире бажання дати людям більше, призвели до того, що у 2023 році «Рожеві окуляри» перетворились на мережу «PINK GLASSES» – сучасний офтальмологічний центр піклування про зір, який обслуговує мешканців Одеси, інших міст України та зарубіжжя.

Торгова мережа «PINK GLASSES» знаходиться на Єдиному податку другої групи, без ПДВ. Підприємство обрало саме цю систему оподаткування, оскільки така система дозволяє зменшити адміністративні витрати за рахунок ведення спрощеної звітності, зменшення витрат на соціальні пільги та гарантії, зменшення витрат за контролем безпеки праці найманих працівників, а також зменшити витрати на оподаткування та спрощеної процедури отримання готівки.

Згідно п. 177.10 ПКУ, фізичні особи – підприємці зобов'язані вести облік доходів і витрат та мати підтверджуючі документи щодо походження товару [24].

Згідно п. 296.1 ПКУ, фізичні особи – підприємці – платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть облік у довільній формі шляхом помісячного відображення отриманих доходів [24].

Однак, згідно з повідомленням Державної фіскальної служби (ДФС), до платників єдиного податку II – IV груп, які відповідають критеріям, визначеним у пункті 61 підрозділу 10 Розділу XX Податкового кодексу України (ПКУ), і здійснюють наступну діяльність, застосовується Порядок № 496:

- реалізацію технічно-складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту;
- реалізацію лікарських засобів, виробів медичного призначення;

– реалізацію ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

Оскільки досліджуване підприємство займається продажом окулярів, у тому числі медичного характеру, то воно підпадає під обов'язок вести товарний облік відповідно до законодавства. Окуляри для корекції зору підпадають під категорію виробів медичного призначення, так як вони призначені для корекції рефракції ока і покращення зору у людей, які страждають від метропії, гіперметропії, астигматизму та інших офтальмологічних захворювань.

Суб'єкти господарювання, що здійснюють розрахункові операції у готівковій або безготівковій формі при продажу товарів або наданні послуг у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а також при операціях з приймання готівки для подальшого переказу, мають вести облік товарних запасів та продавати лише ті товари або послуги, які відображені в цьому обліку. Це встановлено у пункті 12 статті 3 Закону України № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».

Згідно із Порядком ведення обліку товарних запасів для фізичних осіб – підприємців, у тому числі платників єдиного податку, облік товарних запасів є операцією з відображення надходження та вибуття товарів на підставі первинних документів, які є невід'ємною частиною такого обліку [27].

У торговій мережі «PINK GLASSES» облік доходів і витрат ведеться в електронному вигляді за допомогою табличного процесора Microsoft Excel, однак, з 2023 року підприємство здійснило перехід на автоматизацію обліку за допомогою впровадження програмного продукту BAS. Малий Бізнес. Кадровий облік та нарахування заробітної плати ведеться за допомогою модулю «М.Е.Дос.Зарплата». Модуль дозволяє вести особисті картки та розрахункові листи співробітників, нарахування із заробітної плати до фондів, розраховувати заробітну плату та формувати розрахункові відомості з урахуванням графіка роботи, а також формувати документи для переводу виплат на особисті рахунки працівників.

У табличному процесорі Microsoft Excel досліджуваним підприємством ведуться форми: Форма ведення обліку товарних запасів, Деталізація оплат за постачальниками оптичних товарів, Реєстр прибуткових накладних, Відомість реалізованих товарів.

Форма ведення обліку товарних запасів є типовою формою, заповнення якої регламентується Порядком № 496. Вона складається торговою мережею «PINK GLASSES» на підставі первинних документів, до моменту їх фактичної реалізації. Всі первинні документи з надходження товару, на підставі яких складена Форма ведення обліку товарних запасів є обов'язковими додатками до форми (згідно п. 1 розд. 2 Наказу № 496). Такі документи: прибуткові накладні, акти виконаних робіт, закупівельні відомості, товарно-транспортні накладні.

Згідно із п. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади і прізвища (крім первинних документів, вимоги до яких встановлюються Національним банком України) осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [8].

З метою детального обліку товарних запасів, досліджуване підприємство веде Форму ведення обліку товарних запасів, яка є Додатком до Порядку ведення обліку товарних запасів для фізичних осіб-підприємців, у тому числі платників єдиного податку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 03.09.2021 № 496, з додатковою аналітикою по номенклатурі товару, кількості одиниць товару, у розрізі магазинів торгової мережі (Додаток А).

Форма ведення обліку товарних запасів є важливим інструментом для досліджуваного підприємства, оскільки допомагає йому систематично відстежувати наявність товарів, контролювати обіг товарів та вести додаткову аналітику у розрізі товарів у бухгалтерському обліку. Ця форма дозволяє торговій мережі систематизовувати інформацію про кількість товарів на складі, їхню вартість, рух товарів (прихід, продаж, залишки). Вона також містить іншу інформацію, в тому числі інформацію щодо постачальників, дати надходження товарів, та продажу.

Ведення в обліку додатково форми обліку товарних запасів є важливим, оскільки ст. 20 Закону № 265/95-ВР "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" встановлено, що суб'єктам господарювання, які продають товари, не внесені до належного обліку, або не надали документи, що підтверджують облік товарів у місці продажу, контролюючими органами може бути застосована фінансова санкція. Ця санкція обчислюється в розмірі вартості таких товарів, необлікованих належним чином, за цінами їх реалізації, проте не менше десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Порядок № 496 регламентує процедуру обліку товарних запасів та поширюється на фізичних осіб-підприємців, включаючи тих, хто сплачує єдиний податок, згідно з вимогами Закону №265. Цей Порядок передбачає, що підприємець має вести точний облік запасів та продавати лише ті товари, які відображені в цьому обліку. Він також застосовується до осіб, які безпосередньо здійснюють продаж товарів або надають послуги та проводять розрахункові операції у місці продажу, тобто на території господарського об'єкту цього фізичного особи-підприємця.

Досліджуване підприємство вносить інформацію до Форми обліку відомості в такому порядку:

- в графі 1 «№ з/п» вказується порядковий номер рядка, де зареєстровано відповідний запис;
- у графі 2 «Дата внесення запису» фіксується дата здійснення запису відповідальною особою;

- у графах 3 «Вид», 4 «Дата», 5 «Номер» та 6 «Постачальник (продавець, виробник) або отримувач товару» зазначаються тип, дата складання, номер (якщо такий існує), а також інформація про суб'єкта господарювання – постачальника або отримувача. Для суб'єктів господарювання, які через релігійні причини відмовляються від прийняття РНОКПП, вказується відповідний код згідно з ЄДРПОУ або номер ID картки;

- у графі 7 «Надходження товару (придбання, повернення товару від покупця, або внутрішнє переміщення)» вказується загальна вартість товару, відображена згідно з первинними документами з надходження товару;

- у графі 8 «Вибуття товару» вказується загальна вартість товару відповідно до даних первинного документа про вибуття товарів. Це охоплює такі операції як продаж товарів без застосування реєстраторів розрахункових операцій або програмних реєстраторів, внутрішнє переміщення товару між різними місцями продажу або зберігання, знищення або втрата товару, повернення товару постачальнику та використання товарів для власних потреб;

- у графі 9 «Примітки» зазначаються коментарі або примітки до інформації, зазначеної у документі.

Записи у Формі обліку ведуться досліджуванім підприємством в хронологічному порядку. Для кожного магазину торгової мережі «PINK GLASSES» заповнюється окрема форма.

Первинний документ «Деталізація оплат за постачальниками оптичних товарів» є результатом внутрішньої розробки торгової мережі «PINK GLASSES» з метою детального відображення фінансових транзакцій у розрізі постачальників оптичних товарів (Додаток Б). У цьому документі міститься інформація щодо дати оплати, найменування постачальника, номеру накладної, номенклатури товарів, кількості одиниць та вартості товарів. Цей документ ведеться на досліджуваному підприємстві для систематизації та контролю оплат за закуплені товари, що дозволяє вести облік оплат у розрізі номенклатури, накладних та постачальників. Інформація з цього документа використовується для контролю за наявністю закуплених та сплачених оправ на складі підприємства та управління запасами.

Ведення первинного документу «Деталізація оплат за постачальниками оптичних товарів» на досліджуваному підприємстві надає ряд переваг, у тому числі можливість певним чином структурувати інформацію про оплати за товари, що постачаються, що полегшує їх подальший облік. Однак, вважаємо, первинний документ можна вдосконалити, доповнивши його такою інформацією, як: номер, сума та дата рахунку-фактури постачальника, номер платіжного доручення банку, статус оплати рахунку-фактури (оплачено, частково оплачено, не оплачено), термін платежу (дата, до якої необхідно сплатити виставлений постачальником рахунок), примітка (додаткова інформація про операцію, яка може бути корисною для обліку, наприклад причина часткової сплати рахунку-фактури).

Аналізуючи первинний документ "Деталізація оплат за постачальниками оптичних товарів", на нашу думку, простежується певна непослідовність у структурі форми бланку, оскільки суми оплати співставляються у відповідності до прибуткових накладних постачальника, а не виставлених постачальником рахунків-фактур. На наш погляд, даний факт викликає певні питання, оскільки саме дані рахунку-фактури (номер та дата) вказуються у призначенні (розшифровці) платіжного доручення. Наприклад, ведення даного первинного документу у прив'язці до рахунку-фактури, виставленому постачальником, а не прибуткової накладної надасть можливість більш ефективно контролювати та відстежувати всі оплати за постачальниками оптичних товарів, уникаючи заборгованостей і вчасно здійснювати платежі. Враховуючи порівняно незначну кількість сталих постачальників товару, вважаємо за доцільно додатково групувати дані у розрізі постачальників, що надасть можливість формувати проміжні підсумки за кожним постачальником окремо та відслідковувати стан розрахунків за кожним контрагентом (табл. 2.2).

Вважаємо, що ці додаткові поля допоможуть зробити форму більш структурованою та інформативною, сприяючи ефективнішому обліку оплат за постачальниками оптичних товарів, що надасть можливість досліджуваному підприємству контролювати фінансові потоки, забезпечуючи точність бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.2

Удосконалений первинний документ «Деталізація оплат за постачальниками оптичних товарів»

№ з/п	Дата оплати	Сума оплати	Рахунок-Фактура			Номенклатура			Різниця між виставленим та сплаченим рахунк. (колонка 3 – 6)	Примітки
			Дата	Номер	Сума, грн	Назва товару	Кількість	Сума, грн		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Постачальник «А»										
Усього:			х	х		х	х	х		х
Постачальник «Б»										
Усього:			х	х		х	х	х		х
...										
ВСЬОГО:			х	х		х	х	х		х

Джерело: складено автором

Оскільки, первинний документ «Деталізація оплат за постачальниками оптичних товарів» ведеться лише у розрізі основних постачальників оптичної продукції, то на наш погляд, не вистачає первинного документу з обліку оплат іншим контрагентам, з якими в процесі своєї господарської діяльності досліджуване підприємство має справу. Наприклад, комунальними службами (ДТЕК Одеські електромережі, Інфоксводоканал, та ін.), постачальниками офісного приладдя та обладнання, канцтоварів, питної води та ін. Введення у документообіг такого документу дозволило б посилити контроль за правильністю рознесення банківської виписки у систему первинного обліку торгової мережі, за допомогою можливості співставлення сальдо оплат за день/неділю/місяць/абощо банківської виписки із рознесеними даними у первинному обліку. Введення нового первинного документу з обліку оплат дозволило б розширити аналітичні можливості підприємства щодо контролю за витратами та оптимізації закупівельних процесів. Це створило б можливість більш детального аналізу фінансової діяльності, виявлення неефективних витрат та вдосконалення стратегії взаємодії з різними постачальниками.

Первинний документ «Реєстр прибуткових накладних» (Додаток В), ведеться у програмі для роботи з електронними таблицями Excel в електронному вигляді. Документ розроблений досліджуванім підприємством для партіонного обліку надходження товарів у розрізі постачальників та номенклатури. Первинний документ «Реєстр прибуткових накладних» містить такі колонки, як дата внесення запису у реєстр, дата та номер прибуткової накладної, постачальник товарів, номенклатура, кількість та вартість. Документ дозволяє відстежувати всі прибуткові накладні та фіксувати інформацію про надходження товарів від різних постачальників.

Первинний документ «Відомість реалізованих товарів» (Додаток Г) – ведеться досліджуванім підприємством для обліку реалізованої продукції магазинами через термінал або готівкові кошти. У документі міститься інформація про реалізовані товари, їх кількість, вартість та дату продажу. Документ ведеться з метою партіонного обліку реалізованих торговою мережею «PINK GLASSES» товарів. Цей документ дозволяє фіксувати всі операції з продажу товарів в магазині, включаючи дату реалізації, найменування товару, його кількість та вартість. Також Відомість реалізованих товарів допомагає відстежувати обороти товарів у магазинах мережі, визначаючи, які товари та у яких кількостях були продані за певний період часу. Інформація про реалізовані товари із даного первинного документу використовується для складання Форма ведення обліку товарних запасів.

Програмний продукт BAS. Малий Бізнес ведеться торговою мережею «PINK GLASSES» порівняно недавно (з початку 2024 року) з метою:

- автоматизації процесів бухгалтерського обліку, що дозволяє зменшити ризики помилок та ефективно вести облік товарів, продажів, закупівель та інших фінансових операцій;
- забезпечення генерації Податкової декларації платника єдиного податку, необхідної для звітування перед контролюючими органами;
- ведення детального обліку товарних залишків у мережі магазинів;
- систематизація та ведення обліку товарів, включаючи їх приймання, реалізацію, повернення та інші операції.

Номенклатура товарних запасів у торговій мережі «PINK GLASSES» складається в основному з оправ для окулярів, контактних лінз та футлярів для них.

Досліджуване підприємство є фізичною-особою підприємцем на другій групі єдиного податку, з найманими працівниками у штаті, тому подає річну форму Податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця (Додаток Д), а також поквартальний Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (форма № 1ДФ) (Додаток Е). Звіти подаються торговою мережею «PINK GLASSES» у електронному вигляді через програму електронної звітності М.Е.Дос – бланки F0103406 та F0500109 відповідно.

Бухгалтерський облік веде один працівник – бухгалтер, який і забезпечує засновника підприємства повною та неупередженою інформацією про фінансове становище та результати діяльності торгової мережі. На підприємстві відсутня окрема служба внутрішнього контролю та ревізійна комісія, тому відповідальність за перевірку коректності та точності відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку покладена на бухгалтера.

2.2. Особливості обліку руху товарних запасів на підприємстві

Надходження товарних запасів є важливим етапом у їхньому життєвому циклі на підприємстві. Одним з найпоширеніших методів отримання запасів на досліджуваному підприємстві є їх закупівля за національною валютою у постачальників.

Досліджуване підприємство закуповує більшість оправ для окулярів, контактні лінзи, краплі для очей та інші похідні товари, пов'язані з оптичною продукцією, у вітчизняних постачальників. Головними постачальниками для компанії є ТОВ «Ленти Про» та ТОВ «СПЕКТРУМ ВИЖН», з якими укладено договори на поставку. Проте деяку частину оправ підприємство закуповує безпосередньо в виробника оптичних лінз.

Згідно з договором поставки постачальник зобов'язується передати покупцеві матеріали у власність у визначеному асортименті, кількості та за цінами, які були узгоджені сторонами у відповідності до умов угоди. З свого боку покупець зобов'язується прийняти товар та сплатити його згідно з умовами договору. Оплата за кожен поставлений партію товару проводиться безготівковим шляхом, базуючись на відповідно оформленому рахунку від постачальника. Зазвичай це включає передоплату на банківський рахунок постачальника повної вартості замовлення.

Одним з найважливіших етапів первинного обліку є процес документування, який включає в себе первинну обробку інформації, за допомогою якої фіксуються кількісні та вартісні параметри господарських операцій. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», основою для ведення бухгалтерського обліку є первинні документи, які можуть бути представлені у формі паперових або електронних носіїв. Документи цієї категорії є важливим джерелом інформації для відображення операцій у бухгалтерському обліку та складають основу для подальшого аналізу фінансової діяльності підприємства.

Згідно з п. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первинні документи можуть бути виконані у формі паперових або електронних носіїв і повинні містити ряд обов'язкових реквізитів:

- назва документа (форми);
- дата складання;
- назва підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції;
- посади та прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру господарської операції та технології обробки облікової інформації до первинних документів можуть включатися додаткові реквізити (номер документа, печатка, підстава для здійснення операції тощо).

На досліджуваному підприємстві основну частину первинних документів складають:

1. Рахунки-фактури, які виставляються постачальником і містять інформацію про товари, послуги та їх вартість (Додаток Ж). Рахунок-фактура є першим документом у ланцюгу здійснення розрахунків між сторонами. Однак, варто зауважити, що рахунок-фактура сам по собі не є фіксацією господарської операції, а лише пропозицією для оплати і містить інформацію про товари, послуги та їх вартість.

2. Прибуткові накладні у формі видаткової накладної від постачальника, які використовуються для оформлення поставки товарів від постачальника (Додаток З). Видаткова накладна містить інформацію про товари, їх кількість, вартість та інші умови поставки (такі як відомості про сторони угоди, зокрема їх найменування та контактні дані та ін.). Вона є основою для фіксації в обліку господарської операції та взаєморозрахунків між учасниками операції.

3. Товарні чеки від постачальників, які підтверджують факт придбання товарів та містять інформацію про куплені товари, їх кількість, ціну, дату покупки та інші умови операції (Додаток И).

4. Специфікації до видаткової накладної, яка є додатковим документом, який деталізує інформацію про товари чи послуги, що поставляються або придбані (Додаток К). Вона містить більш детальний опис кожного товару, включаючи їх артикул, розміри, якість, ціни, суми, терміни доставки, а також інші важливі деталі (такі як умови повернення товару та ін.). Специфікація використовується для визначення обсягу та якості отриманих товарів, а також для забезпечення відповідності між умовами договору та фактично поставленими товарами.

5. Акти виконаних робіт, які фіксують факт завершення певних робіт або послуг. Він містить інформацію про обсяг виконаних робіт, їх якість, терміни виконання, інші умови договору та підтверджує прийняття замовником виконаних робіт чи послуг. Акт виконаних робіт складається на досліджуваному підприємстві рідше, аніж прибуткові накладні, але мають тим не менш місце для оформлення

сервісних, ремонтних або інших технічних робіт, купівлі програмного забезпечення, отриманні різноманітних консультацій та ін.

6. Акти списання товарів які використовуються для фіксації факту списання товарів з обліку внаслідок їх вибуття з асортименту, недостач, псування, пошкодження чи з інших причин.

7. Договори поставки, які визначають основні умови поставки товарів, вартість, терміни, умови оплати та інші важливі умови угоди між досліджуваним підприємством і постачальниками.

8. Касові чеки, які підтверджують оплату товарів або послуг готівкою. Касові чеки виставляються під час продажу товарів і можуть виступати як доказ операції.

9. Внутрішні документи про переміщення товарів між магазинами.

Оскільки торгова мережа «PINK GLASSES» знаходиться на другій групі єдиного податку, то воно не зобов'язане застосовувати рахунки бухгалтерського обліку для ведення подвійного запису. Однак, для зручності та більшої інформативності в обліку, воно застосовує рахунки бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій з 1 по 9 клас (окрім 8 класу рахунків).

Облік взаєморозрахунків з постачальниками здійснюється через синтетичний рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». За кредитом 63 рахунку відображається заборгованість за отриманими від постачальників товарами, за дебетом – погашення або списання заборгованості.

До 63 синтетичного рахунку на досліджуваному підприємстві відкриті наступні субрахунки:

- 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

Для синтетичного відображення товарів на підприємстві використовується рахунок 28 «Товари». В практичній діяльності досліджуване торгове підприємство застосовує наступні аналітичні рахунки для деталізації обліку:

- 281 «Товари на складі»;
- 282 «Товари в торгівлі»;
- 285 «Торгова націнка».

Таблиця 2.3

Облік операцій, пов'язаних з закупкою товарів
у оптичному магазині «PINK GLASSES»

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Дебет рахунку	Кредит рахунку
Перша подія — отримання товарів від вітчизняного постачальника				
1	Отримано товари від вітчизняного постачальника ФОП Швець Г.Б.	442,00	281	631
2	Оплачено придбані товари	442,00	631	311
3	Передано товари зі складу до торговельного залу Магазину (за адресою Проспект Шевченка 21)	442,00	282	281
4	Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	220,00	282	285
Перша подія — перерахування передоплати вітчизняному постачальнику				
1	Перераховано вітчизняному постачальнику ТОВ "ЛИКОН" передоплату вартості товарів	365,55	371	311
2	Оприбутковано придбані товари	365,55	281	631
3	Здійснено залік заборгованостей	365,55	631	371
	Передано товари зі складу до торговельного залу Магазину (за адресою вул. Академіка Філатова 23)	365,55	282	281
	Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	200,00	282	285
Перша подія — перерахування передоплати іноземному постачальнику				
1	03.06.04 перераховано іноземному постачальнику Bridge Int'l Ltd передоплату у розмірі повної вартості товарів	3 350,00\$ 17 834,40	372	312
2	Перераховано суму ввізного мита ($\$3350 \times 5,32 \times 10 \% : 100 \%$)	1783,40	377	311
3	Сплачено «ввізний» ПДВ ($(\$3350 \times 5,32 + 17\,834,40 \text{ грн}) \times 20 \% : 100 \%$)	3923,56	377	311
4	Сплачено послуги митного брокера	3000	371	311
5	Оприбутковано отримані від нерезидента товари ($\$3350 \times 5,32$)	3 350,00\$ 17 834,40	281	632
6	Включено до первісної вартості товарів суму ввізного мита	1783,40	281	377
7	Включено до первісної вартості товарів вартість послуг митного брокера	3000	281	685
8	Включено до первісної вартості сума ввізного ПДВ (оскільки він не відшкодовується підприємству)	3923,56	281	377
9	Відображено залік заборгованостей із постачальником (на суму сплаченого авансу)	3 350,00\$ 17 834,40	632	371
10	Здійснено залік заборгованостей із митним брокером	3000	685	371
11	Передано товари зі складу до торговельного залу Магазину (за адресою Проспект Шевченка 21)	26541,36	282	281
12	Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов		282	285

Джерело: складено за даними підприємства

На досліджуваному підприємстві придбані товарно-матеріальні цінності обліковуються в обліку за первісною вартістю (згідно із п. 8 НП(С)БО 9 «Запаси»).

До складу такої первісної вартості товарів включаються:

- суми, що виплачуються відповідно до умов договору поставки товару з постачальником;
- суми непрямих податкових платежів (тобто податок на додану вартість, який не відшкодовується підприємству не платнику ПДВ);
- витрати на транспортування та заготівлю товарів (транспортно-заготівельні витрати, далі – ТЗВ);
- збитки та втрати товарів у рамках норм природного убутку, що сталися під час транспортування та виявлені під час оприбуткування придбаних запасів;
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням товарів і приведенням їх до стану, придатного для використання у запланованих цілях.

Згідно п. 14 НП(С)БО 9 «Запаси» і п. 2.3 Методичних рекомендацій № 2, витрати, які не входять у первісну вартість товарів складають: надмірні понаднормові втрати та нестачі товарів;

- фінансові витрати, за винятком тих, які включаються у собівартість кваліфікаційних активів;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та адміністративні витрати, які не пов'язані безпосередньо з придбанням і поставкою товарів;
- витрати на утримання служб, відповідальних за постачання та інші подібні функції.

На субрахунку 282 «Товари в торгівлі» досліджуване підприємство обліковує товари за їх первісною вартістю, збільшену на суму торгової націнки. До субрахунку на підприємстві відкритий аналітичний рахунок 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)».

Торгова націнка, як різниця між продажною (роздрібною) та покупною вартістю товарів, відображаються на субрахунку 285 «Торгова націнка». До

субрахунку на підприємстві відкритий аналітичний рахунок 2851 «Торгова націнка в автоматизованих торгових точках».

Частину оправ для окулярів торгова мережа «PINK GLASSES» закуповує безпосередньо у іноземного виробника. Для обліку таких товарів, придбаних за кордоном, підприємство керується вимогами розділу XIV ПКУ, а також НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

З основним постачальником офтальмологічних оправ Bridge Int'l Ltd укладено двомовний зовнішньоекономічний контракт. Для цього досліджуване підприємство відкрило валютний рахунок в банку, з метою дотримання вимог законодавства щодо валютного регулювання (в тому числі, строків розрахунків за ЗЕД-контрактами відповідно до постанови НБУ №7).

Згідно з ст. 1 Закону України № 959-ХІІ «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 року, зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, а також діяльність державних замовників з оборонного замовлення у випадках, визначених законами України, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [11].

Фізичні особи, які мають постійне місце проживання на території України, можуть здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо вони зареєстровані як підприємці згідно з Законом України від 7 лютого 1991 року № 698-ХІІ "Про підприємництво", а також частиною друга статті 5 Закону № 959).

Закупка оправ у іноземних постачальників відбувається на досліджуваному підприємстві здебільшого лише на умовах передплати. Тому курсових різниць від перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції у підприємства не виникає (на дату визнання активів, тобто оприбуткування товарів).

Оскільки першою подією є оплата товарів, згідно з п. 6 НП(С)БО 21 суму інвалютного авансу (попередньої оплати), яка була надана для придбання товарів, підприємство перераховує у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату перерахування авансу. При цьому виникає дебіторська заборгованість

постачальника-нерезидента, за якою не потрібно розраховувати курсові різниці потрібно на дату здійснення господарської операції (тобто на дату отримання товарів). При отриманні товару, його первісна вартість визначається на основі курсу НБУ, який був встановлений на дату перерахування передоплати постачальнику.

Якщо ж виникає часткова передоплата, то первісна вартість товарів визначається за сумою авансових платежів, розподілених на кілька частин згідно з послідовністю платежів. Тобто, кожна частина товарів, яка відповідає певному авансовому платежу, оприбутковується за курсом НБУ на дату отримання цього платежу. Таким чином, кожна партія товарів оприбутковується за курсом НБУ на дату відповідного авансу.

Окрім фактурної вартості сплаченого товару постачальнику за договором поставки, до первісної вартості при імпорті окулярів та оправ також опціонно включаються наступні витрати:

- мито (включаючи ввізне мито, плату за митні формальності поза робочим часом або поза місцем розташування митних органів);
- витрати на послуги митного брокера;
- витрати на сертифікацію імпортованих товарів (якщо сертифікат стосується конкретної партії товарів);
- витрати на зберігання товарів на митному складі;
- ПДВ, який сплачує досліджуване підприємство при ввозі товарів з-за кордону згідно п. 181.2 ПКУ (оскільки для даного підприємства, яке не є платником ПДВ, цей податок є невідшкодовуваним).

При визначенні дати податкових зобов'язань за імпортною операцією, згідно з пунктом 187.8 Податкового кодексу України, датою їх виникнення завжди є дата подання митної декларації для митного оформлення.

Торгова мережа «PINK GLASSES» сплачує імпортний ПДВ зазвичай в день подання митної декларації (або ж напередодні), як вимагає п. 206.1 ПКУ. Базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості товарів з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, згідно з пунктом 190.1 Податкового кодексу України. Перерахунок іноземної валюти у

валюту України для визначення бази оподаткування за імпоротною операцією здійснюється за курсом НБУ на дату подання митної декларації (згідно з положеннями абзацу другого п. 190.1 ПКУ).

У програмному продукті BAS. Малий Бізнес досліджуваним підприємством реалізований облік продукції у розрізі складів та магазинів. Всі товари, в незалежності придбані у резидентів або нерезидентів, спершу оприбутковуються на «Основний склад» на 281 рахунок обліку «Товари на складі», звідки далі переміщуються до Магазину за адресою Академіка Філатова 23 (далі – Магазин АФ) або переміщуються до Магазину на Проспекті Шевченка 21 (далі – Магазин ПШ). Для виконання таких операцій підприємством оформлюється первинний документ «Накладна на внутрішнє переміщення», а у програмному продукті BAS. Малий Бізнес застосовується документ підсистеми «Переміщення товарів» (рис. 2.1). Документ формує бухгалтерське проведення Д 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)» К281 «Товари на складі». Одночасно програма формує бухгалтерське проведення із нарахування торгової націнки на передані товари Д 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)» К 2851 «Торгова націнка в автоматизованих торгових точках».

Переміщення товарів 0000-000001 від 01.09.2023 11:00:00 (Товари, продукція) *

Провести и закрыть Записать Провести Друк

Номер: 0000-000001 від: 01.09.2023 11:00:00 Вид операції: Товари, продукція

Відправник: Основний склад

Одержувач: Магазин АФ (Академіка Філатова 23)

Товари (2) Зворотна тара

N	Номенклатура	Од.	К.	Кількість	Рахунок відправника
1	оправа OVVIO LT3006	шт	1,000	10,000	281
2	Оправа оптична SENSO RGE062	шт	1,000	6,000	281

Рис. 2.1. Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Переміщення товарів»

Джерело: складено за даними підприємства

Однією з особливостей обліку на досліджуваному підприємстві роздрібної торгівлі є те, що воно веде облік товарів за продажними цінами - тобто за цінами, за якими ці товари будуть продані покупцям. Оцінка за цінами продажу базується на використанні середнього відсотка торговельної націнки для товарів

При такому підході у торговій мережі «PINK GLASSES» спочатку встановлюється продажна вартість товару, а потім зворотним рахунком обчислюється сума торговельної націнки. Такий підхід сприяє забезпеченню стабільності цін на реалізовані товари.

Згідно зі ст. 1 Закону № 5007 торговельна надбавка (націнка) – це сума витрат суб'єкта господарювання, що пов'язані з обігом товару та здійснюються у процесі його продажу (реалізації) у роздрібній торгівлі, та прибутку [13].

Націнка – це свого роду додаткова сума, яка додається до собівартості товару, щоб сформувати його кінцеву ціну. Ця додаткова вартість необхідна для покриття різних витрат, пов'язаних з організацією бізнесу, а також для отримання прибутку.

Таким чином, торговельну націнку (ТН) можна виразити у формі математичного виразу (2.1).

$$ТН = В + П, \quad (2.1)$$

де, В – витрати, пов'язані з обігом товару та здійснюються під час його роздрібного продажу, які виникають під час отримання товару від постачальника;

П – прибуток.

Для оцінки товарів за цінами продажу використовуються наступні заходи:

1. Обчислюється середній відсоток торговельної націнки, який визначається як відношення суми залишку торгових націнок на початок місяця та торгових націнок у продажній вартості за звітний місяць до суми продажної вартості залишку товарів на початок місяця та продажної вартості одержаних у звітному місяці товарів, що можна представити у вигляді формули (2.2):

$$В_{ТН} = \frac{(Сальдо Кт 285 + Оборот Кт 285)}{(Сальдо Дт 282 + Оборот Дт 282)} \times 100 \%, \quad (2.2)$$

де, $В_{ТН}$ – середній відсоток торговельної націнки

2. Визначається сума торговельної націнки, яка припадає на реалізовані товари. Вона розраховується як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки.

3. Розраховується собівартість реалізованих товарів, шляхом віднімання суми торговельної націнки від їх продажної вартості.

На досліджуваному підприємстві розрахунок торгової націнки відбувається автоматично у програмному продукті BAS. Малий Бізнес (рис. 2.2). Нарахування торгової націнки відбувається документом підсистеми «Переміщення товарів», а в кінці періоду виконується розрахунок середньої роздрібної націнки і коригування списання за проданими товарами документом підсистеми «Закриття місяця». Протягом періоду при реєстрації продажів документом «Реалізація товарів і послуг» за роздрібними магазинами торгівельної мережі досліджуваного підприємства фіксується лише продажна вартість реалізованих товарів. При виконанні операції «Закриття місяця» автоматично визначається і списується середня націнка по вибулим товарам, що дає можливість оцінити реальну собівартість товарів на роздрібному складі на кінець періоду. Алгоритм розрахунку середньої націнки у програмному продукті реалізований у відповідності з положеннями НП(С)БО 9 «Запаси».

Надходження товарно-матеріальних цінностей від національних, а також іноземних постачальників у торговій мережі «PINK GLASSES» фіксується документом «Надходження товарів і послуг» із видом операції «Покупка, комісія» (рис. 2.3). Документ вносить у автоматизовану програму обліку бухгалтер підприємства на підставі первинних документів від постачальників: Видаткових накладних, Товарних чеків, Актів виконаних робіт. В цьому документі вказуються інформація про постачальника, дату та умови поставки, кількість і асортимент товарів або послуг, ціни, а також інші відомості, необхідні для обліку та подальшого ведення бухгалтерського обліку (наприклад номер та дата первинного документу, реквізити договору з постачальником та ін.).

← → ☆ Рухи документа: Переміщення товарів 0000-000001 от 01.09.2023 11:00:00

Записати і закрити Оновити

☐ Ручне коригування (дозволяє редагування рухів документа)

Бухгалтерський та податковий облік (4)

	Дебет	Под. облік Дт	Кредит	Под. облік Кт	Сума
	2821 Кіл.: 10,000	Необл. НДС, любая хоз.	281 Кіл.: 10,000	Необл. НДС, любая хоз.	5 893,59
1	оправа OVVIO LT3006		оправа OVVIO LT3006		Перемеще в розницу
	Магазин АФ (Академіка Філатова 23)		Основний склад		
	Надходження товарів і послуг 0000-000006 о...		Надходження товарів і послуг 0000-000006 ...		
	2821 Кіл.: 6,000	Необл. НДС, любая хоз.	281 Кіл.: 6,000	Необл. НДС, любая хоз.	2 199,60
2	Оправа оптична SENSO RGE062		Оправа оптична SENSO RGE062		Перемеще в розницу
	Магазин АФ (Академіка Філатова 23)		Основний склад		
	Надходження товарів і послуг 0000-000006 о...		Надходження товарів і послуг 0000-000006 ...		
	2821 Кіл.: 6,000	Необл. НДС, любая хоз.	2851 Кіл.: 6,000	Необл. НДС, любая хоз.	6 106,41
3	оправа OVVIO LT3006		оправа OVVIO LT3006		Торговая наценка
	Магазин АФ (Академіка Філатова 23)		Магазин АФ (Академіка Філатова 23)		
	Надходження товарів і послуг 0000-000006 о...		Надходження товарів і послуг 0000-000006 ...		
	2821 Кіл.: 3,500	Необл. НДС, любая хоз.	2851 Кіл.: 3,500	Необл. НДС, любая хоз.	3 500,40
4	Оправа оптична SENSO RGE062		Оправа оптична SENSO RGE062		Торговая

Рис. 2.2. Бухгалтерські проведення із нарахування торгівельної націнки документом підсистеми BAS. Малий Бізнес «Переміщення товарів»

Джерело: складено за даними підприємства

Business automation software for accounting CORP, edition 2.1 1С:Предприятие

Начальная страница Новини ІТС Календар бухгалтера Інформація Надходження товарів і послуг

Надходження товарів і послуг 0000-000009 від 21.11.2023 0:00:00 (Покупка, комісія)

Провести и закрыть Записать Провести Создать на основании Друк

Номер: 0000-000009 Дата: 21.11.2023 0:00:00 Вид операції: Покупка, комісія

Контрагент: ФОП Капустяна НП Склад: Основний склад

Договір: №2 від 01.07.2022 р. Тип ціни: Закупівельна ціна

Документ розрахунків:

Товари (4) Послуги Зворотна тара Рахунки розрахунків Додатково

N	Номенклатура	Кількість	Од.	К.	Ціна	Сума	Рахунок
1	оправа Ana Hickmann	1,000	шт	1,000	2 400,00	2 400,00	281
2	оправа BULGET	4,000	шт	1,000	1 260,00	5 040,00	281
3	оправа ESTILO	2,000	шт	1,000	640,00	1 280,00	281
4	оправа VENTO	8,000	шт	1,000	880,75	7 046,00	281

Рис. 2.3. Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Надходження товарів і послуг»

Джерело: складено за даними підприємства

Оскільки досліджуване підприємство веде облік у продажних цінах, то насамперед, до формування у системі документу з реєстрації надходження товару, відповідальною особою з обліку перевіряється, чи визначена роздрібна (продажна)

ціна для номенклатури товару, яка надійшла. Роздрібна ціна зазначається в документі підсистеми «Установка цін номенклатури» за типом цін, який був вказаний у налаштуваннях роздрібного складу, на який приходуються товари. Документ «Встановлення цін номенклатури» призначений для документального відображення зміни продажних/відпускних цін.

У процесі своєї діяльності у торговій мережі «PINK GLASSES» періодично виникають витрати з доставки товарів до місця їх зберігання чи реалізації – транспортно-заготівельні витрати (далі – ТЗВ).

Згідно П(С)БО 9 «Запаси», ТЗВ є складовою частиною первісної вартості придбаних запасів. За офіційними роз'ясненнями Міністерства фінансів України у листі від 27.02.2003 р. № 053-2920, транспортно-заготівельними витратами є будь-які витрати підприємства, які пов'язані з транспортуванням запасів від постачальників (причалів, станцій) до місця їх використання [51].

На досліджуваному підприємстві такі витрати збільшують вартість придбаних товарів на 281 рахунку обліку. У BAS. Бухгалтерії дана операція оформлюється із застосуванням документу підсистеми «Надходження дод. витрат» (рис. 2.4). Документ «Надходження дод. витрат» призначений для обліку робіт та послуг, які впливають на собівартість придбаних товарів.

Надходження дод. витрат 0000-000001 от 21.11.2023 9:00:01

Провести и закрыть Записать Провести Создать на основании Дод. витрати

Номер: 0000-000001 від: 21.11.2023 9:00:01 Контрагент: ФОП Калустяна НІП

Сума без ПДВ: 150,00 Договор: №2 від 01.07.2022 р.

Спосіб розподілу: По кількості Документ розрахунків:

% ПДВ: Без ПДВ Сума ПДВ: 0,00 Ціна не включає ПДВ

Зміст: Витрати з доставки

Номенклатура	Кількість	Од.	К.	Сума товару	Дод. витрати без ПДВ	Документ партії	Рахунок
1 оправа Ана Hickmann	1,000	шт	1,000	2 400,00		Надходження тов...	281
2 оправа BULGET	4,000	шт	1,000	5 040,00		Надходження тов...	281
3 оправа ESTILO	2,000	шт	1,000	1 280,00		Надходження тов...	281
4 оправа VENTO	8,000	шт	1,000	7 046,00		Надходження тов...	281

Всього: 150,00 UAH ПДВ (у т.ч.): 0,00 UAH

Коментар: Відповідальний: Бузанова Т.І.

Рис. 2.4. Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Надходження дод. витрат»

Джерело: складено за даними підприємства

Документ «Надходження дод. витрат» формує бухгалтерські проведення Д 281 «Товари на складі» К 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками». Сума ТЗВ зазначається у документі загальною сумою і розподіляється методом прямого розподілу по всіх позиціях номенклатури пропорційно кількості товарів збільшуючи первісну вартість придбаних товарів.

Для оформлення операції продажу товарів кінцевому споживачу на досліджуваному підприємстві застосовується документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Звіт про роздрібні продажі» (рис. 2.5) із видом документу «ККМ». Документ призначений для фіксації у системі обліку роздрібних продажів та заповнюється відповідальною особою – менеджером з продажів одночасно з прийомом роздрібного виторгу. На закладці «Товари» зазначаються товари і послуги, які були реалізовані роздрібному покупцеві, їх кількість та продажна ціна. При поверненні товарів покупцем зазначається від'ємна кількість. Якщо ж повертаються товари, які були продані в попередні зміни, то вказується документ продажу – «Звіт про роздрібні продажі» за ту зміну, коли товар був проданий. У документі вказуються вид оплати покупця (проведена платіжною картою) та його сума.

Звіт про роздрібні продажі 0000-000001 от 25.09.2023 0:00:00

Провести і закрити | Записати | Провести | Создать на основании | Звіт про продажі

Номер: 0000-000001 | від: 25.09.2023 0:00:00 | Ст. декл. по єд. податку: Стоимість проданных товаров (работ, услуг)

Склад: Магазин АФ (Академіка Філатова 23) | Тип цін: Роздрібна ціна

N	Номенклатура	Кільк...	Од.	К.	Ціна	Сума...	Σ	Сума	С	Д.	С..	Всього	Рахунок	Схема реалізації
1	Оправа оптична DACCHI D D33454 C1	1,000	шт	1,000	600,00	600,00	600,...					600,00	2821	Товари
2	Оправа Металева Nikitana NK8111-C12	1,000	шт	1,000	700,00	700,00	700,...					700,00	2821	Товари
3	Розчин для контактних лінз Bausch & Lomb ReNu Multi...	1,000	шт	1,000	250,00	250,00	250,...					250,00	2821	Товари
4	Контактні лінзи PureVision 2HD Night & Day	2,000	шт	1,000	250,00	500,00	500,...					500,00	2821	Товари

Всього: 2 050,00 UAH | Акциз: 0,00 UAH | Безготівкових оплат: 0,00 UAH

Рис. 2.5. Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Звіт про роздрібні продажі»

Джерело: складено за даними підприємства

В документі «Звіт про роздрібні продажі» також зазначається інформація щодо формування даних для Декларації платника єдиного податку – зазначається стаття, у яку повинна потрапити сума продажу, яку реєструє документ. Зазначення цієї інформації у документі «Звіт про роздрібні продажі» дозволяє системі автоматично заповнити Декларацію платника єдиного податку для подальшого подання до органів ДФС.

У торговій мережі «PINK GLASSES» іноді виникають операції із повернення придбаного раніше товару покупцем, оскільки згідно діючого законодавства фізичні особи – кінцеві споживачі мають права, надані їм Законом № 1023 «Про захист прав споживачів»:

- вимагати повернення грошових коштів за неякісний товар або заміни неякісного товару на такий же або аналогічний товар належної якості – при виявленні протягом гарантійного строку істотних недоліків непродовольчого товару або його фальсифікації (ч. 1 ст. 8 Закону № 1023);

- вимагати заміни непридатного до вживання харчового продукту або повернення сплачених за нього грошей – у разі придбання непридатного харчового продукту (ч. 8 ст. 8 Закону № 1023);

- протягом 14 днів з дня придбання (якщо продавцем не оголошений триваліший строк) обміняти непродовольчий товар належної якості на аналогічний – якщо товар не задовольнив за формою, габаритами, фасоном, кольором, розміром або з інших причин не може бути використаний за призначенням (за винятком товарів із Переліку № 172). За відсутності аналогічного товару споживач має право придбати будь-які інші товари з асортименту, що є в наявності, з відповідним перерахунком вартості або розірвати договір та отримати назад грошові кошти за повернений товар (ч. 1 і 2 ст. 9 Закону № 1023) [45].

При поверненні товарів або передплат продавець у бухгалтерському обліку повинен здійснити відповідні коригування. Для відображення повернення товарів, продукції, тари від покупця у програмному продукті BAS. Малий Бізнес, який використовує торгова мережа «PINK GLASSES» використовується документ підсистеми "Повернення товарів від покупця", який заповнюється відповідальним

менеджером з продажів у момент повернення товару. Документ у підсистемі BAS. Малий Бізнес вводиться автоматично на підставі документа реалізації, за яким раніше було відпущено товар покупцю. При проведенні документа здійснюються коригування методом «червоне сторно» Д 902 «Собівартість реалізованих товарів» К 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)», та Д 704 «Вирахування з доходу» К 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» (рис. 2.6).

← → ☆ Рухи документа: Повернення товарів від покупця 0000-000001 от 27.09.2023 12:00:00

Записати і закрити Оновити

☐ Ручне коригування (дозволяє редагування рухів документа)

Бухгалтерський та податковий облік (2)

Еще ▾

Период	Дебет	Под. облік Дт	Кредит	Под. облік Кт	Сума
27.09.2023	902	<...>	2821 Кіл. : -1,000	Необл. НДС, любая хоз.	-600,00
1	<...>		Оправа оптична DACCHI D D33454 C1		Возврат товаров от покупателя
	Перерасчет затрат при возврате (изменении сумм компенсации).		Магазин АФ (Академіка Філатова 23)		
			Надходження товарів і послуг 0000-000010 от 22.05.20...		
27.09.2023	704	<...>	361		600,00
2	Перерасчет доходов в случае изменения сумм...		Кінцевий споживач		Возврат товаров
	<...>		Основной договор		

Рис. 2.6. Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Повернення товарів від покупця»

Джерело: складено за даними підприємства

Якщо непродуктивний товар належної якості не відповідає очікуванням покупця через форму, фасон, кольори, розміри або з інших причин, унаслідок чого його не можна використати за призначенням, покупець має право протягом 14 днів після дня придбання обміняти його на аналогічний товар. Якщо під час обміну, виявиться, що аналогічний товар відсутній у продажі, то покупець має право (згідно з частиною 2 статті 9 Закону № 1023):

- розірвати договір і отримати назад грошові кошти;
- чекати надходження аналогічного товару (у день надходження товару у продаж продавець повинен повідомити про це покупця, який вимагає обміну);
- придбати будь-який інший товар з наявного асортименту з відповідним перерахунком вартості.

Якщо під час повернення товару сторони узгодили, що покупець, який повертає товар, може придбати будь-який інший товар з наявного асортименту на його заміну, то в такому випадку у обліку досліджуваного підприємства виникають дві окремі операції – повернення одного товару покупцем та продаж йому іншого товару.

Для обліку таких операцій досліджуване підприємство:

- відображає повернення товару покупцем документом підсистеми BAS. Малий Бізнес «Повернення товарів від покупця», що супроводжується повним поверненням грошової компенсації вартості документом «Видатковий касовий ордер»;
- фіксує подальший продаж кінцевому споживачу іншого товару за відповідною ціною документом «Звіт про роздрібні продажі».

Дану господарську операцію можна представити у вигляді таблиці (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Відображення заміни товару на подібний внаслідок невідповідності споживчим очікуванням покупця на досліджуваному підприємстві

№ з/п	Господарська операція	Бухгалтерські проведення	Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес
1	2	3	4
1	Отримано товари від вітчизняного постачальника	Д 281 «Товари на складі» К 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	«Надходження товарів і послуг» (вид операції: «Покупка, комісія»)
2	Передано товари зі складу до торговельного залу Магазину	Д 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)» К 2851 «Торгова націнка в автоматизованих торгових точках».	«Переміщення товарів» (вид операції: товари, продукція)
3	Відображено продаж товару кінцевому споживачу	1) Д 902 "Собівартість реалізованих товарів" К 2821 2) Д 301 "Готівка в національній валюті" К 702 "Дохід від реалізації товарів"	«Звіт про роздрібні продажі» (вид операції: ККМ)
4	Відображено повернення товарів від покупця	1) Д 902 "Собівартість реалізованих товарів" К 2821 – сторно 2) Д 704 "Вирахування з доходу" К 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	"Повернення товарів від покупця"

Продовження табл.2.4

1	2	3	4
5	Зафіксована видача коштів покупцю за повернутий товар	Д 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями" К 301 "Готівка в національній валюті"	«Видатковий касовий ордер»
6	Покупцю проданий інший товар	1) Д 902 "Собівартість реалізованих товарів" К 2821 2) Д 301 "Готівка в національній валюті" К 702 "Дохід від реалізації товарів"	«Звіт про роздрібні продажі» (вид операції: ККМ)

Джерело: складено за даними підприємства

Ціни на деякі види окулярів у торговій мережі «PINK GLASSES» можуть знижуватися залежно від факторів попиту та пропозиції, сезону, року випуску моделі оправ та ін. Адже на будь-якому підприємстві торгівлі завжди знайдеться товар, який втратив свої первісні характеристики або втратив попит серед покупців. Такий товар може залишитися на полицях непроданим протягом тривалого часу, і його вартість може знизитися в порівнянні зі значенням, що було визначено раніше. У таких випадках підприємство постає перед необхідністю прийняти рішення щодо переоцінки таких номенклатур товарів: дооцінити або уцінити певні товари.

Оскільки досліджуване підприємство роздрібною торгівлі веде облік товарів у цінах продажу, то при здійсненні уцінки товару до чистої вартості реалізації підприємство розподіляє суму зниження продажною вартості на два компоненти:

- сума, на яку знижується торгова націнка;
- сума, на яку знижується первісна (покупна) вартість товару.

Зниження суми торгової націнки відображається у бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 2851 «Торгова націнка в автоматизованих торгових точках» та кредитом субрахунку 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)». У той же час, суму зменшення первісної (переоціненої) вартості товару (суму уцінки) відображають на досліджуваному підприємстві кореспонденцією: Дт 946 «Втрати від знецінення запасів» – Кт 2821 «Товари в роздрібній торгівлі (в АТТ за продажною вартістю)». В автоматизованій системі бухгалтерського обліку дана операція відображається документом підсистеми BAS. Малий Бізнес «Переоцінка товарів у роздробі» (рис. 2.7). У табличній частині документа зазначається

номенклатура товару, залишок якого переоцінюється, кількість, стара і нова роздрібна ціна.

N	Номенклатура	Кількість	Од.	Стара роздр. ціна	Роздр. ціна (грн.)
1	оправа сонцезахисна BULGET BG9174	3,000	шт	3 500,00	2 300,00

Рис. 2.7. Документ підсистеми BAS. Малий Бізнес «Переоцінка товарів у роздробі»

Джерело: складено за даними підприємства

Торговій мережа «PINK GLASSES», як підприємство роздрібної торгівлі здійснює торгівлю на умовах публічного договору (ч. 1 ст. 633 ЦКУ), який укладається в усній формі згідно з ч. 1 ст. 206 ЦКУ та виконується у момент здійснення продажу. Відповідно знижки на підприємстві надаються у момент здійснення продажу, оскільки зміна ціни після виконання договору неможлива (ч. 3 ст. 632 ЦКУ). Як виняток складає лише перегляд ціни у разі, якщо після продажу виявлений брак або має місце якась інша невідповідність товару заявленим характеристикам.

Оскільки підприємство обліковує товари за реалізаційною вартістю, за якої товари переміщуються у роздріб за продажною вартістю, що включає у себе певний розмір торгової націнки. То при застосуванні знижок фактично списується не вся нарахована торгова наценка (оскільки товари відпускаються за меншою вартістю). Ця обставина зобов'язує усунути вплив суми наданих знижок на суму торгової націнки, що припадає на реалізований товар, яка визначається за формулою:

$$ТН_{\text{реаліз.}} = \frac{(ВТ_{\text{реаліз.}} + С_{\text{зн}}) * \text{Сер.}\%ТН}{100\%} \quad (2.3)$$

де, $ТН_{\text{реаліз.}}$ – сума торгової націнки, яка відноситься до реалізованих у звітному періоду товарів;

$ВТ_{\text{реаліз.}}$ – фактична вартість проданих у звітному періоду товарів (у розмірі виручки, яка надійшла від покупців);

$С_{\text{зн}}$ – сума знижок, яка була надана покупцям протягом звітного періоду;

$С_{\text{ер.}\%ТН}$ – середній відсоток торгової націнки.

На досліджуваному підприємстві надану покупцю знижку відображають вручну у документі продажу «Звіт про роздрібні продажі» у табличній частині «Товари», колонки «Знижка». В конфігурації BAS Малий Бізнес передбачена можливість ручної знижки на весь документ, яка включена за замовчуванням у нижній частині всіх документів продажів. Програма автоматично формує бухгалтерські проведення (рис. 2.8), а регламентний документ «Закриття місяця» скоректує нараховану торгову націнку за продажними цінами із урахування наданої знижки за вищенаведеною формулою.

← → ☆ Рухи документа: Звіт про роздрібні продажі 0000-000002 от 10.10.2023 12:00:00

Записати і закрити Оновити

☐ Ручне коригування (дозволяє редагування рухів документа)

Бухгалтерський та податковий облік (4) Книга доходів витрат по єдиному податку (1)

Період	Дебет	Под. облік Дт	Кредит	Под. облік Кт	Сума
10.10.2023	902	<...>	2821 Кп.: 1,000	Необл. НДС, любая хоз.	600,00
1	<...> Себестоимость реализованных покупных запасов		Оправа оптична DACCHI D D33454 C1 Магазин АФ (Академіка Філатова 23) Надходження товарів і послуг 0000-000010 от 22.05.20...		Списаны ТМЦ
10.10.2023	2821 Кп.: Оправа оптична DACCHI D D33454 C1 Магазин АФ (Академіка Філатова 23) Надходження товарів і послуг 0000-000010 от 2...	Необл. НДС, любая хоз.	2851 Оправа оптична DACCHI D D33454 C1 Магазин АФ (Академіка Філатова 23) Надходження товарів і послуг 0000-000010 от 22.05.20...	Необл. НДС, любая хоз.	-150,00 Переоценка товаров в рознице
10.10.2023	902 3 <...> Себестоимость реализованных покупных запасов	<...>	2821 Кп.: Оправа оптична DACCHI D D33454 C1 Магазин АФ (Академіка Філатова 23) Надходження товарів і послуг 0000-000010 от 22.05.20...	Необл. НДС, любая хоз.	-150,00 Списание результата переоценки
10.10.2023	301 4 Оплата за товар від покупця		702 Доход операционной деятельности (от реализации това... <...>	<...>	450,00 Доход от продаж в ...

Рис. 2.8. Бухгалтерські проведення документа підсистеми BAS. Малий Бізнес

«Звіт про роздрібні продажі»

Джерело: складено за даними підприємства

2.3. Недоліки та основні напрямки вдосконалення обліку руху товарів оптичного магазину «PINK GLASSES»

У результаті дослідження стану обліку товарних запасів у торговій мережі «PINK GLASSES» можна зазначити, що загалом облік ведеться відповідно до вимог чинного законодавства, та навіть більше, оскільки досліджуване підприємство веде облік із застосування рахунків бухгалтерського обліку та подвійного запису (хоча для фізичної особи – підприємця на єдиному податку дозволяється повністю спростити облік). Усі документи обліку зберігаються у паперовому (первинні документи від постачальників) та електронному вигляді (документи програми BAS. Малий Бізнес та Excel), що значно спрощує процес бухгалтерського обліку.

Однак, нами було встановлено, що деякі документи, які ведуться в електронній формі та не роздруковуються. Наприклад документ підсистеми BAS. Малий Бізнес "Переміщення товарів", яким оформлюється господарська операція переміщення товарно-матеріальних цінностей із складу до магазинів роздрібної торгівлі. Автоматизована система обліку з поміж реєстрації факту господарської операції у облікових регістрах надає можливість сформувати та заповнити автоматично друковану форму № М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів». Однак сам факт наявності документу у електронному вигляді ще не наділяє такий документ статусом оригіналу, оскільки згідно ч.2 ст.9 Закону «Про бухгалтерський облік» «первинні документи, створені автоматично в електронній формі програмним забезпеченням інформаційно-комунікаційної системи, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови наявності накладеного електронного підпису чи печатки з дотриманням вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг» [31]. А отже, без обов'язкових реквізитів первинного документу (у випадку електронного документу засвідчення електронним цифровим підписом / печаткою, для паперового документу – підпис уповноваженої особи) такий документ не може бути підставою для його обліку і не матиме юридичної сили, що підтверджує ст.1 Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг».

На нашу думку, досліджуване підприємство обов'язково повинно привести у належну форму первинного документу накладні на внутрішнє переміщення між складами за формою № М-11, оскільки порядок ведення товарного обліку у ФОП визначає Наказ Міністерства Фінансів № 496 від 03.09.21 р., який зобов'язує «вести в порядку, встановленому законодавством, облік товарних запасів, здійснювати продаж лише тих товарів, що відображені в такому обліку ... При цьому суб'єкт господарювання зобов'язаний надати контролюючим органам на початок проведення перевірки документи (у паперовій або електронній формі), що підтверджують облік та походження товарних запасів (зокрема, але не виключно, документи щодо інвентаризації товарних запасів, документи про отримання товарів від інших суб'єктів господарювання та/або документи на внутрішнє переміщення товарів), які на момент перевірки знаходяться у місці продажу (господарському об'єкті)».

Досліджуючи облік в оптичному магазині «PINK GLASSES», нами було встановлено, що на підприємстві не організований належним чином зберігання та структурування документів: в одній папці знаходяться і первинні документи, й податкова та статистична звітність. При цьому на досліджуваному підприємстві документи зберігаються без структурування, тобто без системи організації та категоризації, це може призвести до ряду проблем:

- відсутність структури у зберіганні може призвести до втрати важливих документів або неможливості їх знайти в потрібний момент;
- працівники витратимуть більше часу на пошук необхідних документів, що може призвести до збільшення витрат часу та зменшення продуктивності;
- несистематичне зберігання може призвести до пошкодження або знищення документів через неправильне оброблення або випадковість;
- відсутність системи організації може ускладнити процеси аудиту та перевірок, що може призвести до проблем з фінансовими органами та контролюючими установами.

Платники податків повинні забезпечити зберігання документів та інформації, що передбачені відповідно до пункту 44.1 Податкового кодексу України, а також інших документів, які стосуються виконання вимог законодавства, контроль за яким

покладено на контролюючі органи. Це зберігання повинно відбуватися протягом строків, встановлених відповідним законодавством, при цьому ці строки не можуть бути меншими за:

- пункт 44.3.3 ПКУ – для інших документів, які не підпадають під вимоги підпунктів 44.3.1 та 44.3.2 Податкового кодексу України (це стосується платників податку на прибуток, юридичних осіб на спрощеній системі оподаткування, та керуючих організацій), строк зберігання складає 1095 днів;

- пункт 44.3.4 ПКУ – для документів, які пов'язані з виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого здійснюється контролюючими органами, включаючи дозвільні документи, строк зберігання також становить 1095 днів.

Строки зберігання документів та інформації, визначені в пункті 44.3 Податкового кодексу України, визначаються таким чином:

- починаючи з дня подання податкової звітності чи іншої звітності, передбаченої ПКУ, для складення якої використовуються зазначені документи та/або інформація;

- у випадку неподання такої звітності, строки зберігання розраховуються відповідно до граничного строку подання звітності, передбаченого Податковим кодексом. Для документів, пов'язаних з виконанням вимог іншого законодавства, контроль за яким здійснюється контролюючими органами, строки також визначаються з дня відповідної господарської операції;

- для дозвільних документів строки зберігання обчислюються з моменту завершення строку їх дії.

Враховуючи вищезазначене, рекомендації для упорядкування системи зберігання документів на підприємстві, на наш погляд, включають:

- створення системи категоризації через розробку системи категорій для класифікації документів на основі їх типу, ділянки обліку, дати тощо;

- використання файлової структури, що передбачає організацію документів у відповідності до структури файлів, використовуючи папки, підпапки та найменування файлів, які відповідають їх змісту;

- використання електронних систем управління документами, наприклад використання спеціалізованих програм або хмарних сервісів для зберігання та керування документами;
- проведення навчання співробітників з правил організації та зберігання документів, а також з використання внутрішніх систем управління документами;
- створення чіткої процедури зберігання документів через розробку та затвердження внутрішньої фірмової інструкції по роботі з документами, яка включає в себе правила і терміни зберігання документів, процедури їх знищення або архівування;
- забезпечення систематичного оновлення та підтримки системи зберігання документів, щоб вона відповідала поточним потребам підприємства.

Структуроване та систематичне зберігання документів на підприємстві сприятиме покращенню ефективності управління інформацією. Це дозволить швидше знаходити необхідні документи, зменшує ризик втрати важливої інформації та сприяє відповідності законодавчим вимогам. Крім того, правильно організована система зберігання допоможе уникнути можливих проблем, пов'язаних з порушенням строків зберігання документів та втратою важливої інформації.

Також нами було встановлено, що досліджуване підприємство зазначає ціни не на всіх товарних одиницях, які виставлені на вітрині. Однак згідно із нормами ч. 8 ст. 3 Закону «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та п. 3 ст. 15 Закону № 1023 «Про захист прав споживачів» цінники обов'язково повинні бути зазначені на товарах у роздрібній торгівлі: «продавець (виконавець), який реалізує продукцію, повинен обов'язково зазначати ціну кожної одиниці такої продукції або однієї категорії продукції та ціну однієї стандартної одиниці цієї продукції. Написи щодо ціни реалізації продукції мають бути чіткими і простими для розуміння» [45].

Згідно п.9 Інструкції «Про порядок позначення роздрібних цін на товари народного споживання в підприємствах роздрібною торгівлі та закладах ресторанного господарства» на ціннику обов'язково повинна бути зазначена дата встановлення ціни, а також підпис особи, який уповноважений встановлювати ціну (підприємця або

уповноваженого ним працівника). На підприємствах роздрібної торгівлі, які використовують сучасну технологію автоматизованої ідентифікації товарів за їх штриховими кодами та зберігають значення цін у пам'яті електронних контрольно-касових апаратів або комп'ютерів, візування цінників підписом з датою є не обов'язковим. Прейскурант цін у відділах та секціях торговельних залів таких підприємств повинен бути розміщений у доступному для споживачів місці і підписаний працівником, відповідальним за формування, установлення або застосування цін, з обов'язковим зазначенням дати підписання [42].

Цінники слід підготувати перед тим, як товар надійде до торговельного залу. Також важливо вчасно прибирати цінники за товарами, яких вже немає у продажу.

Якщо підприємець забув або не встиг оформити цінник для партії продукції, на яку не було розміщено цінника, за Законом № 1023 (п. 7 ч. 1 ст. 23) передбачено штраф у розмірі 30% від вартості цієї партії продукції, але не менше п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Крім того, відсутність або неправильне оформлення цінника становить порушення правил роздрібної торгівлі згідно з пунктом 15 Правил № 104 «Правила роздрібної торгівлі непродовольчими товарами».

Тому, на нашу думку, досліджуваному підприємству варто розглянути наступні рекомендації:

- здійснювати систематичний огляд товарів та періодично переглядати товари на вітрині для того, щоб переконатися, що на кожній товарній одиниці є цінник;
- Організувати персонал шляхом проведення навчання або тренінгів із правильного розміщення цінників на всіх товарах на вітринах;
- впровадити процедури контролю якості, для того, щоб переконатися, що всі товари на вітрині мають належні цінники.
- впровадити систему штрафів шляхом встановлення внутрішніх правил і штрафів для персоналу для запобігання недбалості або халатності з боку дотримання вимог щодо контролю розміщення цінників на товарах;

- використовувати технологій автоматизації, таких як електронні системи управління товарними запасами, які автоматично сформують цінники на товарах.

Також варто зазначити, що оскільки до 2023 року облік здійснювався у програмі Excel, а перехід на повністю автоматизовану систему BAS. Малий Бізнес стався порівняно недавно, підприємство перебуває у перехідному періоді впровадження та адаптації нової облікової системи. Це призвело до ситуації, коли деякі можливості та функціонал програми, які б якнайкраще оптимізували економічні процеси на досліджуваному підприємстві наразі ще не виявлені та не впроваджені повністю, наприклад, такі як автоматичне формування прайс-листів, автоматичний розрахунок знижок, імпорт великих обсягів даних з інших систем тощо.

Так, у програмному рішенні BAS. Малий Бізнес, яке впроваджує досліджуване підприємство, функціонал надає більше можливостей роботи з видами цін та установкою цін номенклатури, що відрізняється від роботи в інших конфігураціях даного продукту. Для використання можливості знижки у конфігурації, необхідно активувати пункт "Знижки і націнки в продажах" в розділі «Продажі» -> «Ще більше можливостей». Дана опція дозволить налаштувати будь-яку схему надання знижок в залежності від умов надання:

- «додавання» – знижки сумуються;
- «максимум» – застосовується знижка з максимальною сумою;
- «мінімум» – застосовується знижка з мінімальною сумою;
- «послідовне застосування» – кожній знижці присвоюється порядковий номер, і вони застосовуються по черзі до суми документа: спочатку застосовується знижка 1, потім застосовується знижка 2 до залишку після знижки 1, і так далі до застосування всіх знижок;
- витіснення – застосовується знижка з максимальним пріоритетом: серед двох знижок з номерами 1 і 3 вибирається знижка з номером 1.

Також при налаштуванні схеми знижок можна додатково прописати в якій сфері продажів буде діяти знижка, спосіб надання знижки – відсоток від продажу або фіксована сума, застосовувати знижку або до всього документа, або лише до

конкретного рядка, який підпадає під умови знижки, можна додати номенклатуру, на яку буде діяти знижка, час дії знижки і день тижня, в який вона буде діяти та ін.

Оскільки досліджуване підприємство відноситься до підприємств роздрібної торгівлі, та досить часто використовує механізм надання знижок на різні категорії товарів для симулювання продажів, то рекомендуємо торговій мережі «PINK GLASSES» доналаштувати механізм автоматичного надання знижок у програмі. Або ж, як аналог знижок розглянути механізм дисконтних карток, який також вбудований у функціонал конфігурації BAS. Малий Бізнес. В програмному продукті процес встановлення цін автоматизований і прямо пов'язаний з базовими цінами та створенням прайс-листів.

Для підприємств роздрібної торгівлі характерною особливістю є наявність великого асортименту товарів, що також притаманне досліджуваному підприємству. Тому, для того, щоб не вводити номенклатуру вручну, пропонуємо впровадити у свою роботу механізм автоматичного завантаження номенклатури із Excel – функція, яка доступна у останніх версіях програмного продукту BAS. Завантаження даних з Excel в BAS. Малий Бізнес здійснюються через головне меню «Компанія» і вибір опції в «Початкові залишки» за допомогою команди «Завантаження даних із зовнішнього джерела».

Кожне комерційне підприємство засноване на продажу товарів, послуг чи продукції, що вимагає значних інвестицій у маркетинг та розвиток відділів збуту. Ключовим елементом в цьому процесі є аналіз ефективності та прибутковості збутових підрозділів, виявлення найбільш перспективних товарів із точки зору прибутковості. Програма BAS Малий бізнес включає в себе різноманітні звіти з продажів, які дозволяють здійснити всебічний аналіз торгової діяльності. Ця програма є потужною системою управлінського обліку, вона вже містить широкий спектр вбудованих звітів і може бути налаштована для індивідуальних потреб, спрощуючи доступ до необхідної інформації для інших користувачів.

Звіти з продажу, які надає програма BAS Малий бізнес, становлять ключовий інструмент для аналізу та контролю над торговельною діяльністю підприємства. Ці звіти дозволяють визначити ефективність різних аспектів збутової стратегії,

включаючи витрати на просування товарів, прибутковість конкретних товарних груп, обсяги продажів за певними періодами та інші важливі показники.

Використання цих звітів допомагає виявити сильні та слабкі сторони в роботі збутових підрозділів, а також визначити потенційні можливості для покращення. Наприклад, звіт «Динаміка продажів за покупцями» може виявити неефективні канали продажу, що потребують оптимізації або вдосконалення. Звіт «Динаміка продажів за категоріями номенклатури» допомагає визначити найбільш прибуткові товарні групи, на яких можна сконцентрувати зусилля з маркетингу та розвитку.

Рекомендуємо впровадити на постійній основі використання звітів блоку CRM програми BAS Малий бізнес, що є важливою складовою успішного управління торговельною діяльністю підприємства. Вони дозволяють зробити обґрунтовані стратегічні рішення, спрямовані на збільшення ефективності та прибутковості бізнесу.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРАМИ В ОПТИЧНОМУ МАГАЗИНІ «PINK GLASSES»

3.1. Методичне забезпечення внутрішнього контролю товарних операцій

На цей час організація внутрішнього контролю на невеликому підприємстві роздрібною торгівлі є дуже важливою, оскільки допомагає не лише запобігати шахрайству, втратам товарів або грошей через внутрішні або зовнішні загрози, однак й виступає ефективним інструментом в управлінні запасами, фінансами та персоналом, мінімізуючи втрати і оптимізуючи витрати. Незалежно від розміру чи типу підприємства сфери роздрібною торгівлі, внутрішній контроль є критично важливим для забезпечення ефективності та стабільності діяльності підприємства. Хоча рівень деталізації та складність внутрішнього контролю може відрізнятися від підприємства до підприємства, його наявність є необхідною для ефективного управління та забезпечення успіху.

Саме внутрішній контроль відіграє ключову роль у розпізнаванні та зменшенні ризиків, які можуть виникнути в різних аспектах діяльності підприємства, включаючи фінансові, операційні, технологічні та репутаційні ризики. Внутрішній контроль включає процедури та механізми, спрямовані на контроль та аналіз фінансової діяльності підприємства, що включає в себе регулярний аналіз фінансової звітності, моніторинг бюджету, контроль за ризиком кредитування та ефективний управління грошовими потоками.

Контроль в сучасних умовах ведення бізнесу є важливим елементом для забезпечення ефективності, збереження майна та уникнення можливих ризиків. На підприємствах торгівлі особлива увага приділяється внутрішньому контролю товарних операцій, оскільки саме через них протікає основна діяльність цих підприємств.

Система внутрішнього контролю представляє собою набір політик, процедур та практик, які встановлюються та реалізуються управлінським персоналом підприємства з метою досягнення цілей, спрямованих на ефективне управління

господарською діяльністю. Ця система охоплює широкий спектр аспектів, включаючи контроль за фінансами, операціями, персоналом та іншими ресурсами, що допомагає забезпечити ефективне функціонування підприємства та досягнення його стратегічних цілей.

Основна мета внутрішнього контролю операцій з товарно-матеріальними цінностями полягає у забезпеченні достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо наявності та вибуття цих видів активів [14].

Внутрішній контроль спрямований на дотримання належних умов їхнього збереження та раціонального розпорядження ними. Внутрішній контроль предсавляє собою ряд заходів та процедур, спрямованих на забезпечення правильного виконання операцій з закупівлі, зберігання, продажу та обліку товарів.

Основні завдання внутрішнього контролю товарно-матеріальних цінностей складають:

- перевірку достовірності облікових даних (включає порівняння облікових записів з фактичними залишками шляхом інвентаризації та перевірки документації про рух активів);
- забезпечення належних умов збереження активів (включає правильне зберігання, обробку та захист від пошкоджень, крадіжок або втрат);
- раціональне розпорядження активами (виявлення та усунення зайвих запасів або зменшення втрат від непродуктивного використання активів);
- забезпечення правильного формування собівартості запасів;
- підтвердження правильності оцінки запасів включає перевірку правильності оцінки облікової вартості запасів, дані якої відображається у фінансовій звітності підприємства;
- досягнення тотожності облікових залишків у регістрах аналітичного, синтетичного обліку та звітності [14].

Методичне забезпечення внутрішнього контролю товарних операцій – це система документів, процедур, стандартів і рекомендацій, які спрямовані на організацію та забезпечення ефективності внутрішнього контролю в сфері товарних операцій на підприємстві.

Основна мета методичного забезпечення внутрішнього контролю - забезпечення стабільності, надійності та ефективності операцій з товарами, мінімізація ризиків і втрат, а також відповідність вимогам законодавства та внутрішнім стандартам підприємства.

Основні складові методичного забезпечення внутрішнього контролю товарних операцій включають:

- розробку та ухвалення положень, інструкцій, регламентів і правил, які визначають процедури, відповідальність та порядок виконання товарних операцій на підприємстві;
- розробку стандартних форм документів для проведення та реєстрації товарних операцій, таких як накладні, акти прийому-передачі, внутрішні розпорядження тощо;
- проведення регулярних аудиторських перевірок та аналізу товарних операцій з метою виявлення порушень, визначення ефективності системи внутрішнього контролю та розроблення пропозицій щодо її вдосконалення;
- встановлення системи звітності, що передбачає регулярне звітування про результати внутрішнього контролю, а також механізми моніторингу та контролю за виконанням внутрішніх процедур та стандартів.

Основні джерела внутрішнього контролю товарно-матеріальних цінностей представлені:

- Наказом про облікову політику підприємства;
- системою внутрішніх стандартів, політик та процедур, які регулюють процеси закупівлі, зберігання, обліку і реалізації товарів;
- первинними документами з купівлі та продажу товарів: видатковими накладними, актами прийому-передачі, товарно-транспортними накладними, актами виконаних робіт, товарними та фіскальними чеками, а також документацією, що підтверджує проведення товарних операцій;
- системою обліку та інформаційних технологій, які використовуються підприємством для автоматизації процесів управління та контролю за обігом товарів;

- результатами раніше проведеної аудиторської перевірки та інспекцією на підприємстві;
- фінансовою та статистичною звітністю.

На різних етапах торговельного процесу можуть відбуватися різноманітні порушення, які можуть негативно впливати на ефективність діяльності підприємства. Деякі з типових порушень на різних етапах торговельного процесу представлені у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Стандартні випадки порушень на різних етапах руху товарів

		Типові порушення
1	2	3
Етапи руху товарів	Надходження	недостатній контроль при прийманні товарів, що може призводити до приймання пошкоджених або некоректних товарів;
		недостатній контроль над доступом до товарів під час транспортування, що може спричинити крадіжки або підробки товарів;
		неналежна перевірка кількості, якості або специфікації товарів при їх надходженні
		невідповідність умовам поставок або порушення термінів поставок;
	Виробництво та зберігання	неправильне зберігання товарів, яке може спричинити збитки через псування або втрату товарів;
		порушення норм витрачання сировини на виробництво продукції;
		недостатня увага до контролю якості на етапі виробництва, що призводить до продукції низької якості або з дефектами;
		несвоєчасна та нерегулярна перевірка обладнання у торговому залі, ігнорування періодичного сервісного обстеження;
		неправильне зберігання товарів, зокрема щодо вологості, температури, освітлення тощо;
		недостатній контроль за дотриманням стандартів безпеки на виробничих площадках та складах, що може призвести до нещасних випадків, поранень працівників та шкоди майну;
		несвоєчасна передача у виробничі цехи сировини і матеріалів через помилки у оформленні супровідних документів;
	Реалізація	неправильне маркування товарів або ведення документації, може призвести до плутанини та помилок у контролі за запасами та їх рухом на складі;
		надмірна кількість списання товарів внаслідок браку або нестач;
		продаж товарів за ціною нижче собівартості або закупівельної ціни або з використанням недостовірної інформації про якість або характеристики товарів;
		неправильна організація та не проведення регулярних інвентаризацій запасів;
порушення правил і вимог щодо обслуговування клієнтів, що може призвести до негативного впливу на репутацію підприємства;		
Відображення товарних операцій в	не ведення належної документації про перевезення та відсутність звітності про стан товарів під час транспортування, що може призвести до конфліктів між сторонами;	
	відсутність договорів про матеріальну відповідальність з матеріально-відповідальними особами;	

Продовження табл. 3.1

1	2	3
		відсутність внутрішніх стандартів щодо виявлення та списання зіпсованих товарів;
		порушення правил та порядку проведення інвентаризації;
		недостовірний фінансовий облік і звітність, такий як неправильне відображення фінансових операцій або неповна документація;
		порушення правил оподаткування або звітності, що може призвести до штрафів або інших правових наслідків.

Джерело: складено та доповнено із використанням матеріалів за [18]

На підприємствах зазвичай існує система складського господарства, яка передбачає зберігання матеріальних цінностей в умовах складів. Ця система включає центральний склад та склади, розташовані у виробничих підрозділах, які забезпечують поточні потреби виробництва.

Контролери в обов'язковому порядку перевіряють наявність укладених договорів про повну матеріальну відповідальність працівників, які займають посади або виконують роботи, які можуть мати прямий доступ до матеріальних цінностей чи здійснювати контроль над ними. Такий контроль забезпечує додатковий захист від можливих випадків зловживань, крадіжок або недобросовісної поведінки з боку працівників.

Укладення письмових угод про повну матеріальну відповідальність є важливим елементом внутрішнього контролю та забезпечує ясність та прозорість у відносинах між працівниками та підприємством. Ці угоди чітко визначають обов'язки та відповідальність працівників за збереження та правильне використання матеріальних цінностей, а також встановлюють можливі наслідки за порушення цих обов'язків.

Контроль за наявністю таких угод допомагає підприємствам забезпечити дотримання внутрішніх правил та процедур щодо обігу матеріальних цінностей, а також виконання вимог законодавства та нормативних актів з питань внутрішнього контролю.

Стандартизована система внутрішнього контролю товарних операцій - це набір узгоджених процедур, політик і практик, які регулюють внутрішній контроль товарних операцій на підприємстві.

Основні складові стандартизованої системи внутрішнього контролю товарних операцій включають:

- розроблені та впроваджені політики і процедури, які описують кроки, що потрібно виконати для здійснення контролю;
- встановлення стандартів якості для товарів та процесів, що відображають очікування щодо ефективності та надійності;
- механізми для перевірки та моніторингу виконання політик і процедур, таких як аудити, інвентаризації та перевірки;
- чітко визначені ролі та відповідальність за виконання контрольних процедур, а також за виявлення та усунення порушень.

Стандартизована система внутрішнього контролю допомагає підприємству забезпечити високий рівень ефективності, надійності та консистентності у проведенні товарних операцій, а також допомагає виявляти та усувати потенційні ризики та порушення.

На будь-якому підприємстві торгівлі доцільно впроваджувати стандартизовану систему внутрішнього контролю товарних операцій з метою виявлення та запобігання порушенням. Ця система дозволяє виявляти потенційні ризики на ранніх етапах, що дозволяє приймати вчасні заходи для їхнього усунення або мінімізації впливу.

Удосконалення методології внутрішнього контролю товарних операцій надає велике значення розробці структурно-логічної схеми, яка включає основні елементи контролю, такі як мета, завдання, предмет, об'єкт, суб'єкт, принципи, методичні прийоми, результати, джерела інформації та її користувачі (рис. 3.1). Кожен з суб'єктів виконує контрольні процедури, пов'язані з рухом товарів, що дозволяє не лише вести контроль за їх наявністю та збереженням, але й управляти бізнес-процесами для мінімізації втрат від торгових операцій. В результаті, підприємство отримує не лише більшу впевненість у своїй діяльності, але й можливість досягти більшого успіху на ринку завдяки покращеному контролю і управлінню своїми товарними операціями.



Рис. 3.1. Структурно-логічна схема внутрішнього контролю товарних операцій

Джерело: складено автором

Вищенаведена структурно-логічна схема внутрішнього контролю товарних операцій демонструє взаємозв'язки між різними елементами структурно-логічної схеми внутрішнього контролю товарних операцій.

Стандартизована система контролю допомагає підприємствам встановити чіткі процедури та внутрішні правила, які регулюють весь цикл товарних операцій, від постачання до продажу. Це включає в себе контроль за постачанням, прийманням товарів, їх зберіганням, продажом та обліком. Такий підхід дозволяє підтримувати високий стандарт якості, ефективність та надійність в роботі.

Крім того, стандартизована система контролю дозволяє підприємствам відповідати вимогам законодавства та міжнародних стандартів у сфері торгівлі, що сприяє підвищенню їхньої конкурентоспроможності та довіри споживачів.

3.2. Внутрішній контроль товарних операцій в оптичному магазині «PINK GLASSES»

Внутрішній контроль є невід'ємною складовою успішного функціонування будь-якого підприємства, особливо на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, де велика кількість операцій і взаємодій з клієнтами може створювати різноманітні виклики та ризики. Ефективний внутрішній контроль в цьому секторі грає важливу роль у забезпеченні стабільності та успішності підприємства. Так, внутрішній контроль допомагає ідентифікувати, оцінювати та управляти різноманітними ризиками, пов'язаними з фінансами, операціями та безпекою, допомагає ідентифікувати слабкі місця та можливості для оптимізації внутрішніх процесів, а також гарантує точність та надійність операцій, що забезпечує задоволення клієнтів і підтримує їхню довіру до підприємства.

На досліджуваному підприємстві внутрішній контроль зосереджений переважно на відбір перевіреного надійного постачальника, а також за контролем над забезпеченням якості продукції. Перевірка та вибір надійного постачальника є першим кроком у забезпеченні якості та надійності товарів, які надходять на підприємство. Що включає оцінку репутації постачальника, аналіз їхньої продукції та послуг, а також перевірку їхньої відповідності стандартам якості. Вибір надійних постачальників дозволяє підприємству мінімізувати ризики недостачі, забезпечити стабільність поставок та зберегти довіру клієнтів.

Контроль якості продукції на кожному етапі її поставки та реалізації є ключовим аспектом внутрішнього контролю. Це включає в себе перевірку якості прийнятих товарів, виявлення та вилучення неякісної продукції, а також забезпечення відповідності товарів стандартам і очікуванням клієнтів. Такий підхід допомагає зберігати репутацію підприємства, забезпечує задоволення клієнтів і сприяє підвищенню їхньої лояльності.

Направлення внутрішнього контролю на відборі надійних постачальників та контролі якості продукції свідчить про стратегічний підхід підприємства до управління ризиками та забезпеченням якості. Це важливий аспект для будь-якого

підприємства, особливо в галузі роздрібної торгівлі, де якість продукції безпосередньо впливає на задоволення клієнтів та репутацію бренду.

Ретельний добір персоналу в оптичному магазині «PINK GLASSES» є ще однією сильною стороною внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві. Специфіка цієї діяльності вимагає високої кваліфікації та професійної підготовки персоналу, оскільки з-поміж консультації з підбором оправ для окулярів, штатний продавець-консультант мережі також повинен мати медичну освіту. Тому підприємство за власні кошти сприяє отриманню медичної освіти у працівників-консультантів, що дозволяє забезпечити високу якість послуг, що надаються досліджуваним підприємством. Забезпечення персоналу необхідними знаннями та навичками сприяє підвищенню професійного рівня, розширенню компетенцій та здатності ефективно реагувати на будь-які виклики та ситуації на ринку оптичної продукції.

Крім того, ретельний добір персоналу допомагає зменшити ризик виникнення помилок та недоліків у роботі консультанта, що може позитивно вплинути на репутацію підприємства та задоволення клієнтів. Працівники, які мають не лише потрібні знання, але й підтримують високі професійні стандарти, забезпечують надійність та безпеку послуг, що надаються.

Поряд із сильними аспектами внутрішнього контролю, на досліджуваному підприємстві нами виявлені певні недоліки та слабкі сторони, що може призвести до певних ризиків господарської діяльності:

1. Не проводиться інвентаризація товарів.

Відсутність регулярної інвентаризації може призвести до неузгодженості між обліковою та фактичною наявністю товарів. Це може викликати недостачі або крадіжки товарів на складі. Без інвентаризації підприємство не може точно визначити свою фінансову позицію та втрати через втрату товарів. Інвентаризація є ключовим елементом внутрішнього контролю, який допомагає уникнути фінансових втрат та зберегти точність обліку.

Без регулярної інвентаризації і перевірки наявності товарів в складі або на полицях магазину, облікові записи можуть стати застарілими або неправильними. Це

може призвести до недостовірної інформації про залишки товарів, що ускладнює точне визначення фінансових показників підприємства і прийняття управлінських рішень.

Періодичне здійснення на складах контрольних вибіркового перевірок залишків товарно-матеріальних цінностей є ефективним заходом в процесі внутрішнього контролю. Ці перевірки дозволяють перевірити точність обліку товарів і матеріалів на складах шляхом порівняння фактичних залишків з даними обліку. Результати контрольно-вибіркового перевірок і виявлені порушення повинні передаватись контролерами керівнику і головному бухгалтеру підприємства для прийняття належних рішень. Це може включати корекцію облікових записів, встановлення додаткових процедур контролю, вжиття заходів для попередження майбутніх порушень або навіть застосування дисциплінарних заходів до осіб, винних у порушеннях.

Рекомендуємо проведення як регулярної, так і раптової інвентаризації з метою упередження випадків недостач або крадіжок товарно-матеріальних цінностей на досліджуваному підприємстві. Даний інструмент є важливим елементом ефективного управління запасами та обліку та контролю товарів, яке допомагає уникнути ризиків та забезпечити точність і надійність обліку матеріальних цінностей.

2. Не розроблені внутрішні положення та стандарти з обліку та контролю, наприклад Положення про маркетингову політику та/або Положення про знижки.

Відсутність внутрішніх стандартів може призвести до неоднорідності в діяльності підприємства та недостатньої контрольованості процесів. Наприклад, без Положення про маркетингову політику може виникнути ризик необґрунтованих та несистематизованих рекламних акцій, які можуть вплинути на фінансові результати та репутацію компанії. Відсутність Положення про знижки може призвести до невідповідності у встановленні та контролі за знижками, що може вплинути на прибутковість підприємства та його взаємовідносини з клієнтами.

3. Оптичний магазин «PINK GLASSES» веде облік в електронних системах обліку: М.Е.Дос, Excel, Bas.Малий бізнес, має ЕЦП, однак при цьому не

налаштований процес регулярного архівування баз даних. Відсутність цього процесу може призвести до ризиків, зокрема:

- втрати даних оскільки без регулярного архівування і резервного копіювання баз даних інформація може бути втрачена в разі виникнення технічних або програмних проблем, таких як віруси, збої жорстких дисків або випадкове видалення файлів;

- недостатня захищеність даних може викликати ризик їхнього несанкціонованого доступу або витоку, що може поставити під загрозу конфіденційність інформації про клієнтів, операційні дані та інші конфіденційні відомості.

- в разі втрати даних або непередбаченої організації даних можуть виникати перебої у роботі підприємства, що призведе до збоїв у роботі, збитків і втрат довіри клієнтів.

Для зменшення цих ризиків підприємство рекомендуємо досліджуваному підприємству вжити заходів для налагодження систематичного архівування баз даних, встановити процедури резервного копіювання та забезпечити захист даних від несанкціонованого доступу. Такі заходи допоможуть зберегти цінну інформацію, забезпечити безпеку та надійність даних та зберегти довіру клієнтів і партнерів.

4. Недиференційовані ролі користувачів програмного забезпечення можуть створювати ризики безпеки та обмежувати ефективність використання програмних продуктів, таких як M.E.Doc і BAS. На підприємстві важливо правильно налаштувати ролі користувачів у програмах з урахуванням їхніх функціональних обов'язків та рівня доступу до різних функціональних можливостей. Деякі можливості, що включаються в ці програми, можуть бути критичними для безпеки та конфіденційності даних.

Завдяки функціоналу налаштування доступу до документів та підсистем для кожного користувача в програмних комплексах, як M.E.Doc і BAS, підприємство може забезпечити ретельний контроль над доступом до важливої інформації. Це дозволяє призначати різні рівні доступу для різних користувачів з урахуванням їхніх ролей та обов'язків у компанії. Наприклад, фінансовим працівникам може бути

наданий доступ до фінансових документів, тоді як співробітникам відділу логістики - до документів, пов'язаних зі складським обліком.

Рекомендуємо ретельно розробити та впровадити політику безпеки, яка враховує всі аспекти доступу до інформації, а також надавати навчання та підтримку користувачам для правильного використання цих можливостей. Застосування індивідуального налаштування доступу дозволить ефективно контролювати інформаційні потоки та зберігати конфіденційність даних.

Таким чином, з урахуванням виявлених недоліків, рекомендуємо досліджуваному підприємству розробити стандартизовану систему внутрішнього контролю, яка включатиме у себе чіткі процедури та стандарти для кожного етапу бізнес-процесу, починаючи від прийому товарів і закінчуючи продажом та обслуговуванням клієнтів. Важливо також визначити відповідальних осіб за виконання кожної процедури та забезпечити їх належним навчанням.

На нашу думку, до основних завдань такої системи внутрішнього контролю товарно-матеріальних цінностей торгової мережі «PINK GLASSES» повинні відноситись:

- оцінка постачальників, визначення оптимальних цін та якості товарів, контроль за виконанням умов договорів та своєчасність поставок;
- ведення точного обліку наявності товарів на складі, регулярна інвентаризація для підтвердження фактичних залишків та їх порівняння з обліковими даними;
- відстеження оборотів товарів, виявлення можливих втрат, крадіжок або псування товарів та вжиття заходів для їх уникнення;
- впевнення у відповідності товарів стандартам якості та безпеки через контроль якості постачальників та перевірку товарів при отриманні;
- мінімізація залишків товарів на складі та оптимізація оборотних коштів шляхом ефективного управління запасами;
- моніторинг попиту та ринкових тенденцій для формування оптимального асортименту окулярів, що задовольняють потреби клієнтів та забезпечують конкурентоспроможність;

- обробка та аналіз рекламаций від клієнтів, забезпечення їхнього вирішення у відповідності з гарантійними умовами та встановленими процедурами;
- впровадження заходів безпеки та ідентифікації оригінальних товарів для запобігання продажу підроблених або контрафактних окулярів;
- забезпечення відповідності діяльності підприємства вимогам законодавства, внутрішніх політик та стандартів галузі;
- забезпечення належної підготовки персоналу щодо процедур внутрішнього контролю, встановлення чітких правил та процедур для мінімізації помилок та непорозумінь.

Надійно функціонуюча система внутрішнього контролю допоможе підприємству забезпечити ефективну діяльність, якісне обслуговування клієнтів та досягнення успіху на ринку окулярів, уникнути фінансових втрат через недооблік або крадіжки, а також зберегти довіру клієнтів завдяки точному обліку та якісному обслуговуванню.

3.2. Аналіз ефективності господарювання на досліджуваному підприємстві

Оцінку ефективності досліджуваного нами підприємства – оптичного магазину «PINK GLASSES» вважаємо за доцільне здійснювати за допомогою визначення тенденцій щодо здійснення беззбиткової діяльності, факторного аналізу власного капіталу та аналізу впливу чинників на зміну прибутку від реалізації товарів. Цей перший блок аналізу дозволить виявити: по-перше, чи ефективно здійснює свою господарську діяльність суб'єкт господарювання, функціонуючи у нестабільному зовнішньому середовищі; по-друге, які чинники негативно впливають на прибутковість бізнесу. Такий підхід забезпечить комплексне розуміння фінансового стану оптичного магазину «PINK GLASSES» та дозволить виявити ключові проблеми і можливості для покращення його фінансових результатів.

Аналіз беззбитковості діяльності оптичного магазину «PINK GLASSES» за 2021 – 2023 роки наведемо у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз ефекту операційного левериджу
в оптичному магазині «PINK GLASSES»

№ з/п	Показники	2021 рік		2022 рік		2023 рік	
		тис.грн	% до чистої виручки	тис.грн	% до чистої виручки	тис.грн	% до чистої виручки
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Чистий дохід, тис. грн	1089,86	100	1085,881	100	3075,982	100
2	Собівартість реалізованих товарів, тис.грн	810,1	74,3	915,4	84,3	2306, 986	75,0
3	Маржинальний дохід, тис.грн (1-2)	279,76	25,7	170,481	15,7	768,996	25,0
4	Адміністративні витрати та витрати на збут, тис.грн	90,3	8,3	117,1	10,8	161,2	5,2
5	Прибуток від основної операційної діяльності, тис.грн (3-4)	189,46	17,4	53,381	4,9	607,796	19,8
6	Крапка беззбитковості, тис.грн (5 x 1/3)	351,78	32,3	745,87	68,7	644,8	21,0
7	Коефіцієнт виробничого левериджу (4/2)	0,11	x	0,13	x	0,07	x
8	Ефект операційного левериджу (3/5)	1,48	x	3,19	x	1,27	x
9	Запас фінансової тривалості (1-6), тис. грн	738,08	67,700	340,011	31,3	2431,182	79,04

Джерело: сформовано на основі даних оптичного магазину «PINK GLASSES»

Аналіз даних табл. 3.2 свідчить, що управлінський персонал підприємства ефективно здійснює господарську діяльність. Про це свідчить, по-перше, зростання обсягу реалізації товарів у 2023 році порівняно із 2021 та 2022 роками. Відповідно, управлінський персонал суб'єкта господарювання зміг подолати проблеми із простоями, які були протягом 2021 та 2022 років у зв'язку із Covid 19 та та інші зовнішні виклики. Це свідчить про здатність керівництва адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі та впроваджувати ефективні стратегії для підтримання та зростання обсягів продажів. Також позитивним є те, що ефект операційного важеля у 2023 році (1,27) зменшився порівняно із 2022 роком (3,19), що свідчить, що у разі зменшення доходу від реалізації на 10%, прибуток зменшиться на 27%, а не у 2 рази. Також на підприємстві є запас фінансової міцності.

Таблиця 3.3

Аналіз впливу чинників на зміну прибутковості активів оптичного магазину
«PINK GLASSES» за 2022-2023 роки

№ з/п	Показники	Роки		Зміна (+;-)		
		2022	2023	загальна	за рахунок прибутковості продажів	за рахунок оборотності продажів
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий прибуток, тис.грн	37, 781	590, 756	552,975		
2	Дохід від реалізації товарів та послуг, тис.грн	1085,881	3075,982	1990,101		
3	Середньорічна вартість активів, тис.грн	1715,9	1820,2	104,3		
4	К-т прибутковості активів	0,02202	0,32456	030254		
5	К-т чистої рентабельності продажів	0,03479	0,19205	0,15726	0,0995	
6	К-т оборотності активів	0,633	1,6899	1,0569		0,203

Джерело: сформовано автором на базі управлінських даних оптичного магазину «PINK GLASSES»

Вплив коеф-та чистої рентабельності продажів на зміну коеф-ту прибутковості активів = $0,15726 \times 0,633 = 0,0995$

Вплив коеф-та оборотності активів на зміну коеф-ту прибутковості активів = $1,0569 \times 0,19205 = 0,203$

Аналіз даних табл. 3.3 показав, що рентабельність активів на досліджуваному підприємстві зросла з 2,2% у 2022 році до 32,5% у 2023 році. Досягнуте зростання було обумовлено позитивною дією таких чинників як чиста рентабельність продажів та оборотність активів. Збільшення коефіцієнта оборотності активів з 0,633 до 1,6899 призвело до зростання чистої рентабельності активів на 20,3%. За рахунок збільшення чистої рентабельності продажів з 3,5% до 19,2%, чиста рентабельність активів зросла на майже 10%. Тому перейдемо до факторного аналізу прибутку від реалізації товарів (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Факторний аналіз зміни фінансового результату
від основної операційної діяльності
на оптичному магазині «PINK GLASSES»

Показники	2022 рік	Згідно базису на дату реалізації	2023 рік	Чинники	Вплив на прибуток	
					розрахунок	сума
1	2	3	4	5	6	7
1.Чистий дохід	1085,881	1532.1	3075,982	1.Зміна ціни	$3075,982 - 1532,1 = 1543,882$	1543,882
2.Виробнича собівартість	915.4	1100.1	2306,986	2. Зміна собівартості	$2306,986 - 1100,1 = 1206,886$	- 1206.886
3.Адміністративні витрати	82.1	82.1	111,2	3.Зміна адмін.витрат	$111,2 - 82,1 = 29,1$	-29.1
4. Витрати на збут	35	35	50	4.Зміна витрат на збут	$50 - 35 = 15$	-15
5.Прибуток від основної операційної діяльності	53.381	314.9	607.796	5.Зміна обсягу реалізації у натуральному виразі	$64,164 - 53,381 = 10,783$	10,783
6.Прибуток при фактичному обсязі реалізації	X	64.164	X	6.Зміна складу товарів	$314,9 - 64,164 = 250,736$	250,736

Джерело: сформовано автором на базі управлінських даних оптичного магазину «PINK GLASSES»

Аналіз даних табл. 3.4 показав, що прибуток від реалізації оптичних виробів та аксесуарів до них збільшився в оптичному магазині «PINK GLASSES» з 1,1 млн. грн у 2022 році до 3,1 млн. грн у 2023 році або у 2,8 рази. Досягнутий позитивний результат був обумовлений позитивною дією таких чинників як середня ціна реалізації оптичних виробів, обсяг реалізації у натуральному виразі й структура реалізації товарів. Зростання цін на реалізовані товари дозволило збільшити прибуток від реалізації окулярів та інших медичних виробів на 1,5 млн. грн. Збільшення обсягу продажів у натуральному виразі призвело до зростання прибутку на 10,8 тис. грн, а збільшення структури реалізації товарів у бік збільшення питомої ваги більш рентабельних виробів призвело до зростання прибутку від основної операційної

діяльності на 250,7 тис. грн. Досягнутий позитивний результат було зменшено за рахунок негативної дії чинників, пов'язаних із управління витратним механізмом на підприємстві. Так, зростання закупівельної вартості товарів та адміністративних витрат й витрат на збут призвело до зменшення досягнутого зростання прибутку на майже 1,3 млн. грн. Таким чином, ми бачимо, що в подальшому треба робити акцент на посиленні маркетингової активності на досліджуваному підприємстві й впровадження програм лояльності.

Специфікою ринку оптики є те, що підприємства конкурують за окремі групи споживачів у різних районах та населених пунктах, що створює високий рівень конкуренції між точками продажу. На ринку загалом конкуренція ведеться між багатьма операторами, включаючи традиційні магазини та електронну комерцію. Ключові фігури ринку оптики орієнтуються на різні групи споживачів, враховуючи їх місце проживання, купівельну спроможність та специфічні потреби. Наразі інтернет-магазини та платформи електронної комерції значно посилили конкуренцію, надаючи споживачам можливість купувати оптику онлайн, часто за нижчими цінами, однак вони програють оптичним салонам у можливості діагностики зору.

Сонцезахисні окуляри та аксесуари часто продаються на стихійних ринках, у переходах, біля зупинок транспорту та інших місцях скупчення людей. Ці продажі не завжди відображаються в офіційних звітах, що ускладнює точний підрахунок ринкової частки. Аксесуари для окулярів, такі як серветки з мікрофібри, досить часто включаються у вартість окулярів або розчинів для контактних лінз, що ускладнює підрахунок ринку.

Для аналізу конкурентоспроможності оптичного магазину «PINK GLASSES» у м. Одеса, було проведено дослідження та складена карта стратегічних груп, враховуючи ринкову частку та імідж компаній-конкурентів. У табл. 3.5 наведено аналіз основних конкурентів досліджуваного підприємства. Відсоткове значення частки ринку було оцінено на основі управлінських даних про продажі та присутність на ринку досліджуваного підприємства «PINK GLASSES».

Для визначення рівня показника конкурентоспроможності в таблиці «Показник частки ринку основних конкурентів» нами використовувалась наступна градація:

- низький рівень: від 0% до 9% частки ринку;
- середній: від 10% до 19 % частки ринку;
- високий: більше 20% частки ринку.

Таблиця 3.5

Показник частки ринку основних конкурентів
оптичного магазину «PINK GLASSES» на ринку оптики міста Одеси

№ з/п	Підприємство	Частка ринку	Рівень показника
1	2	3	4
1	PINK GLASSES	6 %	Низький
2	Оптика ВИЖУ	5%	Низький
3	Точка Зрення	5%	Низький
4	Оптика ПроЗрение	3%	Низький
5	Люксооптика	38%	Високий
6	Оптика медтехника	4%	Низький
7	Оптик 1st	2%	Низький
8	Е-оптика	4%	Низький
9	Очкарик	6%	Низький

Джерело: сформовано автором на базі управлінських даних оптичного магазину «PINK GLASSES»

Відповідно до даних табл. 3.5, серед основних конкурентів оптичного магазину «PINK GLASSES», основним лідером за часткою ринку є мережа «Люксооптика». Дана мережа є досить крупним гравцем на ринку оптичної продукції України, представлена десятками магазинів по всій країні (лише в місті Одеса нараховується більше 20 магазинів). Один з магазинів даної мережі знаходиться у безпосередній близькості до одного з магазинів досліджуваного підприємства (вул. Академіка Філатова 32), що створює додатковий конкурентний тиск внаслідок монопольної нерівноважності основного конкурента. Досліджуване підприємство займає приблизно 6%, що відповідає низькому рівню показника частки ринку.

Для аналізу іміджу досліджуваних підприємств нами побудована табл. 3.6. Ця таблиця надає можливість оцінити, як споживачі сприймають кожну компанію, і визначити можливі напрями для покращення іміджу. Оцінка іміджу базувалася на основі аналізу інтернет-джерел та соціальних мереж, враховуючи як позитивні, так і негативні відгуки.

Таблиця 3.6

Показник іміджу основних конкурентів
оптичного магазину «PINK GLASSES» на ринку оптики міста Одеси

Компанія	Відгуки клієнтів	Рівень показника
1	2	3
PINK GLASSES	95 % переважно позитивні	Високий
Оптика ВИЖУ	82 % переважно позитивні	Середній
Точка Зрення	74 % переважно позитивні	Середній
Оптика ПроЗрение	81 % переважно позитивні	Середній
Люксоптика	81 % переважно позитивні	Середній
Оптика медтехника	65 % переважно позитивні	Низький
Оптик 1st	64 % переважно позитивні	Низький
Е-оптика	78 % переважно позитивні	Середній
Очкарик	77 % переважно позитивні	Середній

Джерело: сформовано автором на базі управлінських даних оптичного магазину «PINK GLASSES»

Для визначення рівня показника на основі відгуків клієнтів, нами використовувалась наступна градація:

- низький: менше 70% позитивних відгуків;
- середній: 70% - 85% позитивних відгуків;
- високий: більше 85% позитивних відгуків.

Для побудови карти стратегічних груп оптичного магазину «PINK GLASSES» нами було враховано два критерії: частка ринку та імідж компаній. Для побудови карти стратегічних груп конкурентів, по осі Х є показник частки ринку, а по осі Y – Імідж компанії.

На рис. 3.3 видно, що оптичний магазин «PINK GLASSES» має високий рівень іміджу, але низьку частку ринку, що вказує на можливості для зростання за умови активного маркетингу та стратегії розширення ринку.

Мережа магазинів оптики «Люксоптика» поєднує високу частку ринку з не найкращим рівнем відгуків, що демонструє проблеми у забезпеченні контролю за рівнем та якістю обслуговування. Це може бути наслідком того, що велику мережу складно контролювати, і деякі магазини можуть не відповідати загальним стандартам якості обслуговування, встановленим компанією

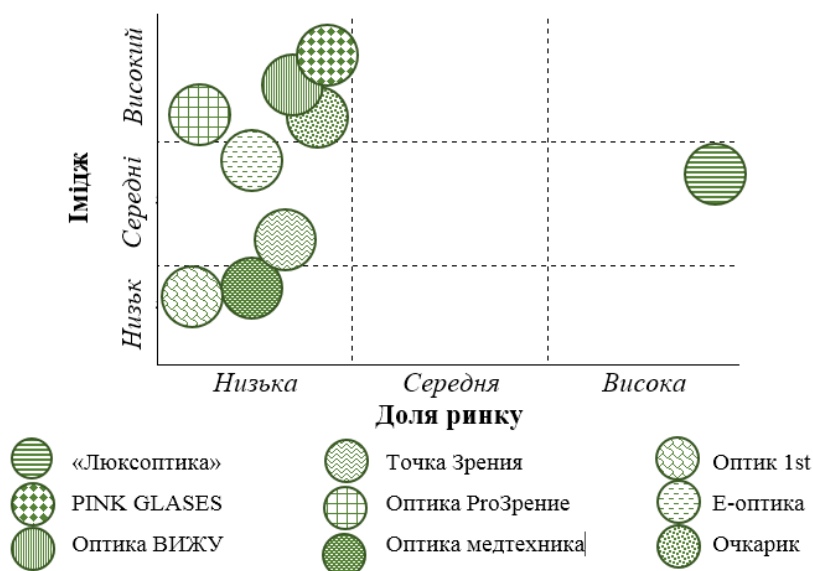


Рис. 3.2. Карта стратегічних груп оптичного магазину «PINK GLASSES»

Джерело: сформовано автором на базі управлінських даних оптичного магазину «PINK GLASSES»

Для оцінки конкурентоспроможності оптичного магазину «PINK GLASSES», розташованого на вулиці Академіка Філатова 23 ми застосували метод експертних оцінок. Для цього ми проаналізували показники досліджуваного підприємства та його основних найближчих територіально конкурентів на ринку: магазин Оптика «ВИЖУ» (розташований за адресою вул. Академіка Філатова 24), магазин оптики «Точка Зрення» (вул. Академіка Філатова 33а/2), магазин мережі «Люксоптика» (вул. Академіка Філатова, 32).

Для побудови багатокутника конкурентоспроможності оптичного магазину «PINK GLASSES» методом експертних оцінок нами було визначено наступні ключові фактори:

- ділова репутація на ринку, яка відображає як клієнти та партнери сприймають компанію на ринку;
- якість продукції, яка включає оцінку якості оправ, лінз, контактних лінз та інших товарів, що продаються в магазині.
- асортимент товарів, відображає різноманітність товарів та послуг, що надаються магазином;

- цінова політика, оцінює конкурентоспроможність цін на товари та послуги, що пропонуються;
- рівень обслуговування клієнтів, наявність гарантій, ремонтних послуг, обмін та повернення товарів;
- локація магазину - зручність розташування магазинів, наявність парковки, доступність для громадського транспорту;
- післяпродажне обслуговування – наявність гарантій, ремонтних послуг, обмін та повернення товару;
- програми лояльності, що оцінює частоту та ефективність маркетингових акцій і програм лояльності для клієнтів;
- соціальна відповідальність та допомога ЗСУ – оцінює активність компанії у підтримці збройних сил України та участь у соціальних проектах громади;
- реклама, як ефективність рекламних кампаній та присутність у медіа-просторі;
- навчання та безпека персоналу, що оцінює зусилля компанії у розвитку кваліфікації працівників та забезпеченні їхньої безпеки;
- тривалість перебування на ринку – досвід та стабільність компанії на ринку;
- технологічні інновації – використання сучасного обладнання для діагностики зору та виготовлення окулярів.

Таблиця 3.7

Оцінка показників конкурентоспроможності

Чинник	Вага	«PINK GLASSES»		«Оптика ВИЖУ»		«Точка Зрення»		«Люксоптика»	
		ОЦ.	Знач.	ОЦ.	Знач.	ОЦ.	Знач.	ОЦ.	Знач.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ділова репутація	0,1	9	0,9	6	0,6	8	0,8	6	0,6
Якість продукції	0,15	7	1,05	5	0,75	6	0,9	7	1,05
Асортимент товарів	0,1	8	0,8	4	0,4	9	0,9	9	0,9
Цінова політика	0,1	8	0,8	8	0,8	8	0,8	8	0,8

Продовження табл. 3.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Рівень обслуговування клієнтів	0,15	9	1,35	6	0,9	9	1,35	6	0,9
Локація магазину	0,05	9	0,45	9	0,45	9	0,45	9	0,45
Післяпродажне обслуговування	0,05	9	0,45	8	0,4	8	0,4	5	0,25
Програми лояльності	0,05	4	0,2	3	0,15	3	0,15	8	0,4
Соціальна відповідальність та допомога ЗСУ	0,05	8	0,4	3	0,15	3	0,15	8	0,4
Реклама	0,05	7	0,35	4	0,2	5	0,25	10	0,5
Навчання та безпека персоналу	0,05	9	0,45	5	0,25	5	0,25	9	0,45
Тривалість перебування на ринку	0,05	8	0,4	3	0,15	7	0,35	7	0,35
Технологічні інновації	0,05	7	0,35	4	0,2	7	0,35	9	0,45
Всього	1		7,95		5,4		7,1		7,5

Джерело: сформовано автором на основі власного професійного бачення

Відповідно до табл.3.7 оцінки показників конкурентоспроможності оптичного магазину «PINK GLASSES» і його основних конкурентів, можна зробити кілька важливих висновків і рекомендацій для подальшого розвитку та покращення позицій на ринку.

Фактор «Ділова репутація» є одним з найважливіших чинників для «PINK GLASSES», яка має високий бал (9), що значно перевершує конкурентів, окрім «Точка Зрення» (8, 0,8). Це свідчить про сильний імідж компанії серед споживачів, який необхідно підтримувати та використовувати в маркетингових кампаніях для залучення нових клієнтів.

Чинник «Якість продукції» має вагу 0,15 і також є важливим чинником для «PINK GLASSES» із значенням (0,9), що відповідає значенню топового конкурента «Люксоптиці» та значно перевищує оцінки конкурентів. Це вказує на високий стандарт продукції, який компанія повинна підтримувати та, за можливістю, покращувати.

Фактор «Асортимент товарів» отримав доволі високу оцінку, що свідчить про широкий вибір продукції, який перевершує або дорівнює оцінюваним конкурентам.

Асортимент оптичного магазину представлений широкою лінійкою окулярів: від бюджетного сегменту до люксового (оправи Dior, Ray-Ban, GUCCI та ін.) Розширення асортименту або введення нових товарів може додатково зміцнити конкурентоспроможність.

Фактор «Цінова політика» для всіх компаній отримала однакові оцінки та значення (8), що вказує на подібний рівень цінової конкуренції. Для досягнення переваги «PINK GLASSES» може розглянути введення гнучких цінових стратегій, знижок або спеціальних пропозицій.

Чинник «Рівень обслуговування клієнтів» отримав високі оцінки для «PINK GLASSES» (9), що перевершує конкурентів, окрім «Точка Зрення». Це вказує на відмінний сервіс, який необхідно підтримувати, інвестуючи у навчання персоналу та підвищення стандартів обслуговування.

Чинник «Локація магазину» оцінена однаково для всіх компаній (9), що вказує на вигідне розташування всіх досліджуваних магазинів. Тут можна акцентувати увагу на зручності доступу та можливості розширення мережі в інших вигідних локаціях.

Чинник «Післяпродажне обслуговування» для «PINK GLASSES» отримало високу оцінку (9), що є перевагою над «Люксоптикою» (5, 0,25). Підтримка високого рівня післяпродажного сервісу буде сприяти збільшенню лояльності клієнтів.

Фактор «Програми лояльності» отримали відносно низькі оцінки у «PINK GLASSES» (4), що вказує на необхідність розвитку цього напрямку для утримання постійних клієнтів та залучення нових.

Чинник «Соціальна відповідальність та допомога ЗСУ» у «PINK GLASSES» оцінена високо (8), що дорівнює «Люксоптиці». Підтримка соціальних ініціатив та допомога ЗСУ може додатково зміцнити позитивний імідж компанії.

Фактор «Реклама» отримала середню оцінку (7) для «PINK GLASSES», що є нижчим, ніж у «Люксоптики2 (10). Даний фактор представлений у тому числі тематичним оформленням вітрини компанії, роздачою рекламних матеріалів, рекламою у соціальних мережах та ін. Однак збільшення рекламної активності може підвищити впізнаваність бренду та залучити більше клієнтів.

Чинник «Навчання та безпека персоналу» отримали високі оцінки для «PINK GLASSES» (9), що вказує на важливість інвестицій у розвиток персоналу та забезпечення їх безпеки.

Фактор «Тривалість перебування на ринку» оцінена високо для «PINK GLASSES» (8), що вказує на стабільність та досвід компанії, яка знаходиться на ринку понад 20 років. Це є важливим чинником довіри клієнтів.

Чинник «Технологічні інновації» отримали середню оцінку (7), що є можливістю для подальших інвестицій у нові технології для підвищення ефективності та конкурентоспроможності.

Загальна оцінка конкурентоспроможності «PINK GLASSES» (8,05) перевищує конкурентів, що свідчить про сильні позиції на ринку. Це стало можливим завдяки сильним сторонам досліджуваного підприємства, таким як ділова репутація, високий рівень обслуговування клієнтів та післяпродажного сервісу, а також постійне підвищення кваліфікації персоналу. Ці переваги виділяють «PINK GLASSES» на фоні конкурентів, які застосовують прийоми недобросовісної конкуренції, які негативно впливають на ділову репутацію деяких підприємств. Зокрема, це включає імітування товарного асортименту одним із конкурентів, а також демпінг цін нижче закупочної ціни на певні групи товарів з метою перешкоджання отриманню прибутку конкурентами.

Для схематичної ілюстрації сильних та слабких сторін оптичного магазину «PINK GLASSES» у порівнянні із основними конкурентами нами побудований багатокутник конкурентоспроможності (рис. 3.3).

Враховуючи високу оцінку за асортимент, вважаємо, що досліджуване підприємство «PINK GLASSES» може ще більше розширити свою пропозицію, включаючи ексклюзивні та новітні моделі окулярів і аксесуарів. Це допоможе залучити нових клієнтів та задовольнити різноманітні смаки споживачів.

Проведена оцінка показників конкурентоспроможності показала, що досліджуваному підприємству необхідно збільшити рекламну активність, особливо в соціальних мережах та інтернеті. Використання цільових рекламних кампаній та співпраця з інфлюенсерами може підвищити впізнаваність бренду та залучити

молодіжну аудиторію, а розробка нових програм лояльності та впровадження бонусних систем для постійних клієнтів допоможе утримати існуючих клієнтів і заохотити їх до повторних покупок.

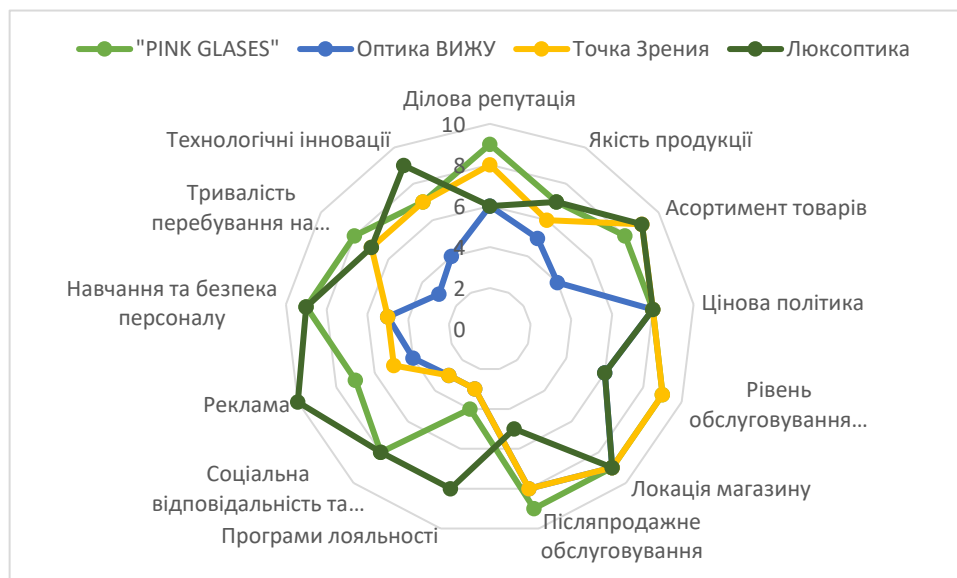


Рис. 3.3. Багатокутник конкурентоспроможності

Джерело: розроблено автором

Відкриття нових торгових точок в інших районах міста з меншою концентрацією оптичних магазинів дозволить розширити ринкову частку та зробить бренд більш доступним для ширшого кола споживачів. Використання ж новітніх технологій для виготовлення окулярів, наприклад нових гіпоалергенних екологічних матеріалів, може стати значною конкурентною перевагою.

Реалізація цих рекомендацій дозволить «PINK GLASSES» зміцнити свої позиції на ринку, збільшити ринкову частку та підвищити лояльність клієнтів.

Для аналізу бізнес-процесів досліджуваного підприємства –оптичного магазину «PINK GLASSES», нами було обрано матрицю БКГ (BCG matrix, розроблена The Boston Consulting group), оскільки вона надає кілька переваг у порівняно з іншими інструментами аналізу. Матриця БКГ надає чітку візуалізацію різних категорій продуктів у контексті їхньої частки та темпів зростання ринку. Це дозволяє управлінському персоналу швидко оцінити, який продукт є самим прибутковим, а який потребує додаткових інвестицій. Матриця БКГ допомагає в стратегічному

плануванні, даючи змогу компанії оцінити поточне положення своїх продуктів та визначити довгострокову стратегію. Це може включати рішення щодо розширення ринку, розвитку нових продуктів або оптимізації існуючого портфеля. Матриця дозволяє порівняти продуктивність компанії з основними конкурентами, допомагаючи ідентифікувати можливості для поліпшення та розширення частки ринку.

Однією з основних можливостей матриці БКГ є допомога у визначенні, куди спрямовувати ресурси підприємства:

- Зірки (Stars) потребують значних інвестицій для підтримки зростання;
- Дійні корови (Cash Cows) генерують стабільний дохід і можуть бути джерелом фінансування для інших продуктів;
- Дикі кішки (Wild Cats) потребують стратегічного аналізу для визначення потенційних інвестицій або виходу з ринку;
- Собаки (Dogs) можуть бути кандидатами на вилучення з портфеля для вивільнення ресурсів.

У табл. 3.8 нами розраховані вхідні дані для побудови матриці БКГ. Матриця БКГ надасть досліджуваному підприємству «PINK GLASSES» можливість отримати чітке уявлення про положення своїх продуктів на ринку, оптимально розподілити ресурси і визначити стратегії для максимізації прибутковості та зростання. Вона є потужним інструментом, який доповнює інші методи аналізу, такі як, наприклад, багатокутник конкурентоспроможності, забезпечуючи всебічний підхід до стратегічного планування та управління бізнесом.

У якості вихідних даних для побудови матриці БКГ ми використовували управлінські дані досліджуваного підприємства – оптичного магазину «PINK GLASSES» та його основного конкурента – одного з магазинів мережі «ЛЮКСОПТИКА», який територіально розташований на вул. Академіка Філатова 32, та пропонує офтальмологічну продукцію такого ж сегмента.

Таблиця 3.8

Дані аналізу продуктового портфелю оптичного магазину «PINK GLASSES»
на основі матриці Boston Consulting Group

Товарна група	Чистий дохід від надання послуг у 2023 році «PINK GLASSES», тис. грн	Чистий дохід від надання послуг у конкурента «ЛЮКСОПТИКА» 2023 році, тис. грн	Темп зростання ринку	Частка ринку
Оправи офтальмологічні	504,07	443,58	1,06	1,14
Сонцезахисні окуляри	910,89	1 630,50	1,47	0,56
лінзи офтальмологічні для окулярів	816,96	718,92	1,06	1,14
контактні лінзи	609,77	835,39	1,14	0,73
розчин для контактних лінз	100,78	114,89	1,12	0,88
аксесуари для окулярів	133,51	102,80	1,11	1,30
Усього	3 075,98	3 846,08	x	x

Джерело: дані управлінської звітності оптичного магазину «PINK GLASSES» та одного з магазинів «ЛЮКСОПТИКА»

Відносна частка ринку по кожній товарній групі розраховувалася нами як відношення обсягів реалізації по відповідній товарній групі до обсягів реалізації найбільшого конкурента по цій же групі. Якщо частка ринку більше 1, то це для галузі вважається нормальним.

Темп зростання ринку визначався нами на підставі співбесіди із управлінським персоналом оптичного магазину «PINK GLASSES» та аналізі інформацій, яка міститься на сайті статистики України, а також інтернет-ресурсах обзорів ринків оптичної продукції [1], [52]. За останніми даними, у 2022 році майже у 2 рази виросла частка сонцезахисних окулярів, а у 2023 році зросли частки захисних та інших видів окулярів до складу яких увійшли антиблікові, лижні та для плавання, окуляри для 3D-пристроїв та тактичні (що обумовлене імовірно потребами у тактичному забезпеченні потреб військових). У світовому масштабі ринок оптичних виробів в має стійку підвищувальну тенденцію із середньою річною динамікою 8,5%. Звіт Grand View Research прогнозує, що ринок оптичних виробів, включаючи окуляри,

оправи та лінзи, буде зростати з середньорічним темпом зростання (CAGR) близько 9% з 2021 по 2028 рік.

Для галузі оптичних товарів високий темп зростання більше за 10% означає, що ринок знаходиться у фазі експансії. Така позитивна динаміка обумовлена різними факторами, включаючи зростання попиту на окуляри та контактні лінзи внаслідок збільшення кількості людей з порушеннями зору, поглиблення ІТ-індустрії і діджіталізація, технологічні інновації у виробництві оптичних товарів, та зростання популярності таких продуктів, як сонцезахисні окуляри та тактичні окуляри.

Побудова матриці BCG здійснювалася нами наступним чином:

1. Для побудови матриці БКГ ми визначили позиції кожної товарної групи за двома ключовими параметрами: темп зростання ринку та частка ринку.

Дані для аналізу склали:

– темп зростання ринку розрахований на основі інтерв'ю з управлінським персоналом магазину «PINK GLASSES» та даних зі статистичних сайтів і ринкових оглядів;

– частка ринку обчислена як співвідношення чистого доходу магазину «PINK GLASSES» до доходу найближчого конкурента – одного з магазинів «ЛЮКСОПТИКА».

2. Розподілено товарні групи у матриці БКГ між секторами «Зірки» (Stars), «Дійні корови» (Cash Cows), «Дикі кішки» (Wild Cats) та «Собаки» (Dogs), що відображено схематично на рис. 3.4 на графіку координат, де вісь абсцис (x) представлена відносною часткою ринку, а вісь ординат (y) представлена темпом зростання ринку. Відносна частка ринку показує частку ринку кожної товарної групи відносно найбільшого конкурента. Чим вища частка, тим більша конкурентоспроможність товарної групи. Темп зростання ринку показує, наскільки швидко зростає ринок кожної товарної групи. Високий темп зростання означає наявність можливостей для інвестицій та збільшення ринкової частки.

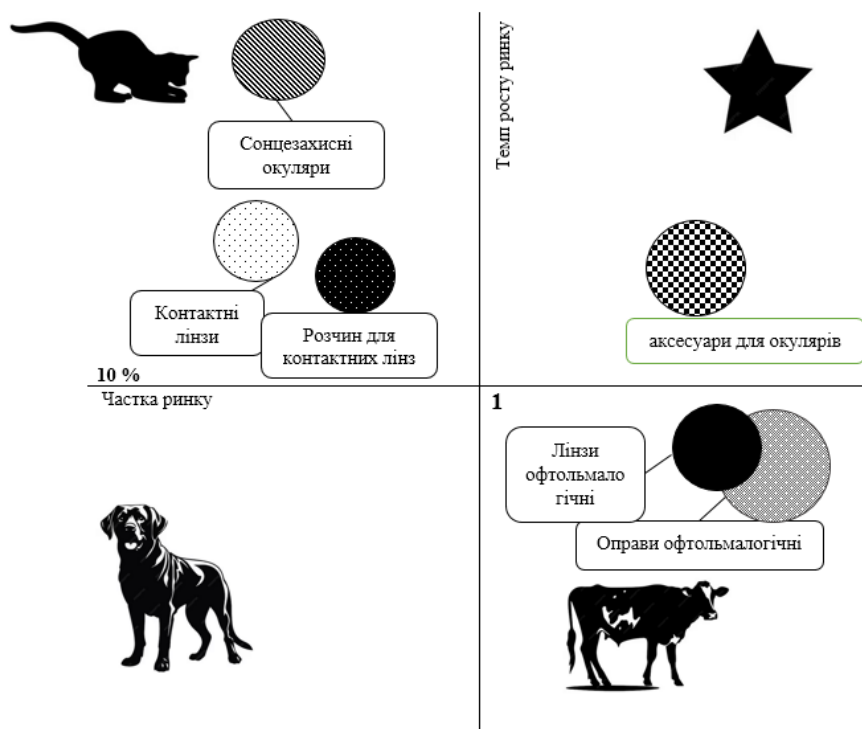


Рис. 3.4 Матриця БКГ для оптичного магазину «PINK GLASSES»

Джерело: побудовано автором на базі управлінських даних

На основі проведеного аналізу матриці BCG для магазину оптики «PINK GLASSES» можна зробити наступні висновки та рекомендації.

Різні товарні групи показують різні рівні темпів зростання ринку та частки ринку. Найперспективнішою товарною групою є сонцезахисні окуляри, які демонструють високий темп зростання ринку та мають значний потенціал для увійшли до сектору «Зірок» з високим зростання ринку (1,47) та часткою ринку (0,56). Однак, рекомендуємо інвестувати в маркетинг та розширення асортименту сонцезахисних окулярів, щоб скористатися зростаючим попитом і зміцнити конкурентну позицію.

У секторі «Дійні корови» знаходяться групи товарів: оправы офтальмологічні з темпом зростання ринку (1,06) та часткою ринку (1,14), що приносять стабільний дохід і фінансують інші напрями господарської діяльності; лінзи офтальмологічні для окулярів з темпом зростання ринку (1,06) та часткою ринку (1,14), що є стабільною товарною групою з високим доходом; аксесуари для окулярів з темпом зростання ринку (1,11) та часткою ринку (1,30), що приносять стабільний дохід з високою

часткою ринку. Ці товарні групи приносять стабільні прибутки і можуть фінансувати розвиток інших напрямів, тому для досліджуваного підприємства необхідно підтримувати та оптимізувати поточний рівень інвестицій у ці товарні групи, щоб зберегти їхню прибутковість.

Сектор «Дійні корови», який представлений групами товарів «контактні лінзи» з високим темпом зростання ринку (1,14), але низькою часткою ринку (0,73) та «розчином для контактних лінз» з темпом зростання ринку (1,12) та часткою ринку (0,88). Зазначені групи товарів показують необхідність додаткових інвестицій для збільшення частки ринку. Ці товарні групи потребують додаткових інвестицій у маркетинг та дослідження для збільшення частки ринку.

Загалом, керівництво оптичного магазину «PINK GLASSES» повинно зосередитися на підтримці та розвитку своїх стабільних джерел доходу, а також активно інвестувати в перспективні товарні групи з високим темпом зростання ринку. Це допоможе збільшити конкурентоспроможність, розширити ринкову частку та забезпечити стабільне фінансове зростання у майбутньому.

Таким чином, використання матриці BCG дозволяє «PINK GLASSES» ефективно розподілити ресурси та сформувавши стратегії розвитку для кожної товарної групи, що забезпечить стійке зростання та фінансову стабільність компанії. Відповідно, побудована матриця БКГ дозволяє зробити наступні рекомендації для досліджуваного підприємства «PINK GLASSES»:

- зосередитись на інвестиціях у сонцезахисні окуляри, щоб збільшити їх частку ринку;
- підтримувати стабільні доходи, забезпечуючи підтримку та оптимізацію асортименту оправ офтальмологічних, лінз для окулярів та аксесуарів, оскільки ці групи приносять стабільний дохід;
- оцінити потенціал «диких кішок» шляхом проведення додаткового аналізу ринку контактних лінз та розчину для контактних лінз для визначення доцільності подальших інвестицій;
- розширити асортимент, інвестувавши в нові продукти та технології, які можуть збільшити конкурентоспроможність та ринкову частку.

Очікується подальше зростання ринку оптичних товарів, особливо у категоріях із високим темпом зростання, таких як сонцезахисні окуляри та контактні лінзи. Інвестиції у маркетинг та розширення асортименту можуть значно покращити ринкові позиції магазину «PINK GLASSES». Це може бути обумовлено різними факторами, включаючи зростання попиту на окуляри та контактні лінзи через збільшення кількості людей з порушеннями зору, технологічні інновації у виробництві оптичних товарів та зростання популярності таких продуктів, як сонцезахисні окуляри та тактичні окуляри. Підприємства мають можливість захопити більшу частку ринку, якщо вони зможуть швидко адаптуватися та інвестувати в нові продукти чи послуги. Компанії, які можуть скористатися високим темпом зростання ринку, можуть отримати конкурентні переваги перед тими, хто не може швидко адаптуватися до змін.

Інвестування в нові продукти та технології дозволить «PINK GLASSES» не тільки розширити асортимент, але й залучити нових клієнтів та зміцнити свою ринкову позицію. Такі інновації зможуть задовольнити потреби сучасних споживачів та допоможуть виділитися серед конкурентів, що сприятиме довгостроковому зростанню компанії. Наприклад, можна розширити асортимент еко-оправами, що виготовлені з екологічно чистих або перероблених матеріалів, які відповідають зростаючому попиту на екологічну продукцію; окуляри для водіїв – спеціальні окуляри з покриттям, що знижує відблиски від фар автомобілів, особливо корисні для нічних поїздок; фотохромні лінзи, які змінюють колір залежно від освітлення, автоматично затемнюються на сонці і знову стають прозорими в приміщенні; та ін.

Вважаємо, що впровадження запропонованих рекомендацій у практику господарювання в оптичному магазині «PINK GLASSES» дозволить підвищити ефективність діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження можна зробити такі загальні висновки.

1. У сучасних умовах економічного розвитку питання обліку, аналізу та контролю руху товарів у роздрібній торгівлі набувають особливої актуальності. Це зумовлено необхідністю забезпечення ефективного управління товарними запасами, оптимізації витрат, зниження ризиків втрат та підвищення конкурентоспроможності підприємств. Дослідження, проведене на прикладі оптичного магазину «PINK GLASSES», підтверджує значущість даної проблематики та надає рекомендації для її вирішення.

2. У процесі дослідження були визначені організаційні основи та поняття торговельної діяльності, що є ключовими для ефективного управління товарними запасами: проаналізовані визначення торговельної діяльності, надані різними нормативно-правовими документами та науковцями, у тому числі Г. Шершеневич, О. Буткевич. Розглянуті основні вимоги та ознаки здійснення торговельної діяльності.

Розглянуто підприємницьку (комерційну) та непідприємницьку (некомерційну) торговельну діяльність, що дозволило зрозуміти основні відмінності між цими двома видами діяльності. Підприємницька діяльність спрямована на отримання прибутку та характеризується систематичністю, самостійністю та економічною вигодою, тоді як непідприємницька діяльність не передбачає отримання прибутку та має соціальну або суспільну спрямованість. Також було класифіковано визначення оптової та роздрібною торгівлі у контексті критеріїв роздрібною торгівлі, враховуючи різні трактування цього поняття у нормативно-правових актах. Особливу увагу приділено ролі класифікатора видів економічної діяльності (КВЕД) у регулюванні оптової та роздрібною торгівлі. Виявлено, що КВЕДи є важливим інструментом для систематизації та аналізу економічної діяльності підприємств, що займаються торгівлею. Вони допомагають визначити основні напрямки діяльності підприємств, спрощують процес обліку та контролю товарних операцій.

Також було розглянуто різноманітні форми роздрібною торгівлі, що включають як традиційні форми (магазини, кіоски, ринки), так і сучасні (інтернет-магазини,

мобільні додатки). Це дозволило зрозуміти, як роздрібні підприємства адаптуються до змін у споживчих вподобаннях та технологічному прогресі.

3. Торговельна діяльність вимагає чіткого розуміння структурних елементів, які впливають на облік і контроль товарів, що, в свою чергу, забезпечує правильне планування та виконання торгових операцій. Важливим аспектом стало вивчення класифікації та методів оцінки товарів, що дозволяють адекватно відображати їх вартість у фінансовій звітності, а також створювати умови для раціонального використання ресурсів підприємства.

Досліджуючи складність та суперечливість процесу визначення собівартості товарів у роздрібній торгівлі, встановлено, що нормативне регулювання цієї сфери залишається на недостатньому рівні, оскільки представлене несистематизованими галузевими рекомендаціями, більшість з яких втратили чинність або не відповідають останнім змінам у законодавстві. Підприємства змушені використовувати застарілі методичні рекомендації, що ускладнює адаптацію до сучасних умов ведення бізнесу, які потребують оновлення та вдосконалення. Правильне нормативне регулювання у сфері обліку та контролю товарів стало б ключовим для підвищення точності розрахунків собівартості та ефективного управління товарними запасами в роздрібній торгівлі.

4. У результаті аналізу обліку товарних запасів в оптичному магазині «PINK GLASSES» було встановлено, що загалом процес обліку відповідає вимогам чинного законодавства та ведеться з використанням раціональних підходів. Проте, було виявлено певні недоліки, зокрема, деякі документи ведуться лише в електронній формі, що може ускладнювати контроль за ними. З метою удосконалення системи обліку товарів на досліджуваному підприємстві, рекомендується впровадження систематичного огляду товарів та контролю розміщення цінників на вітринах, організація навчання персоналу щодо правильного розміщення цінників та контролю якості, а також використання технологій автоматизації для оптимізації облікових процесів. Крім того, перехід на повністю автоматизовану систему обліку BAS. Малий Бізнес потребує уваги та адаптації, оскільки деякі можливості цієї системи ще не

повністю використовуються через перехідний період у впровадженні та адаптації нових функцій і можливостей.

5. Організаційно-економічна характеристика оптичного магазину «PINK GLASSES» показала, що підприємство функціонує в умовах нестабільного зовнішнього середовища, але демонструє стійке зростання. Особливості обліку руху товарних запасів на підприємстві були детально вивчені, враховуючи специфіку товарного асортименту та вимоги до обліку дорогоцінних матеріалів. Важливим аспектом стало виявлення недоліків в обліку руху товарів, таких як недостатній рівень автоматизації процесів обліку та контрольних процедур. Запропоновано основні напрямки вдосконалення, що включають впровадження сучасних інформаційних систем та посилення внутрішнього контролю.

6. Для підвищення ефективності діяльності досліджуваного підприємства нами були надані рекомендації із розробки стандартизованої системи внутрішнього контролю з чіткими процедурами для кожного етапу бізнес-процесу, визначення відповідальних осіб та їх належне навчання, включаючи ретельну оцінку постачальників, точний облік товарів, регулярну інвентаризацію, відстеження оборотів, контроль якості, оптимізацію запасів, моніторинг попиту, обробку рекламаций, впровадження заходів безпеки, відповідність законодавству та підготовку персоналу. Така система внутрішнього контролю забезпечить ефективну діяльність, якісне обслуговування клієнтів, уникнення фінансових втрат та збереження довіри клієнтів.

7. Аналіз ефективності господарювання в оптичного магазину «PINK GLASSES» свідчить, що управлінський персонал ефективно здійснює господарську діяльність. Про це свідчить, по-перше, зростання обсягу реалізації товарів у 2023 році порівняно із 2021 та 2022 роками та зниження ефекту операційного левериджу з 1,48 до 1,27. Все це свідчить про здатність керівництва адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі та впроваджувати ефективні стратегії для підтримання та зростання обсягів продажів.

8. Використання в дослідженні інструментарію стратегічного аналізу, зокрема, побудова багатокутника конкурентоспроможності досліджуваного суб'єкта

господарювання та матриці Бостонської консультативної групи, дозволяє керівництву «PINK GLASSES» ефективно розподілити ресурси та сформувати стратегії розвитку для кожної товарної групи, що забезпечить стійке зростання та фінансову стабільність компанії. Відповідно, побудована матриця БКГ дозволяє зробити наступні рекомендації для досліджуваного підприємства «PINK GLASSES»:

- зосередитись на інвестиціях у сонцезахисні окуляри, щоб збільшити їх частку ринку;
- підтримувати стабільні доходи, забезпечуючи підтримку та оптимізацію асортименту оправ офтальмологічних, лінз для окулярів та аксесуарів, оскільки ці групи приносять стабільний дохід;
- оцінити потенціал «диких кішок» шляхом проведення додаткового аналізу ринку контактних лінз та розчину для контактних лінз для визначення доцільності подальших інвестицій;
- розширити асортимент, інвестувавши в нові продукти та технології, які можуть збільшити конкурентоспроможність та ринкову частку.

Очікується подальше зростання ринку оптичних товарів, особливо у категоріях із високим темпом зростання, таких як сонцезахисні окуляри та контактні лінзи. Інвестиції у маркетинг та розширення асортименту можуть значно покращити ринкові позиції магазину «PINK GLASSES». Це може бути обумовлено різними факторами, включаючи зростання попиту на окуляри та контактні лінзи через збільшення кількості людей з порушеннями зору, технологічні інновації у виробництві оптичних товарів та зростання популярності таких продуктів, як сонцезахисні окуляри та тактичні окуляри.

Інвестування в нові продукти та технології дозволить «PINK GLASSES» не тільки розширити асортимент, але й залучити нових клієнтів та зміцнити свою ринкову позицію. Такі інновації зможуть задовольнити потреби сучасних споживачів та допоможуть виділитися серед конкурентів, що сприятиме довгостроковому зростанню компанії. Наприклад, можна розширити асортимент еко-оправами, що виготовлені з екологічно чистих або перероблених матеріалів, які відповідають зростаючому попиту на екологічну продукцію; окуляри для водіїв – спеціальні

окуляри з покриттям, що знижує відблиски від фар автомобілів, особливо корисні для нічних поїздок; фотохромні лінзи, які змінюють колір залежно від освітлення, автоматично затемнюються на сонці і знову стають прозорими в приміщенні; та ін.

Вважаємо, що впровадження запропонованих рекомендацій у практику господарювання в оптичному магазині «PINK GLASSES» дозволить підвищити ефективність діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз ринку оптики в Україні. 2024 рік. PRO CONSULTING: веб-сайт. URL: <https://pro-consulting.ua/ua/issledovanie-rynka/analiz-rynka-optiki-v-ukraine-2023-god>. (дата звернення: 22.03.2024).
2. Атамас П. Й., Ковальова К. О. Особливості обліку розрахунків з дебіторами за П(С)БО 10. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 15. С. 174-179.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV: зі змінами і доповненнями від 27.07.2023 № 3272-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).
4. Буткевич О. В. Співвідношення понять «торгівля» та «торговельна діяльність». *Вісник господарського судочинства*. 2009. № 1. С. 69–73.
5. Бухгалтерський облік: навч. посібн. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є.: Київ, 2013. 688 с.
6. Господарський кодекс України: від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).
7. Економіка та організація торгівлі: навч. посіб.: Балджи М.Д., Допіра І.А., Однолько В.О. Київ : Кондор-видавництво, 2017. 368 с.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення: 24.11.2023).
9. Закон України «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).
10. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15>. (дата звернення: 22.10.2023).

11. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>. (дата звернення: 04.01.2024).

12. Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02.03.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text> (дата звернення: 24.11.2023).

13. Закон України «Про ціни і ціноутворення» від 21.06.2012 № 5007-VI р. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/T125007?an=1&ed=2012_06_21 (дата звернення: 24.01.2024).

14. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

15. Інструкція щодо заповнення форм державних статистичних спостережень стосовно торгової мережі та мережі ресторанного господарства. Наказ Держкомстату України від 24.10.2005 р. № 327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1350-05#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).

16. Карпюк Г.І. Основи підприємництва: Навчальний посібник для здобувачів професійної (професійно-технічної) освіти. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/pto/2021/04/19/Osnovy%20pidpryyemnytstva.pdf>

17. Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД-2010). URL: https://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html. (дата звернення: 22.10.2023).

18. Копчикова І. Внутрішній контроль в системі управління товарними втратами. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. № 5 2018. С. 130 -142.

19. Майданевич Ю.П. Аналіз методів обліку витрат і методів калькулювання: перспективи застосування на підприємствах молочної промисловості. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/36760/18-Maydanevich.pdf?sequence=1>. (дата звернення: 21.10.2023).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://document.vobu.ua/doc/3371>. (дата звернення: 21.10.2023).

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://document.vobu.ua/doc/3368>. (дата звернення: 21.10.2023).

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси": Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 N 246: зі змінами і доповненнями від 07.10.2022 N320. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).

23. Остапчук С.М. Класифікація та склад товарно-матеріальних цінностей на сільськогосподарських підприємствах. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/klasifikaciya-ta-sklad-tovarno-materialnih-cinnostey-na-silskogospodarskih-pidpriemstvah.html> (дата звернення 27.11.2023).

24. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VII (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).

25. Полтавський О. Щодо визначення поняття «торговельна діяльність» та її ознак: Підприємство, господарство і право. 2015. №2. С. 19-22.

26. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).

27. Порядок ведення обліку товарних запасів для фізичних осіб – підприємців, у тому числі платників єдиного податку. Наказ Міністерства фінансів України від 03.09.2021 р. № 496. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1411-21#Text>. (дата звернення: 28.10.2023).

28. Порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.06.2006 р. N 833. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).

29. Правила роботи дрібнороздрібної торговельної мережі. Наказ Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 08.07.1996 р. № 369. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0372-96>. (дата звернення: 22.10.2023).

30. Правила роздрібної торгівлі непродовольчими товарами. Наказ Міністерства економіки України від 19.04.2007 р. № 104. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1257-07#n13>. (дата звернення: 22.10.2023).

31. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV: зі змінами і доповненнями від 19.0.2022 № 2435-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення: 22.10.2023).

32. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Методичні рекомендації від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN2842>. (дата звернення: 22.10.2023).

33. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції: Наказ від 29.04.2013 р. № 87. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN85526>. (дата звернення: 22.10.2023).

34. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Методичні рекомендації від 22.05.2002 р. № 145. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ME02094>. (дата звернення: 22.10.2023).

35. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України: Наказ, Методичні рекомендації від 14.05.2013 р. № 124. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN011487>. (дата звернення: 22.10.2023).

36. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів бухгалтерського обліку): Наказ від 01.10.1994 р. № 18. URL: https://online.budstandart.com/ua/catalog/klassifikator-po-vidam-dokumentov/02._pytannya-viidpov_8308/01._pytannya-viidpov_714/75695-detail/askquestion.html?minregion=828&sort=date_asc&search= (дата звернення: 22.10.2023).

37. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті: Наказ, Методичні рекомендації від 05.02.2001 р. № 65. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN2565>. (дата звернення: 22.10.2023).

38. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN30532>. (дата звернення: 22.10.2023).

39. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування граничних термінів проведення періодів (етапів) виробництва фільмів за видами, хронометражем та форматом: Методичні рекомендації від 28.09.2012 р. № 1076. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MUS19066>. (дата звернення: 22.10.2023).

40. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку проведення культурно-мистецьких заходів, творчих програм та проєктів у сфері культури: Методичні рекомендації від 10.04.2009 р. № 230/0/16-09. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/mus10727>. (дата звернення: 22.10.2023).

41. Про затвердження нової редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт: Наказ, Методичні рекомендації від 31.12.2010 р. № 573. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/FIN61608>.

42. Про порядок позначення роздрібних цін на товари народного споживання в підприємствах роздрібно́ї торгівлі та закладах ресторанного господарства: Інструкція Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 04.01.97 N 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0004-97#Text>. (дата звернення: 23.10.2023).

43. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку: наказ від 29.03.2002 N 64. <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0285241-00>. (дата звернення: 23.10.2023).

44. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-XII. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T102300>. (дата звернення: 23.10.2023).

45. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-XII. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T102300>. (дата звернення: 22.10.2023).

46. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>

47. Роздрібна та оптова торгівля Терміни та визначення понять. ДСТУ 4303:2004: Національне положення (стандарт) України. URL: <https://www.victoriya.ua/wp-content/uploads/2022/04/rozdribna-ta-optova-torhivlia-dstu-4303-2004.pdf>. (дата звернення: 22.10.2023).

48. Цивільний кодекс України: від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>. (дата звернення: 22.01.2024).

49. Шендригоренко М.Т. Товари як об'єкт обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві. Економіка та суспільство. Електронне фахове видання 2017. № 12. С. 722–726.

50. Шершеневич Г. Ф. Курс торгового права. – СПб., 1908. – Т. 1. – 515 с.

51. Щодо окремих питань бухгалтерського обліку. Лист Міністерства фінансів України від 27.02.2003 р. № 053-2920. URL: <https://law.dt-kt.com/lyst-ministerstva-finansiv-ukrayiny-shh-6/>.

52. Ukraine - Ophthalmic Instruments and Appliances - Market Analysis, Forecast, Size, Trends and Insights. веб-сайт. URL: <https://www.indexbox.io/store/ukraine-ophthalmic-instruments-and-appliances-market-analysis-forecast-size-trends-and-insights/> (дата звернення: 25.03.2024).

ДОДАТКИ