

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет *інститут економіки та бізнес-освіти*  
Кафедра *фінансів і бухгалтерського обліку*  
Спеціальність *071 Облік і оподаткування*  
Форма здобуття освіти *Заочна*

## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

Дон Юлії Вікторівни

*(прізвище, ім'я, по батькові здобувача)*

на тему Організація та методика обліку і внутрішнього контролю з метою управління продажами товарів

*(повна назва теми)*

за матеріалами ТОВ «Скайтек Полімер»

*(повна назва бази дослідження)*

Науковий керівник

к.е.н. доцент

*(наук. ступінь, вчене звання)*

Руденко О.В.

*(підпис)*

*(прізвище, ініціали)*

**Робота допущена до захисту в ЕК**

Протокол засідання кафедри  
від 20 січня 2026 р. № 7

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

*(підпис)*

к.е.н., доцент О.В.Неізвестна

*Наук. ступень, вчене звання*

*Ініціали, прізвище*



- Об'єкт дослідження: є процес бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю продажу товарів ТОВ «Скайтек Полімер»
- Предмет дослідження: є теоретичні, методичні і практичні засади бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю процесу продажу товарів
- Мета кваліфікаційної роботи магістра: є поглиблення теоретичних, організаційно-методичних і практичних засад обліку та внутрішнього контролю процесу продажу товарів з метою управління в сучасних умовах господарювання суб'єктів малого бізнесу на засадах комплексного підходу та розробка практичних рекомендацій з їх удосконалення
- 4.Дата видачі завдання «15» вересня 2025 року

**Графік виконання кваліфікаційної магістерської роботи  
здобувачами вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,  
(денна та заочна форма здобуття освіти)**

№ з/п	Назва етапів КМР	Строк виконання етапів роботи
1	Затвердження керівників КМР	до 26.08.2025
2	Обговорення з керівником та затвердження теми КМР	до 28.08.2025
3.	Затвердження плану КМР	до 05.09.2025
4	Підготовка розділу 1	до 03.10.2025
5	Підготовка розділу 2	до 31.10.2025
6	Підготовка розділу 3	до 01.12.2025
7	Написання вступу та висновків до КМР, оформлення супровідних документів	до 08.12.2025
8	Подання електронного варіанту КМР керівнику для перевірки дотримання академічної доброчесності	до 13.12.2025
9	Перевірка тексту КМР на дотримання академічної доброчесності	14.12-30.12.2025
10	Отримання відгуку від наукового керівника	до 02.01.2026
11	Отримання рецензії	до 05.01.2026
12	Подання кваліфікаційної роботи на перегляд завідувачу кафедри	до 09.01.2026
13	Реєстрація завершеної кваліфікаційної роботи	до 12.01.2026
14	Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі	до 16.01.2026
15	Підготовка до захисту в ЕК	до 19.01.2026

Завдання підготував науковий керівник

\_\_\_\_\_ (підпис)

Завдання одержав

\_\_\_\_\_ (підпис)

Руденко О.В.

(прізвище та ініціали)

Дон Ю.В.

(прізвище та ініціали)

**Декларація**  
**про дотримання академічної доброчесності під час написання**  
**кваліфікаційної магістерської роботи**  
**здобувачем вищої освіти**  
**Державного університету економіки і технологій**

Я, Дон Юлія Вікторівна, студентка 2 курсу, групи ЗОіОП-24м Державного університету економіки і технологій розумію і підтримую політику закладу із академічної доброчесності. Я не надавала і не одержувала заборонену допомогу під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

---

(підпис)  
07 січня 2026 року

Юлія ДОН

## АНОТАЦІЯ

Дон Ю. В. Організація та методика обліку і внутрішнього контролю з метою управління продажами товарів – Рукопис.

Кваліфікаційна магістерська робота за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Державний університет економіки і технологій. Кривий Ріг, 2025.

Приведена економічна сутність процесу продажу (реалізації) товарів з метою управління торгівельним підприємством. Виявлено фактори, які впливають на організацію обліку процесу продажу товарів. Проведено дослідження нормативно-правової бази з регулювання обліку процесу продажу товарів на торговельних підприємствах. Проведено аналіз ролі та місця торгівлі за ключовим економічним показником – товарообіг. Виявлено особливості розвитку та тенденції зміни обсягів і структури оптового та роздрібного товарообороту України за останні 5 років.

Для забезпечення формування інформації про доходи і витрати в інформаційній системі підприємства розроблено класифікацію доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яка побудована відповідно до потреб обліку, аналізу та управління продажами. Розроблено робочий план рахунків в частині доходів і витрат для систематизації інформації про господарські операції, пов'язані з реалізацією товарів в системі управлінського обліку з подальшим узагальненням її в формах управлінської звітності.

Представлено особливості організації внутрішнього контролю на малому підприємстві. Проведено аналіз ефективності процесу реалізації товарів, як важливої умови якісного контролю для прийняття подальших управлінських рішень.

*Ключові слова:* процес реалізації, товари, форми реалізації, витрати; доходи; фінансовий результат, канали реалізації, управлінський облік, контроль, ефективність реалізації

## ЗМІСТ

	<i>стор</i>
<b>ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ</b>	7
<b>ВСТУП</b>	8
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ПРОДАЖУ ТОВАРІВ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА</b>	11
1.1. Процес реалізації товарів як об'єкт управління та нормативно-правове регулювання його обліку	11
1.2. Організаційно-економічна характеристика та галузеві особливості діяльності ТзОВ «Скайтек Полімер»	21
1.3. Аналіз фінансового стану ТОВ «Скайтек Полімер»	23
Висновки до розділу 1	30
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ПРОДАЖУ ТОВАРІВ З МЕТОЮ УПРАВЛІННЯ</b>	33
2.1. Організаційні аспекти обліку процесу реалізації товарів у ТОВ «Скайтек Полімер»	33
2.2. Методика обліку процесу реалізації товарів	46
2.3. Порядок відображення процесу реалізації товарів у фінансовій звітності	59
2.4. Управлінський облік процесу реалізації товарів	64
Висновки до розділу 2	70
<b>РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРОЦЕСУ ПРОДАЖУ ТОВАРІВ</b>	72
3.1. Особливості організації внутрішнього контролю на малому підприємстві	72
3.2. Методика внутрішнього контролю процесу продажу товарів	78
3.3. Аналіз ефективності реалізації товарів	85
Висновки до розділу 3	94
<b>ВИСНОВКИ</b>	96
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	100
<b>ДОДАТКИ</b>	108

## ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВК – внутрішній контроль

ЕЦП – електронний цифровий підпис

ЗУ – Закон України

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МФУ – Міністерство фінансів України

НП(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку ;

СМП – суб'єкт малого підприємництва

ПКУ – Податковий кодекс України

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

## ВСТУП

Торгівля як складова економічної системи країни забезпечує зайнятість її населення, збалансованість виробництва та споживання, задоволення попиту споживачів в різноманітних товарах, сприяє підвищенню ефективності економічних зв'язків між галузями народного господарства, обумовлює стійкість грошового обігу і бере активну участь у формуванні державного бюджету. Багатоаспектність взаємодії торгівлі з усіма галузями економіки та інститутами суспільного життя, зміни обсягу циркулюючої в її каналах товарної маси, посилення впливу зовнішніх і внутрішніх дестабілізаційних факторів на результати господарювання підприємств, їх конкурентоспроможність та перспективи сталого економічного розвитку потребують реформування наявних і пошуку нових ефективних інструментів управління комерційною діяльністю підприємств торгівлі.

В цьому контексті дедалі більшої актуальності набуває проблема створення якісної системи інформаційної підтримки управління, яка дасть змогу будь-якій управлінській ланці отримувати об'єктивну і своєчасну інформацію за будь-яким напрямом продажу товарів в режимі реального часу. Вирішальну роль у розв'язанні цієї проблеми відіграє удосконалення теоретичних, організаційно-методичних та прикладних аспектів обліку та контролю реалізації товарів на торгівельних підприємствах.

Окремі організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку реалізації товарів в контексті сучасної маркетингової політики, бонусних програм і знижок, документування товарних операцій на етапі первинного обліку, їх відображення на рахунках обліку та в звітності обґрунтовані у працях таких сучасних науковців і дослідників-початківців, як, зокрема, Н.А. Букало, П.О. Куцик, Ф.Ф. Макарук, Т.О. Тарасова, О.В. Фоміна, О.М. Чабанюк, О.Я. Чернін, І.Й. Яремко.

Важливою передумовою ефективного управління товарообігом є наявність своєчасної та об'єктивної інформації про його результати, що формується обліковою системою підприємства. Запорукою побудови ефективної та коректної

системи обліку реалізації товарів є чітке розуміння економічної сутності торговельної діяльності та операцій з продажу товарів загалом.

Управління в ринкових умовах розвитку торговельного підприємства – це система засад, методів та інструментів управлінського впливу на процес збуту з метою досягнення оптимальної результативності діяльності як основи саморозвитку і стійкої життєдіяльності підприємства у конкурентному ринковому середовищі. В цьому зв'язку досить актуальною є проблема управління ключовим об'єктом рентабельність реалізації товарів, від яких залежить стан економічного розвитку підприємства.

Тому облік показників реалізації товарів таких як собівартість реалізації товарів, дохід від реалізації та стан розрахунків з покупцями, фінансовий результат – є важливими показниками в становленні економічної ситуації підприємства.

Метою кваліфікаційної магістерської роботи є поглиблення теоретичних, методичних і практичних засад обліку та внутрішнього контролю процесу продажу товарів з метою управління в сучасних умовах господарювання суб'єктів малого бізнесу на засадах комплексного підходу та розробка практичних рекомендацій з їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- дослідити сутність процесу реалізації товарів у підприємствах торгівлі як об'єкт управління та нормативно-правове регулювання його обліку;
- надати організаційно-економічну характеристику підприємства ТОВ «Скайтек Полімер» та оцінити його фінансовий стан;
- представити особливості організації, методики обліку процесу реалізації товарів, розкриття інформації в звітності та розробка практичних рекомендацій з їх удосконалення;
- представити напрямки управлінського обліку процесу реалізації товарів торговельного підприємства;
- представити особливості організації внутрішнього контролю на малому підприємстві;

- дослідити методику внутрішнього контролю процесу продажу товарів;
- провести аналіз рентабельності продажу товарів.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю продажу товарів ТОВ «Скайтек Полімер».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і практичні засади бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю процесу продажу товарів.

Враховуючи тему роботи, в процесі дослідження використано як загальнонаукові, так і спеціальні методи. Серед загальнонаукових використано методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, абстрагування, конкретизації. Метод моделювання використано під час дослідження проблемних аспектів організації обліку продажу товарів. Загальнонаукові методи пізнання використовувалися при дослідженні теоретичної бази організації обліку та внутрішньому контролю реалізації товару. Дослідження методики обліку процесу реалізації товару здійснено із залученням спеціальних методів пізнання, а саме: вимірювання господарських процесів, реєстрація, класифікація та узагальнення даних для складання звітності. Дослідження тверджень (критеріїв) контролю щодо показників процесу реалізації базується на прийомах спостереження, опису й узагальнення.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку, контролю, економічної теорії, права та менеджменту, зокрема монографії, статті в періодичних виданнях науково-практичного характеру, матеріали міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференцій, нормативно-правові акти з питань організації і ведення бухгалтерського обліку та підприємницької діяльності, Інтернет-ресурси.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ПРОДАЖУ ТОВАРІВ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Процес реалізації товарів як об'єкт управління та нормативно-правове регулювання його обліку

Економічна сутність процесу продажу є наріжним каменем функціонування будь-якого підприємства в ринковій економіці, виступаючи фінальною та вирішальною стадією кругообігу його засобів.

Реалізація (продаж) не обмежується лише фізичною передачею товару від продавця до покупця, вона являє собою складний економічний акт, що завершує процес суспільного відтворення за формулою:

*Виробництво*     $\longrightarrow$     *Розподіл*     $\longrightarrow$     *Обмін*     $\longrightarrow$     *Споживання*

Саме на цій стадії відбувається грошове відшкодування понесених витрат і визначається фінансовий результат господарської діяльності. Без успішної реалізації вартість, створена у виробничому процесі, не визнається суспільством, а капітал, авансований у виробництво, залишається в неефективній товарній формі. Таким чином, реалізація перетворює товарну форму вартості на грошову, забезпечуючи життєздатність і безперервність економічного циклу.

Розглянемо економічну сутність реалізації з точки зору економічної теорії та управління процесом реалізації.

Ключова функціональна роль реалізації полягає у відшкодуванні витрат і формуванні прибутку. Підприємство інвестує кошти (сировина, матеріали, праця, амортизація) для створення товару, і лише продаж цього товару дозволяє повернути ці авансовані кошти. Якщо виручка від реалізації покриває повну собівартість продукції, підприємство виходить на точку беззбитковості. Успішна ж реалізація, при якій ціна продажу перевищує собівартість, генерує прибуток – кінцеву мету комерційної діяльності та основне джерело розширеного

відтворення та економічного розвитку. Саме прибуток від реалізації служить економічним індикатором ефективності управління, інновацій та конкурентоспроможності. Це підтверджується фундаментальними фінансовими співвідношеннями, які отримуються шляхом порівняння двох фінансових величин для оцінки стану компанії чи ефективності її діяльності [59, с.188].

Крім того, реалізація виконує функцію суспільного визнання корисності. Акт купівлі-продажу є об'єктивним ринковим тестом, який підтверджує, що вироблена продукція відповідає потребам і платоспроможному попиту споживачів. Товар, який неможливо реалізувати, є, з економічної точки зору, даремно витраченою працею, незалежно від його внутрішньої якості. Цей механізм визнання через ринок виступає найважливішим регулятором структури виробництва.

Успішна реалізація також безпосередньо впливає на оборотність оборотного капіталу. Чим швидше товар перетворюється на гроші, тим вища швидкість обороту капіталу, що дозволяє фінансувати більший обсяг виробництва з тими ж ресурсами, знижувати ризики, пов'язані із затоваренням, і підвищувати ліквідність підприємства.

«Реалізація продукції ( $T - \Gamma'$ ) - це кінцева стадія кругообороту коштів підприємства ( $\Gamma - T \dots B \dots T' - \Gamma'$ ), яка є його важливим показником. Рух товарів і коштів створює основу економічних відносин між виробниками, постачальниками, посередниками і покупцями. Здійснюючи безперервний процес виробництва, кожне підприємство, з одного боку, безперервно закуповує сировину, матеріали, паливо, тару, товари, а з іншого – безперервно реалізує готові вироби, що виготовляються, або закуплені товари» [12, с.98].

Ефективне управління процесом реалізації є життєво важливим для фінансової стійкості. Воно тісно пов'язане із стратегією ціноутворення. Ціна реалізації є не просто числом, а потужним економічним інструментом, що балансує між інтересами виробника (покриття витрат і прибуток) та інтересами споживача (платоспроможність і корисність). Вона формується під впливом трьох ключових чинників: витрати (собівартість), попит та конкуренція.

Правильно встановлена ціна максимізує обсяг реалізації та рентабельність, тоді як помилки в ціноутворенні можуть призвести до втрати частки ринку або, навпаки, до продажу зі збитком.

Для забезпечення максимальної ефективності використовується планування та прогнозування обсягів реалізації. Цей прогноз є первинним у системі планування підприємства, оскільки він визначає необхідні обсяги виробництва, потреби в сировині, логістичні потужності та, найголовніше, очікувані грошові потоки (виручку). Необхідність точного прогнозування реалізації зумовлена необхідністю підтримувати оптимальний рівень запасів: надмірні запаси призводять до заморожування капіталу та додаткових витрат на зберігання, а недостатні — до втрачених продажів і незадоволеного попиту.

Для об'єктивної оцінки ефективності реалізації використовується система економічних показників, які відображають її сутність. Крім абсолютного обсягу реалізації та прибутку, ключовим показником є рентабельність продажів, яка показує, яка частина виручки перетворюється на операційний прибуток. Високий показник рентабельності продажів свідчить про ефективне управління витратами та ціноутворенням. Інші показники, такі як період обороту дебіторської заборгованості та частка простроченої заборгованості, оцінюють фінансові ризики та ефективність кредитних умов продажу.

Порівняння сутності процесу реалізації з точки зору економічної теорії та менеджменту узагальнено у таблиці 1.1.

Дослідження нормативно-правової бази та наукових праць виявило наявність декількох дефініцій, що пов'язані із сутністю та змістом процесу реалізації, а саме – «продаж», «збут», «реалізація», продаж (реалізація), та розбіжності у їх інтерпретації. Так, в економічному словнику «реалізація» тлумачиться як «здійснення наміченого плану, програми, проєкту; реалізація продукції і одержання оплати за неї; перетворення майна, товару або цінних паперів на гроші» [12, с. 262].

Таблиця 1.1.

**Ключові характеристики процесу реалізації в контексті  
економічної теорії та менеджменту**

Критерій	Сутність процесу реалізації з точки зору:	
	<i>Економічної теорії</i>	<i>Менеджменту</i>
<i>Сутність</i>	Завершальний акт обміну товару на гроші, перехід вартості з товарної у грошову форму	Система управлінських дій щодо доставки продукту споживачеві та отримання доходу
<i>Головна мета</i>	Отримання вартості та підтвердження економічної доцільності виробництва	Забезпечення продажів і формування прибутку через ефективну організацію збуту
<i>Ключовий результат</i>	Фактичний продаж товару як завершення відтворювального циклу	Досягнення планових обсягів продажу, задоволеність клієнтів, утримання ринку
<i>Що визначає успіх</i>	Наявність попиту та відповідність ціни ринковим умовам	Ефективність маркетингу, логістики, управління персоналом і каналами збуту
<i>Інструменти</i>	Ринковий механізм попиту і пропозиції, ціна, конкуренція	Маркетинг, CRM, логістика, планування продажів
<i>Роль споживчої вартості</i>	Доказ реальної корисності продукту: якщо продано – значить товар має споживчу цінність	Використовується для позиціонування, сегментації та визначення цільових аудиторій
<i>Хто бере участь</i>	Виробник і покупець	Компанія (маркетологи, менеджери, логісти, продавці) та клієнт
<i>Фокус</i>	Макро- та мікроекономічні закономірності обміну	Практична організація продажів на рівні підприємства

Джерело: складено на основі [12, 59 ].

У Податковому кодексі України (ст.14 ПКУ) поняття «продаж (реалізація) товарів» трактується як «будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів» [31].

Купівля-продаж товарів є основою функціонування торгівлі. Торгівля як галузь господарства, економіки і вид економічної діяльності, об'єктами яких є товарообмін, купівля-продаж товарів, а також обслуговування покупців у процесі реалізації, транспортування, зберігання товарів і забезпечення післяпродажного сервісу, відіграє важливу стратегічну роль, оскільки

пріоритетом економічної і соціальної політики держави є створення умов для забезпечення зростання добробуту населення [56].

Багато сучасних вчених-економістів мають свої погляди щодо визначення поняття «процес реалізації». Про дослідженні літературних джерел звернуто увагу на визначення поняття «реалізація» (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2.

**Трактування сутності поняття «реалізація» сучасними вченими-економістами**

<i>Джерело</i>	<i>Трактування</i>
Васільєва Л. М., Бондарчук Н. В., Міньковська А. В. [5].	це передусім відчуження активів, що належать підприємству, завдяки їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників
Ковальчук Т.М. [14]	це кінцева стадія кругообігу засобів підприємства, яка вказує на завершення процесу виробництва й доведення продукції до споживача. Рух товарів і коштів створює основу економічних відносин між поставальниками, посередниками та покупцями. Для підприємства-виробника реалізація продукції є свідченням того, що вона за споживчими властивостями, якістю й асортиментом відповідає суспільному попиту й потребам покупців
Лишиленко О.В. [16, с. 107].	це завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності
Огійчук М.Ф. [30, с. 679].	завжди передбачає відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників
Чернін О.Я. [56].	процес реалізації являє собою сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, де відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності
Економічний словник [11]	здійснення наміченого плану, програми, проекту; реалізація продукції і одержання оплати за неї; перетворення майна, товару або цінних паперів на гроші.

Джерело: [ 5, 11, 14, 16, 30, 56]

Торгівлю оцінюють за показниками товарообігу. Товарообіг, це рух товарів, пов'язаний з їхнім обміном на гроші й переходом від виробництва до споживання. Він є економічним показником, що показує сукупну вартість продажу товарів і послуг за певний час [50].

Торгівлю розглядають як соціально-економічну систему. Пріоритетними функціями торгівлі є економічна (забезпечення товарообігу) та соціальна (рис.1.1 ).

Торгівля є однією з провідних галузей економіки України, лідируючою, як за кількістю суб'єктів господарювання, так і за чисельність зайнятих працівників. За даними Державної служби статистики, станом на 2023 рік (таблиця 1.3), обсяги оптового товарообороту підприємств оптової торгівлі склали у фактичних цінах 3381,9 млрд грн і зросли відносно показника 2017 р. на 77,2 %. В цей же період оборот роздрібною торгівлі склав 1855,4 млрд грн, зрісши в 2,3 рази відносно 2017 р., а роздрібний товарооборот підприємств роздрібною торгівлі становив 1248,0 млрд грн, збільшившись відносно обсягів 2017 р. в 2,1 рази. При цьому різке зниження обсягів товарообороту проявилось у 2022 р. лише щодо сегмента підприємств роздрібною торгівлі (971,1 млрд грн порівняно з 1044,5 млрд грн у 2021 р. і 1248,0 млрд грн – у 2023 р.).

Таблиця 1.3.

**Динаміка обсягів оптового та роздрібною товарообороту  
України у 2017-2023 рр.**

Показники	Роки							2023 р. до 2017 р., %
	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	
Оптовий товарооборот підприємств оптової торгівлі	1908,7	2215,4	2322,2	2462,6	3153,2	3261,3	3381,9	177,2
Оборот роздрібною торгівлі (ФОП)	815,3	930,6	1094,0	1201,6	1443,8	1396,3	1855,4	2,3 р
Роздрібний товарооборот підприємств роздрібною торгівлі	586,3	668,4	793,5	858,3	1044,5	971,1	1248,0	2,1 р.

Джерело: розраховано за [10]

Ефективність діяльності торговельного підприємства значною мірою залежить від обсягу реалізованих товарів. Кожне торговельне підприємство прагне нарощувати товарообіг, однак зберегти позитивну тенденцію протягом

тривалого періоду досить складно. Обсяг реалізації формується під впливом різних чинників зовнішнього та внутрішнього середовища. Фактори, що впливають на обсяги реалізації в торгівлі узагальнені у додатку А.

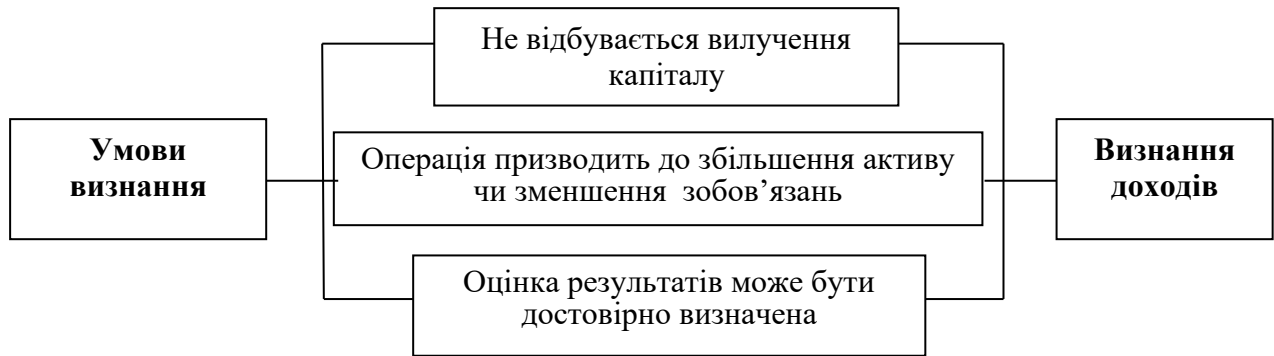
Отже, протягом 2023 року підприємства оптової та роздрібною торгівлі забезпечували стабільне зростання свого основного результуючого показника – обсягу товарообороту (як оптового, так і роздрібного). Навіть в особливо складних умовах для розвитку торгівлі в Україні, що пов'язано з російською агресією, торгівля продовжує займати важливе місце в економічній системі держави, в забезпеченні потреб населення у споживчих товарах.

Досліджений економічний зміст процесу реалізації товарів свідчить про те, що найбільш суттєвими його сторонами, які впливають на формування обліково-аналітичного забезпечення управління підприємств торгівлі є: доходи (виручка); дебіторська заборгованість покупців, витрати на збут; собівартість реалізації; фінансовий результат від реалізації товарів (послуг) (рис. 1.2.).

Організація обліку доходів і витрат за всіма процесами придбання і реалізації товарів на вітчизняних підприємствах торгівлі вибудовується на основі регулятивних положень (національна стандартизація у сфері обліку і звітності) й імперативних приписів Податкового кодексу України [62].

Основним кількісним показником, який дозволяє оцінити роботу торговельного підприємства та визначити фінансовий результат, є дохід від реалізації товарів. Виходячи зі змісту нормативно-законодавчих документів, систематизуємо існуючі підходи до визначення поняття «доходи». Так, відповідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», поняття «доходи» розкривається в якості збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників [25]). Схоже визначення наводиться в НП(С)БО 15 «Дохід» [26], але з акцентом на необхідність оцінки даного об'єкту обліку. У стандарті визначені умови визнання доходу в бухгалтерському обліку (рис.1.3.)

Згідно ПКУ дохід визначається як «будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні...» [33].



**Рис. 1.3. Критерії визнання доходів за НП(С)БО 15 «Доходи»**

Джерело: складено на основі [26 ]

Одночасно з доходами в бухгалтерському обліку визнається дебіторська заборгованість покупців. Відповідно до НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» «поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, робіт і послуг і оцінюється за первісною вартістю у разі наявності всіх наведених умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;
- підприємство не здійснює надалі управління чи контроль за реалізованою продукцією;
- сума заборгованості може бути достовірно визначена;
- існує впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства» [29].

«Грошова сума, за якою має визнаватися і відображатися дебіторська заборгованість, визначається з урахуванням таких чинників:

- оцінки дебіторської заборгованості у поточному обліку

- оцінки дебіторської заборгованості у фінансових звітах».

Оцінка дебіторської заборгованості у поточному обліку ґрунтується на первісній вартості. Вона змінюється залежно від роду чинників. Сума доходу від реалізації товарів яка виникає в результаті операції, визнається угодою між підприємством та покупцем. Ця сума вимірюється справедливою вартістю компенсації, яку було б отримано або яка підлягає отриманню.

У більшості випадків дохід від реалізації товарів обчислюється за сумою, грошових коштів або їх еквівалентів, що була витрачена момент придбання, або яка отримана або підлягає отриманню та суттєво не відрізняється від її справедливої вартості. Отже, первісна вартість дебіторської заборгованості за реалізовані товари наближені до її справедливої вартості, а різниця, яка виникає між ними, є незначною.

Показник собівартість реалізації регулюється НПСБО 16 «Витрати» - це повна сума витрат, яку підприємство понесло на виробництво та продаж товарів, робіт або послуг, що були реалізовані протягом звітного періоду. Цей показник включає виробничу собівартість (прямі витрати на матеріали, працю) та витрати на реалізацію (пакування, реклама, транспортування) [ 27 ]. Щодо собівартості реалізованих товарів, розрахунок ґрунтується на прямих витратах, таких як вартість закупівлі товарів, і враховує зміни запасів протягом певного періоду. Для точного визначення застосовуються методи оцінки запасів, як-от FIFO або середньозважена собівартість.

Процес реалізації у сучасних умовах нерозривно пов'язаний із маркетинговими витратами та вибором каналів збуту. Економічна доцільність збутових витрат (реклама, комісійні, логістика, сервіс) оцінюється їхнім впливом на зростання обсягів реалізації та рентабельності. Хоча ці витрати збільшують повну собівартість, вони виправдані, якщо забезпечують більший обсяг прибутку.

Крім того, реалізація є зоною підвищеного управління ризиками, які можуть суттєво вплинути на фінансовий стан підприємства. Найбільш значущим є ризик неплатежу (кредитний ризик), що виникає при продажу товарів з

відстрочкою платежу (дебіторська заборгованість). Несвоєчасне або повне неповернення коштів підриває ліквідність, порушує грошові потоки та може призвести до необхідності списання безнадійних боргів, що прямо зменшує прибуток. Тому управління дебіторською заборгованістю, включаючи її страхування, факторинг та контроль термінів інкасації, є критично важливою складовою управління реалізацією. Іншим вагомим ризиком є ризик затоварення або морального старіння продукції, особливо в галузях з високими темпами технологічних змін. Несвоєчасна реалізація або втрата актуальності товару вимагає зниження ціни, що призводить до втрати маржі або прямих збитків.

Фінансовим результатом процесу реалізації товарів є валовий прибуток (збиток) як результат порівняння отриманих доходів від реалізації товарів і собівартості реалізованих товарів.

Зрештою, визначені господарські процеси комерційної діяльності торговельного підприємства забезпечують кругообіг товарних запасів і грошових коштів, та тісно пов'язані один з одним. Завершальним етапом в кругообігу грошових коштів є процес реалізації. Він пов'язаний із здійсненням торгівлею основних її функцій (соціальної, економічної, інституціонально трансформаційної), забезпечує утворення доходу, супроводжується виникненням витрат (витрати на збут, собівартість реалізації товарів) і впливає на формування кінцевого фінансового результату торговельного підприємства.

## **1.2. Організаційно-економічна характеристика та галузеві особливості діяльності ТзОВ «Скайтек Полімер»**

ТзОВ «Скайтек Полімер» зареєстровано за адресою: Україна, 50000, Дніпропетровська обл., місто Кривий Ріг, Проспект Поштовий, будинок 49, кімната 227. Основним видом діяльності підприємства є неспеціалізована оптова торгівля товарами у складі компанії Kytech Polymer. Це універсальна компанія, яка працює, як з оптовими покупцями, так і роздрібними та реалізує якісні пакувальні матеріали (різні види скотча, плівки, скоби, стрічки металеві та

пластикові і т.д.); пакувальне обладнання (палетообмотчики, інструмент і обладнання для стрічок, системи запечатування та ін.); фасувальне обладнання; складська техніка; металопрокат [51].

За звітний рік товариство підприємство отримало виручку від реалізації товарів за угодами, які підписані за результатами проходження тендерів на суму 1464913,0 грн.

Розглянемо основні організаційно-економічні показники діяльності підприємства, що згруповані у таблиці 1.4 за даними Фінансового звіту СМП (додаток Б).

Таблиця 1.4

**Основні організаційно-економічні показники господарської діяльності ТЗОВ «Скайтек Полімер»**

Назва показника	Од.вим	Фактично		Відхилення	
		2022р.	2023р.	(+, -)	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	тис.грн.	10143,2	13337,8	+3194,6	+31,5
Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	тис.грн	7560,6	9646,6	+2086	+27,6
Чистий прибуток (збиток)	тис.грн	69,8	160,4	+90,6	+129,8
Гроші та їх еквіваленти	тис.грн	221,9	156	-65,9	-29,7
Дебіторська заборгованість	тис. грн.	597,8	970,3	+372,5	+62,3
Кредиторська заборгованість	тис.грн	1295,6	1534,4	+238,8	+18,4
Первісна вартість основних засобів та незавершених капітальних інвестицій	тис.грн	157	196,2	+39,2	+25,0
Знос основних засобів	%	29,1	88,6	+59,5	+204,5
Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу	чол.	12	8	-4	-33,3
Фонд оплати праці	тис.грн	1500,91	1243,78	-257,14	-17,1
Середньомісячна заробітна плата	тис.грн	10,423	12,956	+2,533	+24,3

Джерело: фінансовий звіт СМП ТЗОВ «Скайтек Полімер» за 2023 р.

Фінансові показники діяльності підприємства за період 2022-2023рррр. мали тенденцію до збільшення. Так, виручка від реалізації та собівартість реалізованої продукції у відношенні до 2022 року зросла на 3194,6,0 тис.грн. (на 31,5%) та на 2086,0 тис. грн. (на 27,6%) відповідно. Результативний показник, такий як чистий прибуток протягом звітного року збільшився на 90,6 тис.грн. та склав у 2023 році 160,4 тис.грн.

Кошти на поточному рахунку ТзОВ «Скайтек Полімер» зазнали зменшення на 65,9 тис.грн., що на 29,7% менше ніж у 2022 році.

Негативна тенденція спостерігається за поточною дебіторською та кредиторською заборгованістю, яка за 2023 рік у порівнянні з 2022 роком зросла на 372,5 тис.грн. (на 62,3%) та на 238,8 тис.грн. (на 18,4%) відповідно.

Фонд оплати праці скоротився на 257,14 тис.грн., а середньооблікова чисельність штатних працівників скоротилася на 33,3% та склала на кінець 2023 року 8 чол. Все це разом призвело до збільшення середньомісячної заробітної плати одного працюючого на 2,533 тис.грн. або на 24,3%. Середньомісячна заробітна плата в розрахунку на 1 працівника у 2023 році склала 12956,0 грн., тобто у порівнянні з 2022 роком середня заробітна плата 1 працівника по підприємству зросла на 2533,0 грн.

Збільшення первісної вартості основних засобів за останні два роки відбулося на 39,2 тис.грн. за рахунок: безоплатної передачі ОЗ, придбання автомобілів, обладнання та інших ОЗ.

### **1.3. Аналіз фінансового стану ТзОВ «Скайтек Полімер»**

Успіх фінансової діяльності віддзеркалює добрий (міцний, стійкий, задовільний) фінансовий стан підприємства. Проте він може бути поганим, нестійким, незадовільним, коли мають місце ті чи інші недоліки у фінансах підприємства. Кожне підприємство повинно чітко орієнтуватись у складному лабіринті ринкових відносин, правильно оцінювати виробничий та економічний

потенціал, стратегію подальшого розвитку, фінансовий стан як свого підприємства, так і підприємства-партнерів.

Фінансовий стан – це здатність (спроможність) підприємства фінансувати свою діяльність. Він характеризується забезпеченістю фінансовими ресурсами, які необхідні для нормального функціонування підприємства, доцільністю їх розміщення та ефективністю використання, фінансовими взаємовідносинами з іншими юридичними та фізичними особами, платоспроможністю та фінансовою стійкістю.

Оцінка фінансового стану – це розгляд кожного показника, отриманого в результаті фінансового аналізу, з точки зору відповідності його фактичного рівня нормальному для певного підприємства рівню, ідентифікація чинників, які вплинули на величину показника і визначення необхідної величини показника на перспективу та способів її досягнення. У результаті аналізу фінансового стану підприємства отримують певні показники, необхідні для його оцінки, планування та підготовки оперативних управлінських рішень за всіма аспектами фінансової діяльності підприємства.

Для оцінки фінансового стану підприємства використовується система показників, яка характеризує зміни:

- структури капіталу за його розміщенням та джерелами утворення;
- ефективності використання капіталу
- платоспроможності та кредитоспроможності підприємства;
- фінансової стійкості;
- рівня прибутковості (рентабельності) підприємства.

Користувачами фінансової звітності є не тільки управлінський персонал підприємства та його засновники, а й інвестори (для вивчення ефективності використання ресурсів), банки (для оцінки умов кредитування і визначення ступеня ризику); постачальники (для своєчасного отримання платежів); потенційні сенатори (при прийнятті рішень про участь у фінансовому оздоровленні неспроможного боржника), податкові інспекції (для виконання плану надходження коштів до бюджету) та інше.

Оцінка фінансового стану здійснювалась на основі аналізу фінансових звітів. Основним джерелом інформації при аналізі фінансового стану стала річна фінансова звітність ТзОВ «Скайтек Полімер» (додаток Б).

Основними методами аналізу фінансового стану, які широко застосовуються в практиці господарської діяльності підприємств, є:

горизонтальний аналіз – у процесі аналізу визначають абсолютні й відносні зміни величин різних статей балансу за звітний період;

вертикальний аналіз – розрахунок питомої ваги окремих статей у загальній валюті балансу, тобто вивчення структури статей активу і пасиву на звітну дату;

коефіцієнтний аналіз – з його допомогою вивчають рівень і динаміку відносних показників фінансового стану, які розраховуються як відношення величин балансових статей чи інших абсолютних показників, що їх можна одержати на основі звітності.

Фінансовий стан підприємства аналізують за такими групами показників:

- показники оцінки майнового стану;
- показники оцінки прибутковості та рентабельності;
- показники ліквідності та платоспроможності;
- показники фінансової стійкості та стабільності підприємства;
- показники оцінки ділової активності і руху грошових коштів підприємства;
- показники оцінки акціонерного капіталу.

Порядок розрахунку наведених показників наведено у додатку В.

Розрахунок коефіцієнтів ліквідності наведено у табл. 1.5.

Логіка обчислення коефіцієнту поточної ліквідності (покриття) полягає в тому, що підприємство погашає поточні зобов'язання за рахунок поточних активів. Він дає загальну оцінку ліквідності активів, показуючи, скільки гривень поточних активів підприємства припадає на одну грошову одиницю поточних зобов'язань. За даними табл. 1.5 на підприємстві на 1 гривню поточних зобов'язань припадало 1,133 гривні поточних активів у 2023 році, що на 0,115 грн. більше у порівнянні з минулим періодом.

Таблиця 1.5

**Динаміка показників ліквідності ТОВ «Скайтек Полімер»**

Показник	Нормативне значення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	> 2	1,018	1,133	+0,115
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,1713	0,102	-0,07
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>1	0,659	0,76	+0,101

Джерело: складено та розраховано на основі фінансової звітності

ТОВ «Скайтек Полімер»

Коефіцієнт швидкої ліквідності враховує якість активів і є більш суворим показником ліквідності, оскільки при його розрахунку враховуються найбільш ліквідні поточні активи (запаси не враховуються). Отже, платіжні можливості підприємства, що до сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами є недостатніми протягом всього аналізованого періоду. За даними базового підприємства, коефіцієнт швидкої ліквідності склав 0,76, що не відповідає нормативному значенню. І свідчить, що підприємство на кінець року не здатне повністю погасити свої поточні зобов'язання за рахунок грошових коштів та очікуваних фінансових надходжень.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує частину короткострокової заборгованості, яку підприємство має можливість погасити негайно. Є найбільш жорстким критерієм ліквідності підприємства. Зростання цього показника є однозначно позитивною тенденцією. Не менше 20 % поточних зобов'язань підприємство повинно мати змогу погасити в будь-який момент. Значення цього показника також не відповідає нормативному значенню (0,102), і свідчить про те, що підприємство не може погасити свої поточні зобов'язання за рахунок наявних грошових коштів в повному обсязі.

Отже, можна говорити про те, що підприємство на кінець 2023 року є неліквідним та неплатоспроможним.

Наступним кроком є аналіз фінансової стійкості довгострокової перспективи. Під фінансовою стійкістю підприємства розуміють його платоспроможність в часі з дотримання умови фінансової рівноваги між власними та залученими джерелами. Фінансова стійкість підприємства передбачає, що ресурси, вкладені у підприємницьку діяльність, повинні окупитися за рахунок грошових надходжень, а отриманий прибуток забезпечувати фінансування та незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Розрахунок цих показників наведено у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

### Динаміка показників фінансової стійкості ТзОВ «Скайтек Полімер»

Показник	Нормативне значення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
Коефіцієнт фінансової автономії	$> 0,5$	0,105	0,169	+0,064
Коефіцієнт фінансової залежності	$\leq 2,0$	9,557	5,921	-3,636
Коефіцієнт фінансового ризику	$\leq 0,5$	8,557	4,921	-3,636
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	за планом	0,155	0,655	+0,5

Джерело: складено та розраховано на основі фінансової звітності

ТОВ «Скайтек Полімер»

Коефіцієнт фінансової залежності є оберненим до коефіцієнту незалежності. Його зменшення в динаміці свідчить про зменшення питомої ваги позикових коштів в фінансуванні підприємства. Даний показник за звітний період склав 5,921, що на 3,636 менше минулого періоду.

Коефіцієнт маневрування власного капіталу показує, яка частина власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, тобто яку вкладено в оборотні кошти, а яку капіталізовно. Даний показник протягом звітного періоду збільшився на 0,5 та склав значення 0,655.

Як бачимо, з табл. 1.7 в цілому відбулися позитивні зміни у складі показників фінансової стійкості підприємства, хоча їх рівень не відповідає нормативним показникам. Так, значення коефіцієнта фінансової автономії не відповідає нормативному значенню та свідчить про значну залежність

підприємства від зовнішніх джерел фінансування, так на кінець періоду підприємство лише на 16,9% фінансувалось за рахунок власного капіталу.

Також необхідно оцінити і показники ділової активності (табл. 1.7), які дають змогу оцінити, наскільки ефективно підприємство використовує свої кошти.

Таблиця 1.7

### Динаміка показників ділової активності ТЗОВ «Скайтек Полімер»

Показник	Нормативне значення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	збільшення	18,291	17,110	-1,181
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	зменшення	5,53	6,817	+1,287
Коефіцієнт оборотності активів	збільшення	7,01	7,224	+0,215
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	збільшення	3,044	3,241	+0,197
Тривалість оборотності дебіторської заборгованості (365дн)	зменшення	20	21	+1
Тривалість оборотності кредиторської заборгованості (365дн)	зменшення	66	54	-12
Тривалість оборотності активів (365 днів)	зменшення	52	51	-1

Джерело: складено та розраховано на основі фінансової звітності

ТОВ «Скайтек Полімер»

До цієї групи відносяться показники обертання, які мають велике значення для оцінки фінансового стану підприємства, оскільки швидкість обороту коштів, тобто швидкість перетворення їх в грошову форму безпосередньо впливає на платоспроможність підприємства.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості характеризує розширення чи скорочення комерційного кредиту, наданого підприємством. За звітний рік він склав 17,11. Тривалість оборотності дебіторської заборгованості дає розрахункову кількість днів для погашення кредиту, взятого дебіторами. На кінець року дебіторам знадобилося 21 доба для погашення кредиту, що на 1 добу більше ніж у минулому році.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості показує, середнє число днів, необхідних для розрахунків з постачальниками і підрядчиками та іншими суб'єктами-кредиторами, які обслуговують поточну діяльність підприємства в частині придбання. Даний показник за звітний період склав 6,817. Тривалість оборотності кредиторської заборгованості дає розрахункову кількість днів для погашення кредиту, отриманого від постачальників підприємства. Як видно з розрахунків кредитори повертають свої борги через 54 доби, що на 12 діб швидше у порівнянні з 2022 роком.

Коефіцієнт оборотності активів оцінює ефективність використання підприємством всіх наявних ресурсів незалежно від джерел їх залучення. Він показує, скільки разів за звітний період здійснюється повний цикл виробництва та обігу, що дає відповідний ефект у вигляді прибутку, або скільки грошових одиниць реалізованої продукції принесла кожна грошова одиниця активів. За період, що аналізується зазначений показник склав 7,224. Тривалість оборотності активів характеризує період часу, протягом якого активи перетворюються на реалізовані товари, даний показник склав на кінець періоду 51 добу. Ефективність використання основних фондів характеризується показником фондівіддачі, який відображає, скільки реалізованої продукції припадає на одиницю коштів, вкладених в основні фонди. Отже на 1 грн. вкладеної в основні фонди, отримуємо 3,241 копійки. Збільшення фондівіддачі підприємства свідчить про збільшення використання основних фондів.

У фінансовому аналізі використовуються різні показники рентабельності. Сукупність показників рентабельності всебічно відбиває ефективність діяльності підприємства (табл. 1.8).

Коефіцієнт валової рентабельності продажів показує ефективність виробничої діяльності підприємства, а також ефективність політики ціноутворення. На кінець року даний показник склав 1,8% .

Таблиця 1.8

**Динаміка показників рентабельності ТЗОВ «Скайтек Полімер»**

Показник	Нормативне значення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
Рентабельність продукції, %	збільшення	34,2	38,3	+4,1
Валова рентабельність продажів, %	збільшення	1,9	1,8	-0,1
Чиста рентабельність продажів, %	збільшення	0,7	1,2	+0,5

Джерело: складено та розраховано на основі фінансової звітності  
ТОВ «Скайтек Полімер»

Коефіцієнт чистої рентабельності продажу показує розмір чистого прибутку з 1 грн. чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). За звітний період цей показник склав 1,2%.

Рентабельність продукції показує скільки отримано валового прибутку з 1 грн. понесених витрат. За даними підприємства з 1 грн. понесених витрат отримано 180 коп. валового прибутку. Отже, протягом 2023 року показники ефективності знаходяться на досить високому рівні і мають тенденцію до збільшення.

Таким чином, проведений аналіз фінансових показників діяльності ТЗОВ «Скайтек Полімер» за підсумками роботи за 2023 рік свідчить про наступне: підприємство є прибутковим з достатнім рівнем рентабельності реалізованої продукції; проте фінансовий стан з точки зору ліквідності не відповідає нормативним показникам, тому підприємство вважаємо неліквідним та неплатоспроможним; показники фінансової стійкості знаходяться на досить низькому рівні, що говорить про підвищену залежність підприємства від кредиторів. Тому, фінансовий стан ТЗОВ «Скайтек Полімер» треба характеризувати, як нестабільний.

**Висновки до розділу 1**

Процес продажу товарів є важливим джерелом доходів підприємств, які виступають як об'єкт оподаткування, що своєю чергою формує дохідну частину бюджету держави. Процес реалізації – це сукупність операцій, у результаті яких продавець передає покупцю право власності на об'єкт продажу, зіставлення доходів із витратами дає підприємству можливість визначити фінансовий результат операцій. Процес реалізації показує значний вплив на фінансовий результат діяльності підприємства, що представляє один з головних джерел його формування. В цьому контексті актуальним є створення якісної системи інформаційної підтримки управління і ключову роль відіграють організаційно-методичні та прикладні аспекти обліку та контролю реалізації товарів на торговельних підприємствах.

Проведено аналіз теоретичних підходів щодо сутності процесу продажу (реалізації). Досліджений економічний зміст процесу реалізації товарів свідчить про те, що найбільш суттєвими показниками, які впливають на формування обліково-аналітичного забезпечення управління підприємств торгівлі є: доходи (виручка); дебіторська заборгованість покупців, витрати на збут; собівартість реалізації; фінансовий результат від реалізації товарів.

Проведено аналіз ролі та місця торгівлі за ключовим економічним показником – товарообіг, який є визначає сукупну вартість продажу товарів за певний час. Завдяки процесу реалізації товарів торговельні підприємства виконують свої пріоритетні функції: економічну (забезпечення товарообігу) та соціальну.

Виявлено особливості розвитку та тенденції зміни обсягів і структури оптового та роздрібного товарообороту України в 2017-2023 рр. За даними Державної служби статистики, станом на 2023 рік, обсяги оптового товарообороту зросли на 77,2 % відносно показника 2017 р. В цей же період роздрібний товарооборот збільшившись відносно обсягів 2017 р. в 2,1 рази.

Для розкриття теми кваліфікаційної роботи використані дані бухгалтерського обліку та звітності ТОВ «Скайтек Полімер», яке працює з оптовими та роздрібними покупцями, реалізує якісні пакувальні матеріали;

пакувальне та фасувальне обладнання. За звітний рік товариство підприємство отримало виручку від реалізації товарів на суму 1464913,0 грн. за угодами, які укладені за результатами проходження тендерів.

Проведено аналіз фінансових показників діяльності ТОВ «Скайтек Полімер» за підсумками роботи за 2023 рік. Отримані результати свідчить про наступне: підприємство є прибутковим з достатнім рівнем рентабельності реалізованої продукції; проте фінансовий стан з точки зору ліквідності не відповідає нормативним показникам, тому підприємство вважаємо неліквідним та неплатоспроможним; показники фінансової стійкості знаходяться на досить низькому рівні, що говорить про підвищену залежність підприємства від кредиторів. Тому, фінансовий стан ТОВ «Скайтек Полімер» треба характеризувати, як нестабільний.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ПРОДАЖУ ТОВАРІВ З МЕТОЮ УПРАВЛІННЯ

#### 2.1. Організаційні аспекти обліку процесу реалізації товарів у ТОВ «Скайтек Полімер»

Торговельна діяльність підприємств забезпечує безперервний процес руху активів у формі товарів від виробничих підприємств різних форм власності до безпосередніх споживачів. Для забезпечення діяльності торговельні підприємства здійснюють операції купівлі-продажу товарів, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Основним завданням торговельного підприємства є найбільш повне і оптимальне забезпечення товарного асортименту для здійснення торговельних операцій як з оптовими, так і з роздрібними покупцями [53].

Бухгалтерський облік як поєднуюча ланка між господарською діяльністю і особами, які приймають рішення, є своєрідною «мовою бізнесу».

Для адміністрації та підрозділів управління інформація, яка надходить від бухгалтерського обліку, повинна відповідати критеріям: достовірності, оперативності, широти охоплення господарських явищ і процесів, комплексності, лаконічності. Внутрішній контроль та аналіз виступають як прийоми перевірки та оцінки даних бухгалтерського обліку.

Розглянемо організацію бухгалтерського обліку у малому підприємстві ТОВ «СкайтекПолімер» за такими напрямками:

- організація праці працівників, зайнятих виконанням облікових функцій;
- організація облікового процесу.

Організація праці облікового персоналу охоплює: визначення варіанта роботи облікового персоналу та структурою бухгалтерії; встановлення функціональних обов'язків облікових працівників та інформаційних зв'язків між

окремими бухгалтерами і оперативними підрозділами товариства; організація робочих місць бухгалтерів, їх технічне забезпечення.

Бухгалтерська служба ТОВ «Скайтек Полімер» представлена окремим підрозділом – Бухгалтерія, на чолі з головним бухгалтером, який забезпечує формування повної і достовірної інформації про результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для прийняття ефективних рішень, здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів і попередження негативних явищ у господарській діяльності. Кількість облікового персоналу – три працівника. Існуюча організаційна форма бухгалтерського обліку в ТОВ «Скайтек Полімер» на сьогодні є найпоширенішою, оскільки така форма має значні переваги. Зокрема, бухгалтер, що працює безпосередньо на торговельному підприємстві добре знає специфіку діяльності підприємства і особливості організації товарообігу.

В товаристві має місце централізована форма побудови облікового апарату за якої всі облікові роботи (обробка документів, аналітичний і синтетичний облік, складання зведеного балансу і звітності) зосереджені в єдиному обліковому підрозділі – у бухгалтерії.

Структуру бухгалтерії ТОВ «Скайтек Полімер» наведено на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Структура облікового апарату ТОВ «Скайтек Полімер»**

Джерело: складено за даними підприємства

Таким чином, бухгалтерія побудована так, що головний бухгалтер у своєму підпорядкуванні має два бухгалтера, між якими розподілені облікові роботи.

Кожний працівник бухгалтерії виконує певні обсяги робіт відповідно посадовій інструкції.

Посадова інструкція – це документ, у якому зафіксовані завдання, функції, обов’язки, права і відповідальність посадової особи. Посадова інструкція сприяє

правильному вирішенню питань розподілу обов'язків між категоріями працівників, забезпечує єдність при розподілі їх посадових обов'язків і кваліфікаційних вимог, які до них пред'являються.

Відповідно до посадової інструкції до обов'язків бухгалтера з обліку реалізації товарів такі завдання:

- кількісний і вартісний облік товарів;
- облік надходження та вибуття товарів на підприємстві та розрахунків з постачальниками/покупцями;
- облік наявності товарів та руху на складах;
- порядок формування та облік фінансових результатів торговельного підприємства.

Особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності відображається в наказі про облікову політику товариства.

Головне призначення облікової політики – оптимізація процесу організації ведення бухгалтерського обліку конкретного підприємства через вибір і декларування певних методів та облікових процедур. Склад наказу про облікову політику малих підприємств суттєво відрізняється від складу наказу середніх і великих підприємств. Суб'єкти малого підприємництва (СМП) підприємства обирають елементи облікової політики винятково виходячи з міркувань економічної ефективності й особливостей своєї діяльності. Також на малих підприємствах акцент переноситься на внутрішнє використання облікової інформації, яка повинна забезпечувати: швидку підготовку фінансової звітності; достатній рівень точності суттєвої інформації; обробку облікової інформації з мінімальними витратами [18]. Структура наказу про облікову політику для малого підприємства наведена у додатку Г.

«Формуючи облікову політику підприємства, вибирають, як правило, тільки один варіант із кількох, передбачених відповідними нормативними документами. Якщо чинним положенням не регламентується порядок ведення обліку стосовно якогось конкретного об'єкта, то підприємство самостійно

встановлює його, виходячи з принципу доцільності, не порушуючи чинних положень бухгалтерського обліку» [18].

Доцільно серед складових облікової політики щодо операцій з товарами виокремлювати наступне: визначення та первинна оцінка товарів; облікова одиниця обліку товарів; методи оцінки під час вибуття товарів; нарахування торговельної націнки; порядок інвентаризації товарів та інші рішення, які необхідні для організації обліку товарів.

Одним з найважливіших елементів облікової політики торговельного підприємства є визначення оцінки товарів під час вибуття. Відповідно до НП(С)БО 9 і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів [20] для оцінки товарів під час їх вибуття застосовують методи: середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), ціни продажу, нормативних затрат. Товариством застосовується лише 2 методи оцінки вибуття товарів: середньозваженої собівартості й ціни продажу.

Серед елементів організаційної складової облікової політики операцій з товарами необхідно виокремити наступні:

- встановлення відповідальних осіб за ведення бухгалтерського обліку операцій з товарами та визначення їх посадових обов'язків і прав;
- затвердження переліку посад, які відповідають за оприбуткування, зберігання та списання товарів;
- затвердження робочого плану рахунків щодо операцій з товарами;
- визначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії та встановлення термінів інвентаризації;
- затвердження графіку документообігу щодо операцій з товарами.

До елементів технічної складової облікової політики покликані забезпечити реалізацію методичної та організаційної складових за допомогою того комплексу процедур, що входять до нього. Характеристика елементів облікової політики щодо реалізації товарів представлена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

### Основні елементи облікової політики щодо операцій з реалізації товарів

<i>Основні елементи облікової політики підприємства щодо операцій з реалізації товарів</i>	
Методична складова	порядок визнання товару активом та встановлення облікової одиниці товарів
	методи оцінки товарів при надходженні, на дату складання балансу і при списанні
	організація аналітичного обліку руху товарів
	методика бухгалтерського обліку товарів та торгової націнки
Організацій на складова	встановлення відповідальних осіб за ведення обліку операцій з товарами та визначення посадових прав і обов'язків
	затвердження переліку посад, що відповідають за оприбуткування, зберігання та списання товарів
	затвердження робочого плану рахунків щодо обліку операцій з товарами
	визначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії і встановлення термінів інвентаризації
	затвердження графіку документообігу в частині операцій з товарами підприємства
Технічна складова	затвердження типових форм первинних документів, які використовуються для оформлення операцій з товарами
	розробка форм внутрішньої звітності щодо операцій з товарами із урахуванням запитів системи управління
	перелік технічних і програмних засобів, за допомогою яких ведеться облік товарів

Джерело: складено з використанням [33]

Використання наведених елементів облікової політики при формуванні Положення про облікову політику підприємства СМП надає можливість головному бухгалтеру формувати різнобічну інформацію про операції з реалізації товарів в розрізі інформаційних запитів системи управління.

Для ведення бухгалтерського обліку товариство використовує програмний продукт «BAS Малий бізнес». Модулі програмного продукту, які призначені для обліку процесу продажу товарів наведені у додатку Д.

В розділі «Методичне забезпечення» облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів пропонуємо виділяти фінансовий та управлінський аспект, що забезпечить не тільки вибір із НП(С)БО 15 «Дохід» [25] і НП(С)БО 16 «Витрати» [26] способів оцінки та прийомів відображення господарських операцій для організації фінансового обліку, але й найбільш прийнятого варіанту для ведення управлінського обліку.

Що стосується управлінського обліку реалізації товарів, то для вирішення його пріоритетних завдань (планування та контроль за доходами і витратами структурних підрозділів та торговельного підприємства в цілому, визначення оптимального співвідношення доходів і витрат тощо) та отримання релевантної інформації про доходи і витрати за процесом реалізації пропонуємо прописувати в обліковій політиці методичний підхід до обліку за центрами відповідальності (центрами доходів/витрат), а також методику бюджетування. Крім того, в цьому розділі для цілей управління слід приділити особливу увагу методиці аналізу показників ефективності інноваційних форм реалізації товарів, що вплине на обґрунтування рішень щодо використання більш перспективних та результативних форм продажів [ 57].

Все більшої популярності у товаристві набуває реалізація товарів через Інтернет. При реалізації товарів через Інтернет необхідно вказувати пункт отримання товарів (в офісі магазину, на пошті, в місці розташування замовника) та напрями доставки товарів покупцю (через кур'єрську службу або поштою), оскільки обрані канали збуту безпосередньо впливають на організацію обліку витрат від продажу товарів.

Торгівлю через інтернет можна класифікувати по-різному, залежно від різних факторів:

- як роздрібну, оскільки через інтернет-магазин переважно здійснюють продаж товарів та надання торговельних послуг кінцевому споживачу;
- як продаж товарів на замовлення та як дистанційну торгівлю, оскільки договір складається на відстані, а покупець робить попереднє замовлення у продавця;
- торгівля здійснюється поза торговельними або офісними приміщеннями, а вибір товару і його замовлення не збігаються у часі з передачею товару покупцеві (податкова) [44].

Інтернет-торгівля може відрізнитися від інших видів торгівлі тільки форма розрахунків. Так, з метою бухгалтерського обліку операцій в торгівлі через інтернет-магазин можна виділити 3 типи розрахункових операцій: оплата

готівкою (через кур'єрську службу підприємства; за допомогою послуг сторонньої кур'єрської організації; через поштові відділення; оплата готівкою в офісі магазину); безготівкові розрахунки (банківський переказ); розрахунки електронними грошима.

Враховуючи особливості організації та здійснення торговельної діяльності через Інтернет поряд із існуючими, доречно додати до облікової політики такі елементи фінансового обліку доходів і витрат як:

- методика обліку реалізації товарів через Інтернет (доставка здійснюється кур'єром, поштою, або покупець отримує товар в офісі магазину),
- метод обліку знижок, метод обліку списання торгової націнки.

Раціональна організація бухгалтерського обліку насамперед залежить від основного його елемента – документа, від правильного оформлення і своєчасного подання його до бухгалтерії підприємства. Немає документа – немає бухгалтерського запису, адже це – письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції або письмове розпорядження на її здійснення.

Необхідно виконувати вимоги до оформлення первинних документів, визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити: «найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ; назва документа (форми); дата складання; зміст та обсяг господарської операції; одиниця виміру господарської операції (у грошовому та за можливості у натуральних вимірниках); посади і прізвища 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» [34,36]. Електронні первинні документи можна використовувати у бухгалтерському обліку за умови наявності накладеного електронного підпису чи печатки.

«Неістотні недоліки в документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо» [34]. Організація документування реалізації товарів у товаристві починається із затвердження переліку форм первинного обліку.

Працівники, які приймають первинні документи, зобов'язані перевірити їх за формою і змістом: встановити наявність у документі обов'язкових реквізитів і відповідність відображеної в документі господарської операції чинному законодавству, а також логічну узгодженість окремих показників операції.

Передбачено що первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву. Зберігання первинних документів а також бухгалтерських звітів і балансів, оформленні передачу їх до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства. Передача документів до архіву здійснюється після повної обробки.

Документування реалізації товарів має свої особливості та залежить від її форм: оптом/оптом через мережу Інтернет, в роздріб / в роздріб через мережу Інтернет.

Наявність різних способів реалізації товарів на підприємстві зумовлює різний порядок документального оформлення відвантаження товарів та різний порядок відображення таких операцій в бухгалтерському обліку. Узагальнена інформація про документи, якими оформлюється продаж товарів оптом, наведена в таблиці 2.2.

Відносини підприємства з іншими підприємствами, організаціями і громадянами в усіх сферах господарської діяльності здійснюються на основі договорів (додаток Ж).

Таблиця 2.2

## Документальне оформлення операцій з гуртового продажу товарів

Назва господарської операції	Накладна	Рахунок	Рахунок-фактура	Наряд	Податкова накладна	Виписка банку	ТТН	Розпорядження	Платіжна інструкція	Наряд-замовлення	Пакувальний ярлик	Специфікація	Договір
<i>Документальне оформлення операцій з продажу товарів оптом:</i>													
1.Реалізація товару зі складу:	+	+		+	+								+
а) за цінами продажу			+		+								
в) на умовах передплати			+		+				+				
г) на умовах наступної оплати					+				+				
д) автомобільним транспортом					+		+						
е) Інтернет-торгівля	+				+				+	+	+	+	
2.Одержання грошових коштів за реалізований товар						+			+				

Джерело: складено за даними підприємства

Підприємства вільні у виборі виду договору, визначенні зобов'язань, будь-яких інших умов господарських взаємовідносин, що не суперечать законодавству України» [53]. На основі договорів (контрактів) та первинних документів проводиться оптова реалізація товарів.

Так, договір являє собою документ, згідно з яким оформлено певну угоду, що передбачає виникнення зобов'язань у його сторін відносно один одного. Цивільним Кодексом України передбачена усна або письмова форма угод. Відповідно до ст. 44 ЦКУ угоди підприємств між собою повинні укладатися у письмовій формі і повинні бути підписані особами, які їх здійснюють. Договір постачання – це вид договорів, що є найбільш поширеним у відносинах поміж юридичними особами. Згідно зі ст. 245 ЦКУ за договором підприємство-постачальник зобов'язується передати у строк покупцю у власність певні товари,

а покупець зобов'язаний прийняти цю продукцію і сплатити за неї за цінами, що встановлені угодою поміж сторонами. У договорах визначається предмет договору, номенклатура (асортимент), кількість і якість товарів, особлива увага у договорі приділяється ціні, строку постачання, порядку розрахунків, відповідальність сторін, оскільки ці умови договору є суттєвими і необхідними у випадку вирішення суперечок у претензійно-позовному порядку. Це найбільш розповсюджена підстава виникнення зобов'язань, основна форма реалізації товарно-грошових відносин в ринковій економіці.

Відповідальність за своєчасну і якісну підготовку необхідних матеріалів та юридичне оформлення договірних відносин, а також облік, реєстрацію, зберігання договорів на підприємстві покладається на директора товариства.

Для організації обліку процесу реалізації товарів, що відповідає потребам обліку, аналізу, прогнозування і прийняття рішень та сприяє формуванню якісного обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів необхідно використовувати модифіковану класифікацію витрат і доходів.

Представлена класифікація доходів і витрат (таблиця 2.4) побудована згідно принципу відповідності та сприяє використанню єдиних аналітичних ознак для формування облікової інформації щодо основних об'єктів організації обліку процесу реалізації товарів.

Представлена класифікація дозволить бухгалтеру розробити в обліковій системі торговельного підприємства додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, які будуть систематизувати інформацію про доходи та собівартість реалізації в розрізі товарних груп, видів торгової марки, сезонності товару, видів реалізації, джерел формування тощо.

Систематизована в облікових регістрах інформація про доходи і витрати в розрізі рекомендованих аналітичних ознак стане інформаційним джерелом для складання форми управлінської звітності відповідно інформаційних потреб внутрішніх користувачів, враховуючи терміни її представлення та періоди формування [13].

Крім того, запропонована класифікація орієнтована на потреби виконання завдань економічного аналізу та прогнозування витрат та доходів.

З урахуванням специфіки діяльності підприємств роздрібною торгівлі для отримання інформації про обсяги товарообороту та собівартості реалізації товарів з дисконтом, акційних товарів, товарів з розпродажу вважаємо за необхідне класифікувати доходи і витрати для прийняття управлінських рішень при використанні додаткової класифікаційної ознаки «за формами управління продажами».

ТОВ «Скайтек Полімер» приймає активну участь в реалізації товарів на благодійні заходи та проекти, тобто підприємство торгівлі виконує соціально-економічні функції. Це свідчить про те, що в процесі господарської діяльності виникають «матеріальні та соціальні» доходи та витрати, що потребує їх виокремлення в групи з метою прийняття рішення.

З огляду на те, що підприємство, згідно з діючим законодавством, має право самостійно приймати рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, вважаємо за доцільне ввести рахунки третього порядку до рахунків 702 «Дохід від реалізації товарів» та 902 «Собівартість реалізації товарів» (додаток 3).

Додані нами субрахунки до Робочого плану рахунків для обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі сприятимуть своєчасному отриманню облікових даних про доходи і витрати за каналами продажів, формами управління, товарними групами, за видами реалізації товарів, центрами відповідальності для прийняття управлінських рішень щодо оптимізації шляхів просування товарів на ринку збуту. Використання запропонованих субрахунків надасть можливість доводити інформацію керівникам управлінської ланки про те, які саме форми управління продажами найбільш впливають на формування загальної суми доходу підприємства, які групи товарів більш вигідно продавати через Інтернет, в яких центрах відповідальності формуються конкретні види доходів і витрат за процесом реалізації товарів.

## 2.2. Методика обліку процесу реалізації товарів

Для забезпечення формування достовірної і точної інформації про обсяг реалізації товарів в обліковій системі підприємства торгівлі доцільним є оптимальне поєднання комплексу умов та елементів облікового процесу з рівнями управління продажами товарів, а також розробки методики обліку реалізації товарів та їх відбиття на рахунках бухгалтерського обліку.

Визначення фінансового результату від реалізації товарів заключається у співставленні доходів, отриманих підприємством та витрат, які були понесені ним у зв'язку з отриманням таких доходів. Тож очевидно, що виникає необхідність розглянути методику бухгалтерського обліку як витрат основної діяльності, так і доходів.

Метою обліку витрат, доходів і фінансових результатів, пов'язаних з процесом реалізації товарів, є надання користувачам необхідної та своєчасної інформації. Завдання організації обліку витрат, доходів і фінансових результатів і є:

- організація формування собівартості товарів, контроль за виконанням плану товарообігу;
- організація правильного відображення доходів, що отримує підприємство від реалізації товарів;
- організація своєчасного обчислення результатів та прибутків, сплати з них податків.

Стандартизована бухгалтерська методика (фінансовий облік) процедури введення в облікову систему інформації про здійснені операції з кругообігу товарів ґрунтується на занесенні даних на рахунки 281 «Товари на складі» та 282 «Товари в торгівлі», відображаючи їх рух як за вартістю придбання, так і ціною продажу. При застосуванні методу відокремленого обліку націнки на товари бухгалтерські дані збираються на рахунку 285 «Торгова націнка», відображаючи сумарно обчислену величину торгових націнок за певний період.

Розглянемо методику бухгалтерського обліку реалізації товарів за її різними формами реалізації: реалізація товарів в роздріб/роздріб через мережу Інтернет; реалізація товарів оптом/ оптом через мережу Інтернет.

При реалізації товарів оптом товариство може:

- 1) відправити товари залізницею;
- 2) відпустити їх зі своїх складів представнику покупця;
- 3) доставити товари на склад покупцю.

Складські операції по реалізації товарів пов'язані з витратами по навантаженню відвантаженню транспортуванню, зберіганню, природними втратами тощо, що відбуваються на складах оптових організацій.

Торгову націнку підприємства оптової торгівлі визначають окремо для кожної групи або партії товару і оформлюють відповідним наказом (розпорядженням) керівника торгового підприємства. Рівень торгової націнки може бути встановлений у відсотках до облікової (первісної) вартості товару або ж у твердій сумі. Окремим наказом (розпорядженням) може бути затверджена ціна реалізації товару з урахуванням націнки.

Торгівельні підприємства мають право самостійно обирати один з методів списання товарів при їх вибутті, передбачених НП(С)БО 9. У Стандарті зазначено, що для одиниць запасів, мають однакове призначення і однакові умови використання, використовується тільки один із наведених методів. Таким чином, підприємство може обрати, наприклад, для дорогих товарів метод ідентифікованої собівартості, а для решти товарів – метод середньозваженої собівартості або будь-який інший. Інакше кажучи, на підприємстві можуть одночасно застосовуватися для різних товарів різні методи. Залежно від методу оцінки товарів, який застосовується на підприємстві при їх вибутті, собівартість реалізації буде різнитися. У зв'язку з цим фінансовий результат від реалізації одних і тих самих товарів, але при застосуванні різних методів оцінки буде різним.

Товариством обрано метод середньозваженої вартості для всіх груп товару. При виборі методу оцінки вибуття товарів підприємство виходило з інтересів користувачів.

Застосування оцінки при вибутті товару методом середньозваженої собівартості, передбачає розрахунок вартості одиниці товару виходячи із середніх цін. Такий розрахунок проводиться за кожним найменуванням товару. Середньозважена ціна одиниці товарів визначається на дату здійснення їх продажу. НПСБО 9 «Запаси» вказує на те, що оцінка за середньозваженою собівартістю може проводитися за кожною одиницею товарів діленням сумарної вартості залишку таких товарів на початок звітного місяця та вартості отриманих у звітному місяці товарів.

Таким чином, застосування методу середньозваженої собівартості полегшує роботу і не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею товарів. Собівартість реалізації може бути визначена за сумарними даними за місяць на підставі оборотної відомості по рахунку 28 «Товари». Визначення собівартості реалізації за окремим найменуванням товару представлено у таблиці 2.5.

Розглянемо порядок розрахунку середньозваженої собівартості однієї одиниці товару при реалізації станом на 20.01.:

$$(456,40+164,70)/(8+3)=56,44 \text{ грн.}$$

Таким чином, собівартість реалізованих товарів буде визначена за ціною 56,44 грн.:  $7 \times 56,44 = 395,08$  грн. У результаті застосування методу середньозваженої собівартості залишок товару на кінець місяця буде складати:  $4 \times 56,44 = 225,96$  грн.

Для формування ціни реалізації підприємством визначена ставка націнки – 30%. Таким чином, дохід від реалізації без ПДВ складе  $395,08 \times 30\% = 513,60$  грн

При придбанні товару у підприємства виникають транспортно-заготівельні витрати, які неможливо безпосередньо включити до складу собівартості придбаних за плату товарів. ТЗВ підприємство обліковує на окремому

субрахунку рахунка 28 «Товари», зокрема, 289 «Транспортно-заготівельні витрати». Транспортно-заготівельні витрати розподіляються згідно НП(С)БО 9 методом розподілу за середнім відсотком.

Сутність методу середнього відсотка полягає у визначенні відсоткового співвідношення між сумою залишку ТЗВ на початок звітнього місяця і ТЗВ, понесеному у звітньому періоді, та сумою залишку товарів на початок звітнього місяця і придбаними у цьому ж звітньому періоді товарами. Знаючи таке співвідношення, досить просто визначити суму ТЗВ, що відповідають залишку товарів на кінець звітнього періоду, а також суму ТЗВ, яка припадає на товари, що вибули (реалізовані товари).

Згідно з НП(С)БО 9 при використанні методу розподілу за середнім відсотком ТЗВ загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку товарів. Сума цих ТЗВ щомісяця розподіляється між сумою залишку товарів на кінець звітнього місяця і сумою товарів, що вибули (використані, реалізовані тощо).

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка припадає на товари, що реалізовані, визначається таким чином:

$$ТЗВ_{\text{виб}} = V_{\text{виб}} \times \%ТЗВ_{\text{с}}, \quad (2.1)$$

де,  $ТЗВ_{\text{виб}}$  – сума ТЗВ, яка припадає на товари, що вибули у звітньому місяці;

$V_{\text{виб}}$  – вартість товарів, що вибули;

$\%ТЗВ$  – середній відсоток ТЗВ.

Середній відсоток ТЗВ визначається за формулою:

$$\%ТЗВ_{\text{с}} = \frac{ТЗВ_{\text{поч}} + ТЗВ_{\text{пост}}}{V_{\text{поч}} + V_{\text{пост}}}, \quad (2.2)$$

де,  $ТЗВ_{\text{поч}}$  – залишок ТЗВ на початок звітнього місяця;

$ТЗВ_{\text{пост}}$  – ТЗВ за звітний місяць;

$V_{\text{поч}}$  – вартість залишку товарів на початок звітнього місяця;

$V_{\text{пост}}$  – вартість товарів, що надійшли за звітний місяць.

Товари беруть участь у розрахунках за вартістю, яка пропонована постачальником, тобто за так званою купівельною вартістю, до якої не включені ТЗВ.

Списання ТЗВ, які припадають на вартість товарів, що реалізовані, здійснюється наприкінці звітного місяця на ті ж рахунки, на які списувалася вартість самих товарів. Іншими словами, якщо, наприклад, після реалізації товару покупцю вартість цього товару було списано по кредиту рахунка 281 «Товари на складі» в кореспонденції з дебетом рахунка 902 «Собівартість реалізованих товарів», то і суми ТЗВ, що припадають на ці товари, мають бути списані по дебету рахунка 902 в кореспонденції з кредитом рахунка 28 субрахунок «ТЗВ».

При використанні методу розподілу ТЗВ за середнім відсотком транспортно-заготівельні витрати розподіляються не між одиницями товарів, а між товарами, що реалізовані, і залишком товарів на кінець звітного місяця. Іншими словами, відбувається формування собівартості проданих товарів і тих, що залишилися в залишку.

При реалізації товарів у роздріб оцінка товарів під час вибуття проводиться методом ідентифікованої собівартості відповідної одиниці товарів. В магазині використовується технологія визначення одиниці реалізованого товару на підставі сканування його штрих-коду. Адже тоді можна підтвердити, що реалізований саме конкретний товар із певної партії.

Зважаючи на значну й змінну номенклатуру товарів, товариству зручніше здійснювати оцінку товарів за цінами продажу. Метод ціни продажу можуть використовувати підприємства роздрібною торгівлі, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки та ведуть облік товарів у продажних цінах. Проте не заборонено його застосовувати і тим підприємствам роздрібною торгівлі, у яких рівні торгових націнок для різних груп товарів різняться. У такій ситуації, щоб не допустити викривлення собівартості реалізованих товарів, розподіл торгової націнки доцільно робити окремо по кожній групі товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки,

забезпечивши при цьому накопичення відповідної інформації в розрізі таких однорідних груп (видів) товарів.

Торгова націнка, нарахована на товар, який надійшов на роздріб, крім прибутку торговельного підприємства, включає також і суму ПДВ.

Оцінка за цінами продажу ґрунтується на застосуванні середнього відсотку торговельної націнки товарів. У такому разі під час надходження товарів на підприємство в бухгалтерському обліку відображають і суму торговельної націнки, яка формується у певному (фіксованому) розмірі від ціни придбання товару;

Для оцінки товарів за цінами продажу підприємство має визначити:

- середній відсоток торговельної націнки – визначають діленням суми залишку торгових націнок на початок місяця й торгових націнок у продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажної вартості залишку товарів на початок місяця та продажної вартості одержаних у звітному місяці товарів:  $(\text{Сальдо Кт 285} + \text{Оборот Кт 285}) : (\text{Сальдо Дт 282} + \text{Оборот Дт 282}) \times 100\%$ ;

- суму торговельної націнки на реалізовані товари – визначають як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки;

- собівартість реалізованих товарів – визначають як різницю між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на такі товари.

Розрахунок середнього відсотка торговельної націнки розглянемо на числовому прикладі (таблиця 2.6)

Таблиця 2.6

### Розрахунок торговельної націнки та собівартості товару

Показник	Первісна вартість, грн	Сума торговельної націнки, грн	Продажна вартість, грн
1.Залишок на кінець місяця	60000,00	15000,00	75000,00
2.Надходження за місяць	100000,00	45000,00	145000,00
3.Середній відсоток торговельної націнки (%): $(15000 + 45000) / (75000 + 145000)$	27,27%		
4.Реалізовано товари протягом місяця	74184,60*	27815,40**	102000,00

Показник	Первісна вартість, грн	Сума торговельної націнки, грн	Продажна вартість, грн
5.Залишок товару на кінець місяця: (р. 1 + р. 2 – р. 4)	85815,40	32184,60	118000,00

\* Згідно з п. 22 НП(С)БО 9 собівартість реалізованих товарів дорівнює різниці між їх продажною вартістю та сумою торговельної націнки на такі товари: (102000,00 грн – 27815,40 грн) = 74184,60 грн.

\*\* (102000,00 грн × 27,27%) = 27815,40 грн.

Джерело: складено за даними підприємства

У разі обліку товарів за продажними цінами на субрахунку 282 відображають продажну вартість товарів, яка складається з первісної вартості товарів і суми торговельної націнки.

Зокрема, для обліку торговельної націнки підприємства роздрібною торгівлі використовують субрахунок 285 «Торгова націнка». На цьому субрахунку відображають різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів. Відповідно до Інструкції № 291 [31] збільшення суми торговельних націнок відображають за кредитом субрахунку 285.

Собівартість реалізації товарів формується за дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» (Дт 902 Кт 282).

Щодо списання суми торговельної націнки на реалізовані товари, то це можна відображати у два способи:

- за дебетом субрахунку 285 і кредитом субрахунку 282, або
- методом сторно зворотною кореспонденцією таких рахунків (Дт 282 Кт 285 – сторно).

Розрахунок собівартості товарів, що вибули (реалізовані, яких бракує, зіпсовані, безоплатно передані тощо), при застосуванні методу ціни продажу роблять одноразово після закінчення звітного місяця.

Поняття «дохід» означає надходження економічної вигоди протягом звітного періоду, яка виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Доходи включаються до складу об'єктів облікового процесу на підставі принципу нарахування та відповідності. Визнання доходу в першу чергу

пов'язано з економічним змістом господарської операції, внаслідок якої отримується дохід.

ТОВ «Скайтек Полімер» визнає доходи від основної діяльності, отримані від оптової торгівлі та торгівлі у роздріб. Облік доходів від реалізації товарів організований на рахунку 702 «Доходи від реалізації товарів».

За своїм складом дохід від основної діяльності визначається як валовий дохід та чистий дохід. «Валовий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів), це дохід без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів, непрямих податків (ПДВ, акцизного збору тощо)». Валовому доходу відповідають суми кредитових оборотів за рахунком 70 «Дохід від реалізації»

На суму доходу впливає порядок ціноутворення на товари, який є важливою умовою правильної організації бухгалтерського обліку процесу реалізації. Складові оптової ціни можна відобразити у вигляді формул:

$$Y_{от} = [Y_{відп} + (B_o + П_p)] + ПДВ, (2.3)$$

де,  $Y_{от}$  - відпускна ціна товару підприємства оптової торгівлі, грн.;

$Y_{відп}$  - відпускна ціна продукції виробничого підприємства, грн.;

$B_o$  - витрати обігу оптового підприємства в розрахунку на одиницю товару, грн.;

$П_p$  - прибуток від реалізації одиниці товару, грн.

Націнка опту – це частина вартості товару, що призначена для покриття витрат підприємства й отримання прибутку та сплати податків. Рівень торгових націнок визначається продавцем самостійно, виходячи з розмірів витрат підприємства та рівня рентабельності.

Рівень торгової націнки повинен бути розрахований також виходячи із фактичних показників витрат за попередній період із врахуванням змін статей витрат у плановому періоді (наприклад, орендна плата, норми амортизаційних відрахувань тощо) планового товарообігу.

До складу договірної ціни реалізації товарів включається сума податку на додану вартість. Зменшення доходу на суму податку на додану вартість дає можливість визначити чистий дохід від реалізації, який і приймає участь у розрахунку фінансового результату від реалізації.

Нарахування податку на додану вартість здійснюється згідно із Податковим кодексом України. Для визначення податку на додану вартість необхідно визначити основні поняття:

- об'єкта та бази оподаткування податком на додану вартість;
- дати виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість;
- податкового зобов'язання.

Податкове зобов'язання – це загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді, що визначена згідно з Податковим кодексом України. База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижчої від звичайних цін при постачанні товарів/послуг на території України. До складу договірної (контрактної) вартості, включатимуться будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику ПДВ, загальнодержавні податки (крім ПДВ) [32].

Базою оподаткування для визначення податкових зобов'язань для підприємства є договірна вартість з продажу товарів юридичним та фізичним особам.

У ТОВ «Скайтек Полімер» операції, пов'язані з продажем вітчизняним покупцям, оподатковуються податком за ставкою 20%. «Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ з продажу вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: або дата відвантаження товарів, або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок підприємства в оплату товару, що підлягають продажу, у разі продажу товарів за готівку - дата її оприбуткування в касі підприємства [32].

Первинним документом з обліку податкових зобов'язань виступає електронна податкова накладна, яка формується в момент виникнення податкового зобов'язання.

Для бухгалтерського обліку податкових зобов'язань використовується рахунок 643 «Податкові зобов'язання». Цей рахунок є пасивним. По кредиту субрахунку 643 відображаються суми нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ в частині відвантажених товарів, строк оплати яких ще не настав, у кореспонденції з дебетом субрахунку 70 «Дохід від реалізації». По дебету субрахунку 643 відображаються суми нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ, строк оплати яких до бюджету настав, у кореспонденції з кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками» .

Продажна вартість товарів відображається по дебету рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» в кореспонденції з рахунком 70 «Дохід від реалізації». Що стосується відображення доходів від реалізації, то з використанням програмного засобу «BAS Малий бізнес» отримуються наступні регістри: Аналіз рахунку 70, Журнал-ордер та відомість за рах.70, Картка рахунку 70.

У бухгалтерському обліку суми наданих знижок після реалізації товарів, повернення товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації товарів, без непрямих податків; одержані підприємством від інших осіб суми доходів на користь комітента, принципала, співвиконавця, субпідрядника тощо за договорами комісії, підряду, агентськими та іншими аналогічними угодами відображаються по дебету субрахунку 704 «Вирахування з доходу» і кредиту рахунків 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями».

Загалом організація обліку знижок ведеться з урахуванням моменту їх надання, а саме: після дати реалізації товарів або в момент їх реалізації. Наразі в підприємствах торгівлі відповідно чинній методиці обліку для відображення суми наданих знижок після дати реалізації покупцям використовується субрахунок 704 «Вирахування з доходу», за дебетом якого відображають також

вартість повернутих товарів, надходження за договорами комісії (консигнації) на користь комітентів.

Наступний крок – це закриття рахунків доходів і витрат на рахунок 79 «Фінансові результати», що відображають у бухгалтерській довідці. В ній проводиться узагальнення інформації про фінансові результати. Зокрема, за кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а по дебету – суми в порядку закриття рахунків з обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Розглянемо відображення перелічених операцій на рахунках бухгалтерського обліку (таблиця 2.7, 2.8).

Таблиця 2.7

### Бухгалтерський облік реалізації товарів при гуртовому продажі

Зміст господарської операції	Бух.запис		Сума, грн
	Дт	Кт	
1	2	3	4
<i>І. Облік витрат, доходів та фінансових результатів при реалізації товарів на умовах передоплати</i>			
1.Отримано передоплату від покупця (замовника)	311	681	46083,12
2.Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	7680,52
3.Відвантажено товари	36	702	46083,12
4.Списано податкові зобов'язання при відвантаженні товарів (в сумі нарахованих податкових зобов'язань продавця)	702	643	7680,52
5.Відображено собівартість реалізованих товарів (купівельна вартість товарів)	902	281	30722,00
6.Списано суму ТЗВ, що припадає на реалізовані товари	902	289	3126,00
7.Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	33848,00
8.Списано на фінансовий результат чистий дохід від реалізації товарів(договірна вартість без ПДВ)	702	791	38402,60

## Продовження табл.2.7

<i>II. Облік витрат, доходів та фінансових результатів при реалізації товарів на умовах наступної оплати</i>			
1.Відображено реалізацію товарів за договірною вартістю	36	702	7174,37
2.Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	641	1195,72
3.Відображено собівартість реалізованих товарів (купівельна вартість товарів)	902	281	4782,92
4.Списано суму ТЗВ, що припадає на реалізовані товари	902	289	626,00
5.Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	5408,92
6.Списано на фінансовий результат чистий дохід від реалізації товарів	702	791	5978,65
<i>III. Облік витрат, доходів та фінансових результатів при поверненні товарів покупцями</i>			
1.Відображено заборгованість перед покупцями при поверненні товарів	704	36	183,93
2.Зменшено податкові зобов'язання з ПДВ	704	641	- 30,65
3.Корегування собівартості реалізованих товарів	902	281 289	-122,62 -8,0
4.Відображено фінансовий результат при поверненні товарів	791	704	153,28

Джерело: складено за даними підприємства

Таблиця 2.8

### Бухгалтерський облік реалізації товарів на роздріб

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Надійшла виручка від реалізації товарів у роздріб	301	702	102000,00
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ, що виникли під час реалізації товару	702	6412	17000,00
3. Відображено собівартість реалізованих товарів	902	282	74184,60
4. Списано торговельну націнку на реалізовані товари	285	282	27815,40
5. Віднесено суму доходу від реалізації на фінансовий результат	702	791	102000,00
6. Віднесено собівартість реалізованих товарів на фінансовий результат	791	902	69778,20

Джерело: складено за даними підприємства

Методика обліку процесу реалізації товарів через мережу Інтернет не має суттєвих відмінностей від представленої методики вище. Але необхідно

враховувати той момент, що відбувається передача товарів сторонній службі доставки, а це пов'язано з одночасною передачею матеріальної відповідальності.

Для відображення цієї операції в бухгалтерському обліку продавця необхідно використовувати рахунок 287 «Товари, передані службам доставки», який по дебету буде кореспондувати з кредитом рахунку 282 «Товари в торгівлі».

При цьому списання реалізованих товарів через мережу Інтернет відобразатиметься наступною бухгалтерською проводкою: Дебет 9022 «Собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет» Кредит 287 «Товари, передані службам доставки». Типова кореспонденція рахунків реалізації товарів через мережу Інтернет наведена у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

#### Типова кореспонденція рахунків реалізації товарів через мережу Інтернет

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
1	2	3
<i>Оплата замовлення через сторонню кур'єрську організацію</i>		
1. Передано замовлення кур'єрській службі	287	281
2. Нараховано витрати за користування послугами кур'єра	93	631
3. Відображення податкового кредиту з ПДВ	641	631
4. Отримано звіт за кур'єрську доставку товару	361	702
5. Відображення податкового зобов'язання з ПДВ	702	641
6. Оприбутковано оплату за товар	311	361
<i>Готівковий або безготівковий (через термінал) розрахунок з покупцем в офісі</i>		
1. Перераховано оплату за товар в касу або на поточних рахунок підприємства	301 311	702
2. Відображення податкового зобов'язання з ПДВ	702	641
3. Списано собівартість реалізованих товарів	902	281

Джерело: [44 ]

Представлена методика обліку реалізації товарів базується на використанні робочого плану рахунків та буде сприяти отриманню облікових даних про доходи і витрати за каналами продажів, товарними групами, за видами реалізації товарів.

### 2.3. Порядок відображення процесу реалізації товарів у фінансовій звітності

ТОВ «Скайтек Полімер» як і всі інші юридичні особи, складає форми фінансової звітності.

Завершальним етапом в обліковому процесі є фінансова звітність, яка виконує ключові функції бухгалтерського обліку, такі як контрольну, інформаційну, аналітичну, а також допомагає у вирішенні поставлених завдань. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства для прийняття ними рішень.

Складання і подання фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва на сьогоднішній день має свої особливості, що враховують специфіку їх господарювання. Відповідно до п. 3 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати, форма і порядок складання яких визначаються НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [27].

Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств і показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

- балансова вартість активів – до 4 млн євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів) – до 8 млн євро;
- середня кількість працівників – до 50 осіб [36].

Попри такий привілей малі підприємства можуть звітувати як за скороченими формами згідно з НП(С)БО 25, так і за загальними формами, що передбачає НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». При цьому не

можна обирати між спрощеними формами, тобто звітувати за формами № 1-м, № 2-м чи формами № 1-мс та № 2-мс.

Згідно з пп. 2 п. 2 розд. I НП(С)БО 25 юридичні особи платники єдиного податку, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства (до яких належать ТОВ «Скайтек Полімер») повинні подавати органам статистики фінансову звітність мікропідприємства у складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) [27]. Баланс складають на кінець останнього дня звітного періоду, а Звіт про фінансові результати – наростаючим підсумком з початку звітного року. Такий звіт подається один раз за підсумками року до 28 лютого наступного за звітним року.

Для забезпечення повної, правдивої і неупередженої інформації про стан активів, зобов'язань і капіталу та результатів діяльності головний бухгалтер товариства організовує завершальні роботи перед складанням фінансової звітності. Процес підготовки до безпосереднього складання фінансових звітів товариства поділений на кілька етапів.

Підготовчий етап необхідний для перевірки повноти відображення у поточному обліку господарських операцій, чи всі первинні документи оформлені, і завершити облікові записи: уточнити розподіл витрат і доходів між суміжними звітними періодами; перевірити стан розрахунків з дебіторами і кредиторами, скоригувати обсяги доходів і витрат, а також списати відповідні суми на фінансові результати та закрити рахунки; відобразити нерозподілені прибутки (збитки).

Основні етапи підготовки фінансової звітності та послідовність цих робіт, наведені на рисунку 2.2.

Перед складанням річної фінансової звітності, згідно до ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [36 ] для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку і звітності ТОВ «Скайтек Полімер» проводить обов'язкову інвентаризацію

активів, зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан та оцінка.

**Етапи підготовки складання і подання фінансової звітності ТОВ «Скайтек Полімер»**

- Вивчення останніх змін і доповнень до законів та нормативно-правових актів
- Організація і проведення річної інвентаризації активів та зобов'язань
- Узгодження доходів і витрат, що відносяться до звітного періоду
- Завершення аналітичного обліку і підготовка даних для вивірки з синтетичним обліком
- Завершення записів у Головній книзі і узгодження даних аналітичного і синтетичного обліку
- Складання форм фінансової і іншої звітності
- Розгляд і затвердження річної фінансової звітності
- Подання фінансової звітності у контролюючі органи

**Рис. 2.2. Основні етапи підготовки фінансової звітності**

Джерело: складено на основі [40,42]

Для здійснення інвентаризації і прийняття рішення за її результатами у товаристві створена постійна діюча інвентаризаційна комісія у складі 3 осіб: директор товариства, головний бухгалтер, товаровознавець (досвідчений працівник товариства, який знається на окремих об'єктах інвентаризації, їх цінах). Інвентаризаційну комісію очолює директор. При проведенні інвентаризації та регулюванні її результатів керуються Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань [42].

Для початку інвентаризації, директор підприємства ухвалює наказ (розпорядження) про її проведення, в якому окреслені об'єкти та строки проведення інвентаризації. Повну інвентаризацію товариство проводить щорічно станом на 01 грудня, що максимально наближені до складання річного фінансового звіту строки.

При складанні фінансової звітності за формами № 1-м і № 2-м необхідно чітко дотримуватися принципів її підготовки – автономності підприємства, безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення,

послідовності, обачності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника.

Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

У звіті про фінансові результати наводиться інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Алгоритм складання форми 2-м Звіту про фінансові результати представлений в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Порядок заповнення форми № 2-м «Звіт про фінансові результати»  
у ТОВ «Скайтек Полімер»**

Стаття	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Дані форми № 2-м
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт субрах. 703 з Кт субрах.791 мінус обороти за Кт субрах. 704 з Дт субрах. 791	13337,8
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах.791	10,4
Інші доходи	2240	Обороти за Дт рах. 72, 73 з Кт субрах. 792; за Дт рах. 74 з Кт субрах. 793	30,8
<b>Разом доходи</b>	<b>2280</b>	рядки 2120 + 2240	<b>13379,0</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт субрах. 903	(9646,3)
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Дт рах. 92, 93, 94	(3466,3)
Інші витрати	2270	Обороти за Дт рах. 95, 96, 97	(70,5)
<b>Разом витрати</b>	<b>2285</b>	рядки 2050 + 2180 + 2270	<b>(13183,4)</b>
Фінансовий результат до оподаткування	2290	рядки 2280 - 2285	195,6
Податок на прибуток	2300	Оборот за Дт рах. 98 з Кт субрах. 641/Розрахунки з податку на прибуток	35,2
<b>Чистий прибуток (збиток)</b>	<b>2350</b>	рядки 2290 - 2300	<b>160,4</b>

Джерело: складено за даними фінансової звітності підприємства та [27]

Спрощена фінансова звітність ТОВ «Скайтек Полімер» представлена у додатку Б.

Фінансову звітність малого підприємства подають до контролюючих органів в електронній формі із дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» [37].

Подання платниками документів засобами електронного зв'язку в електронній формі передбачають норми ПКУ та здійснюється відповідно до Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами.

Для платників податків, які обрали спосіб подання звітності засобами електронного зв'язку в електронній формі (в т. ч. і за допомогою Електронного кабінету), ДПС на своєму вебпорталі веде та підтримує в актуальному стані рубрику «Електронна звітність».

ТОВ «Скайтек Полімер» для подання звітності до контролюючих органів в електронному вигляді використовує модуль «Звітність» в програмі М.Е.Дос, головна задача якого заощадити час та спростити роботу бухгалтера. Модуль «Звітність» автоматично заповнить реквізити контролюючого органу, контролює правильність заповнення форми та зробить автоматичний підрахунок. Це скорочує час роботи над документами та мінімізує ризик накладання штрафів за некоректне заповнення.

Перед подачею фінансового звіту його необхідно підписати кваліфікованим електронним підписом. Підписи накладаються на звіт у наступній послідовності: перша – кваліфікована електронна підпис керівника (директора); друга – кваліфікована електронна підпис (головного бухгалтера); третя – кваліфікована електронна печатка підприємства. Звіт відправляється до контролюючого органу через інтернет на єдину адресу Центра обробки електронних звітів контролюючого органу. Звітність можна вважати зданим лише після того, як була отримана відповідь від контролюючого органу – квитанція про прийняття звіту.

Фінансова звітність є додатком до податкової декларації та є її невід'ємною частиною.

## 2.4. Управлінський облік процесу реалізації товарів

Успішне управління діяльністю підприємств торгівлі є можливим за наявності раціонального використання товарів та каналів їх реалізації. Зміна умов економічного середовища функціонування суб'єктів торговельної галузі призводять до необхідності покращення інформаційного забезпечення підтримки управлінських рішень. Чабанюк О. зазначає, що бухгалтерський облік товарів і їх реалізації є основною ділянкою бухгалтерського обліку торговельного підприємства, яка забезпечує визначення і контроль за точністю й об'єктивністю основного показника діяльності підприємства – обсягу товарообігу та доходу торгівлі як джерела покриття витрат обігу та створення прибутку підприємства [54].

Організацію управлінського обліку у торговельних підприємствах ґрунтовно досліджували Кащена Н.Б., Носач Н.М., Чміль Г.Л., Чернін О.П. [13, 57].

Перелічені автори наголошували, що надання оперативної і достовірної інформації для потреб управління щодо показників які характеризують процес реалізації товарів за різними напрямками збуту є невід'ємною складовою раціонального управління товарообігом торговельного підприємства. Науковці також вважають за доцільне здійснювати облік витрат пов'язаних з реалізацією товарів за різними каналами збуту відокремлено за центрами відповідальності.

Сьогодні, в практичній діяльності підприємств торгівлі для відображення господарських операцій за процесом реалізації переважно використовують регістри обліку, які орієнтовані на складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Однак, для формування обліково-аналітичної підтримки управління процесом реалізації дані облікових регістрів для аналізу фінансових і нефінансових показників та планування процесу реалізації товарів недостатньо, що потребує проектування форм управлінської звітності (аналітичних відомостей та управлінських звітів) відповідно запитам користувачів облікової інформації.

Управлінська звітність за процесом реалізації товарів повинна інтегрувати обліково-аналітичну інформацію для: вибору альтернативи з декількох можливих за різних ситуацій невизначеності; розрахунку ключових показників для аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів й отримання прибутку.

Так, для вибору альтернативи з декількох можливих за різних ситуацій невизначеності в підприємствах торгівлі група науковців [13] пропонує форму «Відомість обліку доходів за каналами збуту товарів та асортиментними групами» (Додаток К, табл. К.1), яка дозволяє отримати своєчасну інформацію про суму доходу в цілому по підприємству, суму доходу від реалізації товарів через магазин та через мережу Інтернет в розрізі асортиментних груп, а також дані про суму наданих знижок в розрізі їх видів для корегування доходу. Запропонована відомість надасть можливість визначити найбільш популярні та ефективні види знижок для покупців для кожної асортиментної групи товарів з метою виявлення можливостей підприємства щодо збільшення порогу розміру знижки.

Визначити оптимальну форму управління продажами товарів для просування їх на ринку збуту дозволить запропонована форма «Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів» (табл. 2.11), в якій у хронологічному порядку наведена інформація про загальну суму отриманого доходу по підприємству з урахуванням знижок, а також про суму отриманого доходу від реалізації товарів без надання знижок та розмір доходів від реалізації: акційних товарів, за дисконтними картками, при використанні соціальних знижок тощо.

Інформація даної відомості дозволить визначати динаміку отриманих доходів від реалізації товарів з урахуванням наданих знижок покупцям для прийняття рішень щодо збільшення обсягів роздрібного товарообороту торговельного підприємства.

Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів за каналами і формами реалізації рекомендовано відповідні формати управлінської звітності, а саме: «Звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту» (таблиця 2.12.) та «Звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами» (додаток К, таблиця К.2), структура яких передбачає два розділи, які містять основні показники результатів реалізації товарів (за каналами збуту або за формами управління продажами товарів) та прийняття управлінських рішень.

В запропонованих управлінських звітах подається інформація про суму чистого доходу від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів і й прибуток за звітний період, що є підґрунтям для розрахунку за каналами збуту чи формами управління продажами показників структури реалізованих товарів, окупності витрат та доходності реалізації товарів.

Інформація, що міститься в звітах, буде корисною для обґрунтування висновків про ефективність і результативність реалізації товарів через стаціонарний магазин та Інтернет окремо за групами товарів, а також про окупність витрат та доходність реалізації товарів за обраними на підприємстві формами управління їх продажами з метою прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат та збільшення доходів в процесі нормальної діяльності торговельного підприємства.

Узагальнену характеристику запропонованих до впровадження в практичну діяльність підприємств торгівлі форматів управлінської звітності за процесом реалізації, що інтегрують інформацію для аналізу та обґрунтування альтернативних варіантів прийняття управлінських рішень з підвищення ефективності продажів та отримання прибутку від реалізації товарів, представлено у додатку Л.

Вище визначені облікові правила в частині складових організаційного та методичного забезпечення організації управлінського обліку в інформаційній системі торговельного підприємства доходів і витрат за процесом реалізації

товарів є найбільш прийнятними за сучасних умов і мають бути закріплені в Положенні про облікову політику підприємства.

В контексті підвищення ефективності функціонування підприємств торгівлі в конкурентному середовищі та здійснення контролю за результатами реалізації товарів виникає об'єктивна необхідність організації обліку за центрами відповідальності, що дозволить реалізувати функцію мотивації за досягнуті результати, посилити рівень відповідальності керівників структурних підрозділів та забезпечити зростання доходності процесу реалізації відповідно до обраної стратегії продажу та методів просування товарів на ринок.

З огляду на це вважаємо за доцільне в підприємствах торгівлі виділяти центр продажу товарів, в межах якого будуть виконуватися обліково-контрольні процедури, пов'язані із доходами та витратами від реалізації товарів. Логічним є виокремлення у складі центру продажу товарів центру доходів від їх реалізації та центру витрат на збут, основним призначенням яких буде контроль з боку відповідальних осіб за основними показниками реалізації товарів через стаціонарний магазин та мережу Інтернет.

Результати діяльності виділених центрів оцінюватимуться за величиною отриманих доходів, собівартості реалізованих товарів, витрат на збут, маржинального доходу, структурою продажів тощо. Задля забезпечення ефективного функціонування визначених центрів відповідальності в інформаційній системі управління торговельним підприємством облік реалізації товарів доречно здійснювати з урахуванням форм управління продажами та видів реалізації товарів. Запропоновану організаційну структуру процесу обліку реалізації товарів за центрами відповідальності представлено на рисунку 2.3. Ефективним засобом контролю є конкретизація відповідальності за понесені витрати та отримані доходи у торговельному підприємстві та є важливим та необхідним елементом чіткого та своєчасного прийняття управлінських рішень. На підприємствах оптової торгівлі, які використовують різні канали збуту продукції вище керівництво набуває статусу центру прибутку та центру інвестицій.

Дана ситуація пов'язана з тим, що результати функціонування оптового підприємства (розмір отриманого прибутку або понесених збитків) аналізуються та контролюються у взаємозв'язку з сумою капіталу вкладеного власниками в його активи. Тобто сума отриманого прибутку порівнюється із сумою інвестицій в розвиток підприємства [57].

Слід зазначити, що ведення обліку реалізації товарів за центрами відповідальності в торгівлі пов'язано із формуванням великих обсягів управлінської інформації і вимагає застосування сучасних інформаційних технологій.

## **Висновки до розділу 2**

Облікові функції у малому підприємстві ТОВ «Скайтек Полімер» виконує бухгалтерія у складі трьох працівників відповідно до посадових інструкцій. Особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності відображається в наказі про облікову політику товариства.

Документування реалізації товарів має свої особливості та залежить від її форм: оптом/оптом через мережу Інтернет, в роздріб / в роздріб через мережу Інтернет. Оптова реалізація товарів відбувається на основі договорів. Відповідальність за юридичне оформлення договорів у товаристві покладена на директора товариства.

Для організації обліку процесу реалізації товарів, що відповідає потребам обліку, аналізу і прийняття рішень необхідно використовувати класифікацію витрат і доходів. Представлена в роботі класифікація доходів і витрат побудована згідно принципу відповідності та сприяє використанню єдиних аналітичних ознак для формування облікової інформації щодо основних об'єктів організації обліку процесу реалізації товарів.

ТОВ «Скайтек Полімер» приймає активну участь в реалізації товарів на благодійні заходи та проекти, тобто підприємство торгівлі виконує соціально-економічні функції. Це свідчить про те, що в процесі господарської діяльності

виникають «матеріальні та соціальні» доходи та витрати, що потребує їх виокремлення в групи з метою прийняття рішення.

З огляду на те, що підприємство, згідно з діючим законодавством, має право самостійно приймати рішення щодо ведення аналітичного обліку, вважаємо за доцільне ввести рахунки третього порядку до рахунків 702 «Дохід від реалізації товарів» та 902 «Собівартість реалізації товарів» відповідно до представленої класифікації. Використання запропонованих субрахунків надасть можливість доводити інформацію керівнику про те, які саме форми управління продажами найбільш впливають на формування загальної суми доходу підприємства, які групи товарів більш вигідно продавати через Інтернет та ін. Все більшої популярності у товаристві набуває реалізація товарів через Інтернет. При відображенні в обліку процесу реалізації товарів через мережу Інтернет необхідно враховувати той момент, що відбувається передача товарів сторонній службі доставки, а це пов'язано з одночасною передачею матеріальної відповідальності. Для відображення цієї операції в бухгалтерському обліку продавця необхідно використовувати рахунок 287 «Товари, передані службам доставки». В розділі представлено відображення операцій з реалізації товарів на рахунках бухгалтерського обліку.

Сьогодні, в практичній діяльності підприємств торгівлі для відображення господарських операцій за процесом реалізації переважно використовують регістри обліку, які орієнтовані на складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Однак, для формування обліково-аналітичної підтримки управління процесом реалізації цих даних недостатньо, що потребує проектування форм управлінської звітності відповідно запитам. Визначати оптимальну форму управління продажами товарів для просування їх на ринку збуту дозволить запропонована форма «Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів». Інформація даної відомості дозволить визначати динаміку отриманих доходів від реалізації товарів з урахуванням наданих знижок покупцям для прийняття рішень щодо збільшення обсягів роздрібного товарообороту торговельного підприємства.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРОЦЕСУ ПРОДАЖУ ТОВАРІВ

#### **3.1. Особливості організації внутрішнього контролю на малому підприємстві**

Багато вітчизняних підприємств знаходяться у складному фінансово-економічному становищі, внаслідок загальної критичної економічної ситуації в державі, спричиненої військовою агресією проти України. Малий бізнес відіграє ключову роль у розвитку економіки, створюючи робочі місця, сприяючи інноваціям та забезпечуючи місцеві споживчі потреби. Однак, малі підприємства підпадають під вплив суттєвих ризиків, мінімізація яких, часто не здійснюється цими суб'єктами господарювання у зв'язку з недосконалістю їх системи управління та, зокрема, відсутністю дієвого внутрішнього контролю. У такому контексті, саме внутрішній контроль стає критично важливим для забезпечення стійкості та прибутковості діяльності суб'єктів малого підприємництва у довгостроковій перспективі. Окрім того, він сприяє покращенню фінансової дисципліни, адже однією з найбільш поширених проблем у малому бізнесі є неефективне управління фінансами, помилки в питаннях оподаткування та загалом елементарне шахрайство з боку відповідальних осіб, або їх некомпетентність.

Малі підприємства мають свою специфіку формування системи внутрішнього контролю, виходячи з основних рис їх функціонування та менеджменту. На підприємствах, де є одноосібний власник (приватне підприємство чи навіть фізична-особа підприємець), чи, наприклад, їх декілька, як у товаристві з обмеженою відповідальністю, відповідальність за саму діяльність і за внутрішній контроль несуть власники. У більшості випадків власники повністю залучені в сам бізнес, і якщо інші функції виконують працівники, то, зазвичай власники можуть бути повністю в курсі операцій і

загальної ситуації на підприємстві. Таким чином вони встигають виконувати функції контролю. Але у випадку нарощення обсягів діяльності, зростає потреба у виокремленні внутрішнього контролю в окремий елемент управління, оскільки, збільшується ступінь спеціалізації, і стає неможливим залишатися повністю в курсі того, що відбувається в кожній частині бізнесу.

Отже, у ефективності функціонуванні бізнесу зацікавлені перш за все власники підприємств, і, оптимальним варіантом є саме шлях делегування повноважень із організації внутрішнього контролю, вибору методичного інструментарію, його апробації та впровадження безпосередньо професійним менеджерам цієї сфери. Ефективний внутрішній контроль також вимагає глибоких знань у галузі бухгалтерського обліку як основного джерела інформації для управлінських рішень, що не завжди притаманне власникам підприємства.

Розглянемо основні характеристики внутрішнього контролю, які доводять доцільність його впровадження не лише малими підприємствами, але й усіма іншими незалежно від форми власності чи виду економічної діяльності:

1. Внутрішній контроль гарантує ефективний нагляд за різними аспектами діяльності підприємства з одночасним збереженням конфіденційної інформації, що в окремих випадках становить комерційну таємницю, а також відслідкує виконання усіх вимог законодавства під час ведення бізнесу у тій чи іншій сфері економіки.

2. Дієва та функціональна система безпеки підприємства є сукупністю заходів та стратегічних рішень, спрямованих на забезпечення його стабільності та конкурентно спроможності в умовах мінливого ринкового середовища, зокрема, під час війни. Ця система не має чіткого алгоритму дій, оскільки адаптується до потреб та особливостей кожного підприємства. Одним з ключових засобів забезпечення економічної безпеки є впровадження ефективної системи внутрішнього контролю, яка сприятиме не лише оптимізації управління ресурсами підприємства, але й підвищить захист формування і збереження бухгалтерської та управлінської інформації, що формується на різних ділянках. Контроль всередині підприємств дозволить виявити витік інформації та вжити

заходи щодо надійності каналів її руху, а також виявити ділянки несанкціонованого доступу;

3. На сьогоднішній день підприємствам важливо постійно шукати нові комбінації бізнес-процесів для оптимального використання наявних ресурсів і зменшення загроз та збитків, що виникають в умовах воєнного стану на шляху зміцнення фінансового стану, збереження економічної стійкості та подекуди позицій на ринку. Усе це залежить від того, чи запроваджена система внутрішнього контролю дає змогу підприємствам ідентифікувати, оцінювати та керувати економічними ризиками. Внутрішній контроль не лише допомагає виявити слабкі сторони підприємницької діяльності, а й акцентує увагу на ефективності використання ресурсів, виявляє та активує резерви[46].

4. Система бухгалтерського обліку на підприємстві є основою для формування фінансової звітності, яка необхідна користувачам облікової інформації для прийняття дієвих, ефективних, обґрунтованих рішень. Але слід пам'ятати, що баланс підприємства може зійтися в будь-якому випадку через використання методу подвійного запису, але достовірність наведеної там інформації щодо активів чи зобов'язань може бути під питанням. Така ситуація виникає у зв'язку з некомпетентністю певних найманих працівників бухгалтерії або через умисні дії щодо фальсифікації документів, завищення зобов'язань і витрат, приховування безнадійної заборгованості, маніпуляцій із заробітною платою тощо. Також можливі випадки, коли в бухгалтерію надходять вже сфабриковані документи і, оскільки, облікові працівники суто опрацьовують отриману інформацію, тоді до них не можна виставляти претензії. Саме тому внутрішній контроль дозволяє виявити ланцюжки руху документів та знайти зловмисників;

5. Дуже часто склад та структура виявлених порушень, їх причини, сила впливу на бізнес-операції не узагальнюються. Аналогічно не окреслюються напрямки прийнятих рішень, їх дієвість, чи абсолютна або часткова нездатність вплинути на ситуацію, що виникла. Тобто внутрішній контроль необхідний для систематизації цієї інформації задля наступного її спрямування на запобігання

виникнення помилок чи порушень [9]. Внутрішній контроль дає змогу управлінському персоналу виявляти недоліки в діючих системах і здійснювати своєчасні коригування, а також приймати відповідні рішення для адаптації до умов внутрішнього та зовнішнього середовища;

6. Контроль охоплює виявлення як помилок, так і успіхів окремих виконавців [46]. Він супроводжується аналізом причин успіхів і невдач, а також розробкою заходів для виправлення помилок та закріплення успіхів. Ці заходи розглядаються з урахуванням впливу зовнішнього середовища, оцінки його параметрів та пов'язаних з ним ризиків.

Отже, вищенаведена інформація свідчить про те, що внутрішній контроль і його запровадження має багато переваг. Але, саме для малих підприємств існують певні виклики, що гальмують його запровадження або через які багато власників підприємства навіть не задумуються над його доцільністю. Розглянемо деякі з них:

– організація на малих підприємствах окремого відділу внутрішнього контролю збільшить їх витрати, адже вони повинні фінансувати витрати на його впровадження і функціонування, здійснюючи додаткове навчання існуючих працівників або наймати нових фахівців цієї сфери, а також провести реструктуризацію організаційних процесів, документів і процедур. У таких випадках витрати, здійснені на впровадження системи внутрішнього контролю, можуть не приносити очікуваних результатів та віддачі від вкладених фінансових ресурсів та зусиль;

– на сьогодні в Україні існує загалом проблема у пошуку компетентних фахівців зокрема сфери внутрішнього контролю, адже вони повинні володіти відповідними знаннями бухгалтерського обліку, фінансів, загального підприємництва та взаємозв'язку бізнес-процесів, а також вміти виявити загрози, оцінити їх і вчасно приймати дієві управлінські рішення. Слід зауважити, що отримати результат проведеного контролю і вміти зрозуміти отриману інформацію, її систематизувати, виявити недоліки і їх усунути – абсолютно різні завдання для працівника.

Існують проблеми, що знижують якість внутрішнього контролю на тих малих підприємствах, де вже використовують його інструментарій:

1) у більшості вітчизняних підприємств внутрішній контроль не виконує своєї ролі в стимулюванні відповідальності працівників, тобто вони не відчують себе відповідальними перед керівником підрозділу за результати своєї роботи, а керівники – перед власниками бізнесу, а власники – перед державою та суспільством [15];

2) якщо малі підприємства зосереджені лише на захисті своїх ресурсів та недопущенні зловживань, то це тисне на працівників і атмосфера в колективі буде негативна, що спричинить плинність кадрів [15].

Організація контролю на малих підприємствах повинна акцентувати зусилля на таких категоріях (таблиця 3.1)

Таблиця 3.1.

### Організація контролю на малих підприємствах за категоріями

Категорії контролю	Завдання
I. Облік	Забезпечення правильного обліку господарських операцій та встановлення чіткої відповідальності в межах підприємства за помилки та порушення
II. Адміністрування	Сприяння досягненню цілей контролю шляхом розробки відповідних каналів комунікації та інформаційних потоків
III. Запобігання	Уникнення помилок до того, як вони стануться і будуть незворотними, створення резервних копій бази даних та визначення відповідальних осіб за її збереження і використання. Перевірка каналів збуту, звірка рахунків та замовлень чи продажів, розробка заходів безпеки та кібербезпеки тощо
IV. Ідентифікація	Оперативне виявлення помилок, порушень чи шахрайських дій відразу, як вони виникли. Проведення інвентаризації запасів, руху грошових коштів, звірки розрахунків задля своєчасного виявлення порушників та винних осіб. Оцінка захисту конфіденційної інформації з метою окреслення виявлених неточностей чи збоїв у них.
V. Коригування	Групування та систематизації наслідків від помилок, а також виявлення їх впливу на фінансовий стан чи результати діяльності суб'єкта господарювання у короткостроковій та довгостроковій перспективі.

Джерело: [15]

Враховуючи вищевказані категорії контролю малим підприємствам слід обрати раціональний підхід щодо організації системи внутрішнього контролю.

Існує два основних варіанти впровадження внутрішнього контролю на підприємствах і малих в тому числі (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2

### Варіанти впровадження внутрішнього контролю на підприємствах

Варіанти	Функції
I. Створення відділу внутрішнього контролю на підприємстві	Забезпечить максимально точну перевірку бізнес-процесів та їх результатів, адже працівники такого підрозділу володітимуть усією інформацією про специфіку відповідного бізнесу. Недоліком може бути зловживання ними своїм службовим становищем
II. Аутсорсинг функції контролю	Аутсорсингова компанія бере на себе перевірку правильності організації та ведення бухгалтерського обліку, а також проводить оцінювання ризиків. Додатково вона аналізує ефективність кадрової політики, відповідність організаційної та функціональної структури масштабам діяльності компанії. Перевагою такого підходу є відсутність витрат на створення та утримання власної системи внутрішнього контролю, здебільшого високий рівень професійної підготовки зовнішніх фахівців від аутсорсингової компанії, хоча їх послуги на сьогодні є дуже дорого вартісними.
III. Косорсинг функції контролю	Внутрішній контроль забезпечується одночасно і підприємством, і частково аутсорсинговою компанією
IV. Одна посада без створення цілого відділу	Окрема посада без створення цілого відділу яка буде підпорядковуватися керівнику і власнику, наприклад, і буде мати доступ до усієї інформації, що генерується на підприємстві в процесі його господарської діяльності

Джерело: [15 ]

Отже, головним недоліком передачі функцій контролю на аутсорсинг чи косорсинг є те, що втрачається вся сутність поняття внутрішнього контролю, адже його буде здійснювати повністю або частково стороння організація, що породжує хаос у господарській діяльності.

В такій ситуації доцільніше на один рік підписати угоду з аудиторською компанією щодо надання консультаційних послуг, як для служби бухгалтерії, так і для служби внутрішнього контролю на початках її формування і для підвищення відповідного рівня кваліфікації її працівників. Для малого бізнесу найкраще запроваджувати окрему одну посаду без створення цілого відділу.

На торговельних підприємствах національної економіки доцільним напрямком розвитку внутрішнього контролю вважається такий, за яким цей вид

діяльності поряд з перевітками наявності і стану товарних запасів і розрахунків, спрямовується на посилення управлінських функцій. Тобто йдеться про те, що розширені функції контролю реально забезпечують можливості менеджменту вживати дієві запобіжні заходи для попередження можливих втрат на торговельному підприємстві.

### **3.2. Методика внутрішнього контролю процесу продажу товарів**

Одним із видів діяльності торговельного підприємств є купівля і реалізація товарів, тому найбільш актуальними питаннями контролю є правильність відображення у бухгалтерському обліку і звітності операцій, які пов'язані з реалізацією товарів.

У працях науковців доведено, що «застосування удосконалених й науково обґрунтованих форм та методів системи внутрішнього контролю матиме позитивний вплив на результати діяльності торговельної мережі» [52], а його розширена версія характеризується «вагомим інструментарієм підтримки основних функцій управління» [46].

У працях вітчизняних і зарубіжних науковців різнобічно досліджується дієвість використовуваних бухгалтерських інформаційних ресурсів і результатів внутрішнього контролю в управлінні торговельними підприємствами.

Система показників для контролю процесу реалізації товарів з метою управління товарооборотом окреслена у таблиці 3.3.

Внутрішній господарський контроль на вітчизняних підприємствах торговельної галузі переважно охоплює перевірки надходження та вибуття товарів, повноту визначення доходу та фінансового результату від реалізації та стан розрахунків із покупцями.

На великих торговельних організаціях функції господарського контролю розширюються процедурами порівняння рівня прибутків і витрат (доходності) за окремими групами товарів чи структурними підрозділами. У теорії і на практиці

дотримується погляд, що добре налагоджена система контрольних перевірок на підприємствах торгівлі сприяє удосконаленню облікового процесу.

Таблиця 3.3.

### Система показників для контролю процесу реалізації товарів

<i>I. Показники результатів реалізації товарів:</i>	
1) дохід від реалізації товарів; 2) витрати за процесом реалізації товарів; 3) валовий прибуток, пов'язаний із реалізацією товарів; 4) прибуток (збиток) від реалізації товарів	
<i>II. Показники складу і структури результатів реалізації товарів:</i>	
1) дохід, валовий прибуток та прибуток від реалізації товарів за окремими групами товарів, каналами збуту, формами управління продажами товарів, центрами відповідальності; 2) витрати за процесом реалізації товарів у розрізі окремих їх елементів, видів та статей витрат, товарних груп, каналів збуту, форм управління продажами, центрів відповідальності тощо; 3) питома вага окремих видів доходу, витрат, валового прибутку та прибутку від реалізації у загальній їх сумі відповідно	
<i>III. Показники ефективності реалізації товарів:</i>	
1) доходність реалізації товарів (рівень валового прибутку); 2) витратність реалізації товарів (рівень витрат); 3) рентабельність продаж; 4) рентабельність витрат	

Джерело: узагальнено на основі [13,15, 45]

З врахуванням особливостей діяльності торгівельних підприємств та ведення обліку визначені основні цілі та завдання внутрішнього контролю показників товарообігу визначені у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

### Основні цілі та завдання внутрішнього контролю реалізації товарів

Господарські операції	Цілі та завдання контролю
- реалізація товарів кінцевим споживачам; - проведення інвентаризації на місцях реалізації товарів; - зарахування грошових коштів від продажу товарів на розрахунковий рахунок та в касу; - визначення доходу; - визначення всіх понесених витрат, пов'язаних з реалізацією товарів; - сплата податку на прибуток; - облік операцій з реалізації товарів	- контроль за правильністю ведення обліку та місцях реалізації товарів; - перевірка умов зберігання товарів на місцях реалізації; - перевірка справності та звітності реєстраторів розрахункових операцій; - встановлення фактів шахрайства та винних осіб на місцях реалізації товарів; - визначення відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку товарів на місцях реалізації товарів

Джерело: [45]

На кожному з них відбуваються різні господарські операції, які потребують проведення внутрішнього контролю задля виявлення та усунення чинників, які негативно впливають на діяльність підприємства.

Основними джерелами інформації для контролю процесу реалізації слугують: ф.1м «Баланс»; ф.2м «Звіт про фінансові результати»; бюджети щодо доходів та фінансових результатів; договори на поставку товарів, облікові реєстри з відвантаження та реалізації товарів; вимоги-накладні; рахунки-фактури; товарно-транспортні накладні; виписки банку; платіжні інструкції; спостереження за процесом відвантаження товарів, проведення експертиз, контрольних замірів, інвентаризації; відповіді на запит від покупців, банків, юристів; Журнали та відомості за рахунками 28, 902, 702, 79; дані перевірок державними податковими службами.

Основними методами та прийомами для перевірки є такі:

1. Арифметична перевірка підрахунків точності визначення витрат, доходів і фінансових результатів.

2. Перевірка дотримання основних облікових принципів та правил обліку витрат, доходів і фінансових результатів, що дають змогу встановити справжній стан їх обліку.

3. Запити та підтвердження для отримання у письмовому вигляді інформації від покупців, які стосуються визнання витрат, доходів і фінансових результатів.

4. Документальна перевірка для підтвердження облікових записів первинними документами, встановлення їх реальності та правильності оформлення.

5. Перевірки по суті, що передбачають детальні перевірки записів за рахунками бухгалтерського обліку 28, 902, 702, 79.

6. Відсікання – ретельна перевірка облікових записів, пов'язаних з визнанням та оцінюванням витрат, доходів і фінансових результатів від реалізації товарів, зроблених наприкінці звітного періоду та на початку наступного.

7. Аналітичні процедури, які являють собою аналіз та оцінювання отриманої інформації щодо обліку витрат, доходів і фінансових результатів, вивчення найважливіших фінансових та економічних показників, які їх характеризують.

На початковому етапі контролер повинен отримати загальне розуміння порядку обліку доходів і фінансових результатів. З цією метою визначаються види товарів, які підлягають реалізації, перелік покупців, їх фінансовий стан, дотримання дисципліни погашення дебіторської заборгованості, методика розрахунку фінансових результатів, обсяг реалізації, виставлення рахунків, строки та форми оплати (передплата, оплата готівкою, безготівкова оплата тощо), також проводиться аналіз рентабельності діяльності товариства, вивчення форми 2м «Звіт про фінансові результати».

Дослідженню підлягає облікова політика товариства на дотримання принципів, які сформульовані в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

За цим напрямком і здійснює перевірку контролер (додаток М). За результатами перевірки з'ясовано, що такі елементи облікової політики, як методика обліку витрат, доходів представлені в повному обсязі.

Контроль складових собівартості реалізації товарів та доходів від їх реалізації засноване на перевірці правильності їх формування. Основну частину доходів товариство отримує від реалізації товарів, тому представимо послідовність перевірки складових цих операцій.

Так, при перевірці доходів від реалізації товарів встановлюється правильність умов їх визнання та оцінки. При перевірці операцій з реалізації товарів контролер, з одного боку, використовує внутрішні джерела доказів (розрахунки собівартості реалізації), а з іншого – змішані джерела доказів (рахунки, виставлені товариством на оплату за реалізовані товари), які можуть бути підтверджені відомостями, отриманими від третіх сторін (підтвердження обсягу дебіторської заборгованості покупців).

Правильність відображення операцій з реалізації встановлюється в ході вибіркової перевірки таких операцій шляхом звірки даних, відображених в облікових регістрах підприємства, з первинними документами і навпаки.

Наступним етапом є перевірка достовірності та правильності оформлення первинних документів, які складаються при реалізації товарів. Розглядаючи структуру документообігу реалізації контролер повинен ретельно дослідити кожен первинний документ, визначити достовірність даних та правильність його оформлення.

Контролю підлягають наступні документи: договір на поставку товарів, накладні, податкові накладні, рахунки на оплату. Контроль документального оформлення вищезазначених документів проводиться за наступними напрямками: наявність документу, відповідність законодавству, достовірність даних, правильність розрахунків, повнота розрахунків, додержання форми та реквізитів документу.

В ході перевірки первинних документів недоліків та помилок заповнення і розрахунків контролером не встановлено. Всі документи складені та заповнені згідно вимог законодавчої та нормативно – правової бази України. Оцінюючи повноту інформації щодо виникнення доходів, потрібно впевнитись, чи всі товари, що були реалізовані до кінця року, були віднесені до реалізованих. За певних умов існує ймовірність, що частина обсягів реалізації може бути віднесена до іншого звітного періоду.

Одним з найважливіших етапів контролю є перевірка відповідності даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку процесу реалізації та визнання доходу. В процесі перевірки контролюється, щоб бухгалтерський облік вказаних операцій здійснювався за кожним окремим первинним документом із зазначенням реквізитів документу в окремому рядку, за яким надалі вказується сума оплати або списання. Нарівні із сумами, вказаними в первинних документах, записуються і кількісні дані про обсяги реалізації. В результаті загальна сума реалізованих товарів за первинними документами переносяться в реєстри аналітичного обліку, тобто в відомості і відображається як товари, що

реалізовані у звітному періоді. Для перевірки достовірності формування доходу від реалізації товарів складено робочий документ (табл.3.5).

У такій послідовності вибіркоким шляхом проводиться перевірка операцій з отримання доходів за окремими покупцями.

На етапі перевірки статей звітності контролер здійснює конкретні процедури, які спрямовані на підтвердження всіх звітних показників, що характеризують витрати, доходи та фінансові результати підприємства основної діяльності за звітний період. Тобто контролер повинен оцінити їх за встановленими критеріями, зокрема:

– Наявність: усі витрати, доходи основної діяльності підприємства, відображені у звітності, мали місце та стосуються його діяльності.

– Повнота: відображені всі операції та події, які мають бути відображені у звітності про доходи та витрати.

–Точність: показники, які стосуються відображення у звітності операцій і подій щодо оцінювання і визнання витрат, доходів та фінансових результатів, відображені достовірно.

– Відсікання: витрати, доходи основної діяльності відображені у відповідному звітному періоді.

– Класифікація: операції та події, пов'язані із виникненням і визнанням витрат, доходів відображені на відповідних рахунках (рахунки класів 7, 8, 9 Плану рахунків).

– Існування: відображені доходи та витрати основної діяльності реально існують.

– Оцінка та розподіл: доходи та витрати включені у фінансові звіти у відповідних сумах і проведено будь-які необхідні коригування щодо їх розподілу.

– Подання та розкриття інформації: фінансові звіти містять усі чітко сформульовані необхідні пояснення і розкриття щодо наявності, права власності, повноти відображення, класифікації та точності оцінки доходів і витрат основної діяльності у фінансовій звітності та примітках до неї.

Контроль за зазначеними критеріями повинен здійснюватися із використанням перелічених вище прийомів перевірки та джерел інформації.

Специфічним аспектом перевірки витрат та доходів від реалізації товарів є перевірка статей форми 2м «Звіт про фінансові результати». При цьому контролер повинен переконатися, що підприємство дотримувалося при його складанні принципів нарахування та відповідності доходів і витрат, які передбачають зіставність доходів і витрат доходів звітного періоду з витратами, які були здійснені для їх отримання і визнання їх у момент виникнення, незалежно від надходження чи сплати грошових коштів. Контролеру треба підтвердити статті звіту 2м «Звіт про фінансові результати», які приймають участь у визначенні валового прибутку, з цією метою складається робочий документ (табл.3.6).

Таблиця 3.6

### Перевірки статей доходів та витрат основної діяльності

#### ф.2м «Звіт про фінансові результати»

Стаття	Код рядка	Методика перевірки статті	За даними під-ва	За даними перевірки	Відхилення
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Перевіряється вирахуванням з доходу (виручки) від реалізації товарів непрямих податків та інших вирахувань з доходу	13337,8	13337,8	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Перевіряються обороти за Дт субрах. 902 «Собівартість реалізованих товарів»	9646,3	9646,3	-

Джерело: складено за даними підприємства

Отже, достовірність формування статей витрат та доходів основної діяльності форми фінансової звітності 2м «Звіт про фінансові результати» підтверджена.

### 3.3. Аналіз ефективності реалізації товарів

Важливою умовою якісного контролю є проведення аналізу ефективності процесу реалізації товарів для прийняття подальших управлінських рішень.

Економічним позитивним підсумком господарської діяльності будь-якого підприємства є реалізація товарів (продукції, послуг), оскільки саме вона забезпечує основний потік доходів. Ефективність цієї діяльності інтегрально відображається у фінансовому результаті (прибутку/збитку) та рентабельності.

Прибуток є ключовим узагальнюючим показником, який оцінює якість функціонування суб'єкта господарювання. У ньому акумулюються результати всіх аспектів роботи: від виробництва та асортиментної політики до організації збуту. З огляду на це, аналіз реалізації та формування прибутку є невід'ємною функцією управління.

Основне джерело фінансового результату – операційна діяльність, яка, як правило, генерує понад 90% чистого доходу. Тому стратегічне завдання менеджменту полягає у систематичному відстеженні та оцінці чинників, що впливають на доходи та витрати. Величина доходів від реалізації визначається ціновою політикою, кон'юнктурою ринку (співвідношенням попиту і пропозиції), конкурентним середовищем та каналами збуту. Водночас на витрати впливають обсяги діяльності, закупівельні ціни та операційні витрати.

Розуміння залежності фінансового результату від обсягу реалізації (через аналіз «Витрати-Обсяг-Прибуток» або CVP-аналіз) має вирішальне значення для координації діяльності та виявлення додаткових резервів збільшення прибутку.

Для проведення початкового та найбільш фундаментального аналізу ефективності реалізації необхідно оцінити динаміку та структуру товарообігу підприємства за аналізований період. Це дозволяє визначити, як змінилися загальні обсяги продажу, а також частки окремих каналів реалізації, що є першим кроком до ідентифікації проблемних зон або точок зростання. У таблиці 3.7, представлені абсолютні та відносні показники товарообігу.

Таблиця 3.7

## Аналіз складу та структури товарообігу ТОВ «Скайтек Полімер»

Показники товарообігу	2022 рік		2023 рік		Відхилення (+;-)		
	тис.грн.	стр-ра, %	тис.грн.	стр-ра, %	тис.грн.	стр-ра, %	%
Реалізація оптом,	6816,2	67,2	9723,3	72,9	+2907,0	+5,7	+42,6
в тому числі <i>через мережу Інтернет</i>	5766,5	84,6	8634,3	88,8	+2867,7	+4,2	+49,7
Реалізація у роздріб,	3327,0	32,8	3614,5	27,1	+287,6	-5,7	+8,6
в тому числі <i>через мережу Інтернет</i>	512,4	15,4	404,8	11,2	-107,5	-4,2	-21,0
Чистий дохід від реалізації товарів	10143,2	100,0	13337,8	100,0	+3194,6	0,0	+31,5

Джерело: складено та розраховано на основі фінансової звітності

## ТОВ «Скайтек Полімер»

Загальний фінансовий результат від реалізації товарів є позитивним і демонструє значне зростання:

- абсолютне відхилення: Чистий дохід збільшився на 3 194,6 тис. грн.
- відносне відхилення (темپ приросту): Загальний товарообіг зріс на 31,5%.

Це зростання свідчить про підвищення ефективності реалізації та загального попиту на продукцію підприємства, а також про успішну адаптацію до ринкових умов у 2023 році. Хоча загальний обсяг реалізації зріс, відбулася невелика зміна у пріоритетах каналів збуту (зміщення фокусу на оптову торгівлю):

- частка оптової реалізації зросла з 67,2% до 72,9%. Це вказує на те, що оптовий канал є основним драйвером зростання і підприємство, ймовірно, сфокусувало маркетингові та збутові зусилля на співпраці з великими клієнтами.

- частка роздрібною реалізації знизилася на 5,7 відсоткових пунктів, хоча в абсолютних цифрах вона зросла (287,6 тис.грн.). Це говорить про те, що темпи зростання роздрібного сегмента значно відстають від темпів зростання оптового.

Досліджено загальну динаміку показників оптового товарообороту ТОВ «Скайтек Полімер». Так, обсяг оптової реалізації продемонстрував значне зростання на 42,6% (або на +2 907,0 тис. грн). Така динаміка вказує на беззаперечний успіх. Оптовий канал є локомотивом товарообігу товариства,

який забезпечує понад 90% загального приросту доходу (+2907,0 / 3194,6). В свою чергу оптова реалізація через Інтернет демонструє ще більш вибухове зростання на 49,7% (або на +2 867,7 тис. грн). Це свідчить про високу ефективність діджиталізації оптових продажів та про успішну роботу з покупцями в онлайн-середовищі. Зростання Інтернет-опту забезпечило практично весь приріст оптової реалізації. Внутрішня частка інтернет-продажів оптом також зросла з 84,6% до 88,8%.

Загальна динаміка роздрібного товарообороту за звітний рік зросла, але досить помірно, лише на 8,6% (+287,6 тис. грн). Хоча зростання є позитивним, темп +8,6% значно нижчий за загальний темп приросту товарообігу (+31,5%). Це вказує на недовикористаний потенціал роздрібного сегмента, або на наявність серйозних обмежень (наприклад, насичення місцевого ринку, висока конкуренція чи недостатня увага до офлайн -точок).

Роздрібна реалізація через Інтернет – у цьому сегменті зафіксовано падіння на 21,0% (-107,5 тис. грн). Це єдиний проблемний сегмент. Падіння роздрібного онлайн-збуту може бути пов'язане з неефективною інтернет-рекламою, поганим користувацьким досвідом, або втратою частки ринку на користь конкурентів у сфері e-commerce. Це є прямим обмеженням для подальшого нарощування ефективності реалізації.

Аналіз товарообігу (таблиця 3.7) показав загальне значне зростання обсягів реалізації (+31,5%), що є позитивним показником діяльності ТОВ «Скайтек Полімер». Однак, обсяг реалізації – це лише дохідна частина діяльності. Для комплексної оцінки ефективності реалізації необхідно зіставити отриманий дохід із витратами, які були понесені для його генерації.

Ефективність реалізації не може бути повноцінно оцінена лише за обсягом доходу; вона має бути виміряна з позиції прибутковості – здатності підприємства отримувати прибуток на кожен вкладений ресурс або на одиницю доходу. Цю функцію виконує система показників рентабельності.

Рентабельність є відносним показником, що характеризує рівень прибутковості підприємства. Вона показує, скільки прибутку (чистого, валового або операційного) генерує кожна гривня доходів, активів чи власного капіталу.

У контексті аналізу реалізації, ключовими є показники, що відображають наскільки ефективно управління запасами, ціноутворення та витрати перетворюються на кінцевий фінансовий результат. Для того, щоб оцінити чи було зростання обсягу реалізації (+31,5%) супроводжене пропорційним або випереджаючим зростанням прибутку, необхідно провести аналіз рентабельності. Проведемо ґрунтовний аналіз рентабельності реалізації ТОВ «Скайтек Полімер» за 2022-2023 роки, використовуючи фінансові показники. Для оцінки ефективності збутової політики та управління витратами розрахуємо та проаналізуємо ключові показники рентабельності, формули розрахунку яких наведено у табл. 3.8.

Результати розрахунків та динаміка показників рентабельності ТОВ «Скайтек Полімер» за 2022-2023 роки представлені у таблиці 3.9.

Таблиця 3.8

### Формули розрахунку показників рентабельності

Показник	Скорочення	Формула
Рентабельність валового прибутку	ROM <sub>G</sub>	Валовий прибуток / Чистий дохід від реалізації × 100%
Рентабельність продажів (операційна)	ROS <sub>O</sub>	Операційний прибуток / Чистий дохід від реалізації × 100%
Рентабельність чистого прибутку (net ros)	ROS <sub>N</sub>	Чистий прибуток / Чистий дохід від реалізації × 100%
Рентабельність собівартості	ROC	Валовий прибуток / Собівартість реалізованих товарів × 100%
Коефіцієнт валової маржі	GMC	Валовий прибуток / Чистий дохід від реалізації × 100%

Джерело: [35]

На рівні валового прибутку спостерігається істотне покращення, що свідчить про ефективність ціноутворення та управління собівартістю реалізованих товарів. Рентабельність валового прибутку зросла на 2,21 в.п., а Рентабельність собівартості зросла на 4,10 в.п. Це означає, що підприємство успішно підвищило свою маржу: кожна гривня доходу приносить більше

валового прибутку. Зростання ROC є сильнішим, ніж  $ROM_G$ , що підкреслює високу віддачу від інвестованої у собівартість гривні.

На операційному рівні ефективність зростає, але значно повільніше. Рентабельність продажів ( $ROS_O$ ) зросла лише на 0,09 в.п., незважаючи на значне зростання валового прибутку. Це вказує на те, що зростання комерційних та адміністративних витрат (операційних витрат) майже повністю нівелювало позитивний ефект від підвищення валової маржі. Проблема ілюструється диспропорцією: валовий прибуток зріс на 42,9%, тоді як операційний прибуток – лише на 38,0%. Це свідчить про те, що операційні витрати зростали швидше, ніж чистий дохід, або ж їхня абсолютна величина надмірно збільшилася для забезпечення обсягу реалізації.

На рівні чистого прибутку зафіксовано найбільше відносне покращення. Рентабельність чистого прибутку ( $ROS_N$ ) зросла з 0,69% до 1,20%, що становить приріст на 73,9%. Хоча абсолютні значення  $ROS_N$  залишаються низькими, така динаміка вказує на успішне управління позаопераційними витратами (наприклад, фінансовими витратами) та/або податковим навантаженням. Значне зростання чистої рентабельності при слабкому зростанні операційної рентабельності демонструє, що кінцевий фінансовий результат був підтриманий оптимізацією витрат за межами основної діяльності.

Проведемо факторний аналіз операційної рентабельності продажів ( $ROS_O$ ) методом ланцюгових підстановок, щоб кількісно оцінити вплив двох ключових факторів на її зміну (табл. 3.10):

1. Рентабельність валового прибутку ( $ROM_G$ ) – вплив ціноутворення та собівартості.
2. Частка операційних витрат у чистому доході (OER) – вплив управління комерційними та адміністративними витратами.

Операційна рентабельність продажів ( $ROS_O$ ) може бути представлена як різниця між рентабельністю валового прибутку ( $ROM_G$ ) та часткою операційних витрат у доході (OER):

$$ROS_o = ROM_G - OER \quad (3.1)$$

Де,  $ROM_G = \text{Валовий прибуток} / \text{Чистий дохід від реалізації} \times 100\%$

$OER = \text{Операційні витрати} / \text{Чистий дохід} \times 100\%$

$\text{Операційні витрати} = \text{Валовий прибуток} - \text{Операційний прибуток}$

1. Вплив зміни рентабельності валового прибутку ( $\Delta ROS_o^{ROM_G}$ ):

$$\Delta ROS_o^{ROM_G} = (ROM_G^{Звіт} - ROM_G^{Баз}) \times 1 = (27,67 - 25,46) \times 1 = +2,21\%$$

Завдяки зростанню валової маржі (через краще ціноутворення та/або управління собівартістю), операційна рентабельність мала б зрости на 2,21%.

2. Вплив зміни частки операційних витрат у доході ( $\Delta ROS_o^{OER}$ ):

$$\Delta ROS_o^{OER} = (OER^{Баз} - OER^{Звіт}) = (23,56 - 25,68) = -2,12\%$$

Через збільшення частки операційних витрат у чистому доході (з 23,56% до 25,68%), операційна рентабельність знизилася на 2,12%.

Узагальнення результатів факторного аналізу наведено у табл.3.11

Таблиця 3.11

### Результати факторного аналізу операційної рентабельності

Фактор	Вплив на $ROS_o$ , %.
$\Delta ROS_o^{ROM_G}$ (Зміна валової маржі)	+2,21
$\Delta ROS_o^{OER}$ (Зміна чистих операційних витрат)	-2,12
Загальне відхилення	+0,09
Фактичне відхилення ( $ROS_o^{Звіт} - ROS_o^{Баз}$ )	1,99 - 1,9 = +0,09

Джерело: розраховано на основі показників фінансової звітності

ТОВ «Скайтек Полімер»

Результати факторного аналізу повністю збігаються з фактичним відхиленням, підтверджуючи коректність розрахунків.

За результатами факторного аналізу бачимо, що основний позитивний вплив на підвищення операційної рентабельності забезпечила рентабельність валового прибутку (ефект +2,21 п.п.). Це доводить, що підприємство успішно підвищило маржинальність свого товару (продавало дорожче або купувало дешевше). Разом з цим позитивний ефект був майже повністю нівельований негативним впливом зростання частки операційних витрат у доході (ефект -2,12

в.п.). Це свідчить про неефективне управління операційними витратами в умовах зростання товарообігу.

Загальний приріст операційної рентабельності склав лише +0,09 відсоткового пункту. Товариство змогло підвищити свою прибутковість на 31,5%, але витратила більшу частину цього прибутку на покриття зростаючих операційних витрат, що є ключовим резервом для підвищення ефективності реалізації.

Таким чином, аналіз ефективності реалізації ТОВ «Скайтек Полімер» за 2022-2023 роки засвідчив значну позитивну динаміку фінансових результатів. Загальний чистий дохід від реалізації зріс на 31,5%, що було досягнуто переважно завдяки оптовому каналу реалізації. Оптова реалізація збільшилася на 42,6%, при цьому ключовим драйвером став оптовий збут через мережу Інтернет із приростом 49,7%. Це підтверджує успішну стратегію співпраці з великими клієнтами та високу ефективність діджиталізації продажів.

Водночас, виявлено суттєвий дисбаланс у збутовій політиці, оскільки роздрібна реалізація значно відстає. Зокрема, роздрібний збут через Інтернет є єдиним проблемним сегментом, демонструючи падіння на 21,0%, що є прямим обмеженням для подальшого нарощування ефективності реалізації.

З точки зору прибутковості, підприємство успішно підвищило валову маржу завдяки ефективному ціноутворенню та управлінню собівартістю. Однак, цей позитивний ефект був майже повністю нівельований непропорційним зростанням операційних витрат. Факторний аналіз показав, що позитивний вплив від зростання валової маржі (+2,21 в.п.) був практично знівельований негативним впливом зростання частки операційних витрат у доході (-2,12 в.п.). Це свідчить про неефективне управління операційними витратами в умовах зростання обсягу реалізації.

Отже, головним резервом підвищення ефективності реалізації ТОВ «Скайтек Полімер» є оптимізація та жорсткий контроль операційних витрат. Усунення цієї проблеми дозволить трансформувати високу валову маржу у високу операційну рентабельність, забезпечуючи стійкий фінансовий розвиток.

### Висновки до розділу 3

Малі підприємства мають свою специфіку формування системи внутрішнього контролю, виходячи з основних рис їх функціонування та менеджменту. На підприємствах де є одноосібний власник, чи, наприклад, їх декілька, як у товаристві з обмеженою відповідальністю, відповідальність за саму діяльність і за внутрішній контроль несуть власники. У більшості випадків власники повністю залучені в сам бізнес, і якщо інші функції виконують працівники, то, зазвичай власники можуть бути повністю в курсі операцій і загальної ситуації на підприємстві. Таким чином вони встигають виконувати функції контролю. Але у випадку нарощення обсягів діяльності, зростає потреба у виокремленні внутрішнього контролю в окремий елемент управління, оскільки, збільшується ступінь спеціалізації, і стає неможливим залишатися повністю в курсі того, що відбувається в кожній частині бізнесу.

Ефективний внутрішній контроль також вимагає глибоких знань у галузі бухгалтерського обліку як основного джерела інформації для управлінських рішень, що не завжди притаманне власникам підприємства.

Організація на малих підприємствах окремого відділу внутрішнього контролю збільшить їх витрати. У таких випадках витрати, здійснені на впровадження системи внутрішнього контролю, можуть не приносити очікуваних результатів та віддачі від вкладених фінансових ресурсів та зусиль.

Для малого бізнесу найкраще запроваджувати окрему одну посаду без створення цілого відділу.

Внутрішній контроль на вітчизняних підприємствах торгівельної галузі переважно охоплює перевірки надходження та вибуття товарів, повноту визначення доходу та фінансового результату від реалізації та стан розрахунків із покупцями. Правильність відображення операцій з реалізації встановлюється в ході вибіркової перевірки таких операцій шляхом звірки даних, відображених в облікових регістрах підприємства, з первинними документами і навпаки з

наступною перевіркою достовірності формування статей ф. 2м «Звіт про фінансові результати»

Важливою умовою якісного контролю є проведення аналізу ефективності процесу реалізації товарів для прийняття подальших управлінських рішень. Ефективність реалізації не може бути повноцінно оцінена лише за обсягом доходу. Цю функцію виконує система показників рентабельності.

Аналіз ефективності реалізації ТОВ «Скайтек Полімер» засвідчив значну позитивну динаміку фінансових результатів. Загальний чистий дохід від реалізації зріс на 31,5%, що було досягнуто переважно завдяки оптовому каналу реалізації. Оптова реалізація збільшилася на 42,6%, при цьому ключовим драйвером став оптовий збут через мережу Інтернет із приростом 49,7%. Це підтверджує успішну стратегію співпраці з великими клієнтами та високу ефективність діджиталізації продажів.

З точки зору прибутковості, підприємство успішно підвищило валову маржу завдяки ефективному ціноутворенню та управлінню собівартістю. Однак, цей позитивний ефект був майже повністю нівельований непропорційним зростанням операційних витрат. Факторний аналіз показав, що позитивний вплив від зростання валової маржі (+2,21 в.п.) був практично знівельований негативним впливом зростання частки операційних витрат у доході (-2,12 в.п.). Це свідчить про неефективне управління операційними витратами в умовах зростання обсягу реалізації.

## ВИСНОВКИ

Процес продажу товарів є важливим джерелом доходів підприємств, які виступають як об'єкт оподаткування, що своєю чергою формує дохідну частину бюджету держави. Процес реалізації показує значний вплив на фінансовий результат діяльності підприємства, що представляє один з головних джерел його формування. Тому актуальним є створення якісної системи інформаційної підтримки управління і ключову роль в цьому відіграють організаційно-методичні аспекти обліку та контролю реалізації товарів на торгівельних підприємствах.

Проведено аналіз теоретичних підходів щодо сутності процесу продажу. Досліджений економічний зміст процесу реалізації товарів свідчить про те, що найбільш суттєвими показниками, які впливають на управлінські рішення є: доходи (виручка); дебіторська заборгованість покупців, витрати на збут; собівартість реалізації; фінансовий результат від реалізації товарів.

Проведено аналіз ролі та місця торгівлі за ключовим економічним показником – товарообіг, який визначає сукупну вартість продажу товарів за певний час. Завдяки процесу реалізації товарів торгівельні підприємства виконують свої пріоритетні функції: економічну (забезпечення товарообігу) та соціальну.

Виявлено особливості розвитку та тенденції зміни обсягів і структури оптового та роздрібного товарообороту України за 5 років. За даними Державної служби статистики, станом на 2023 рік, обсяги оптового товарообороту зросли на 77 % відносно показника 2017 р. В цей же період роздрібний товарооборот збільшившись відносно обсягів 2017 р. в 2,1 рази.

Для розкриття теми кваліфікаційної роботи використані дані бухгалтерського обліку та звітності ТОВ «Скайтек Полімер», яке працює з оптовими та роздрібними покупцями, реалізує якісні пакувальні матеріали; пакувальне та фасувальне обладнання. За звітний рік товариство отримало виручку від реалізації товарів на суму 1464913,0 грн. за угодами, які укладені за

результатами участі у тендерах. Результативний показник, такий як чистий прибуток, протягом звітного року збільшився на 90 тис.грн. та склав 160 тис.грн.

Облікові функції у малому підприємстві ТОВ «Скайтек Полімер» виконує бухгалтерія у складі трьох працівників відповідно до посадових інструкцій. Особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності відображається в наказі про облікову політику товариства.

Одним з найважливіших елементів облікової політики торговельного підприємства є визначення оцінки товарів під час їх вибуття. Товариство застосовує при оптовій реалізації товарів метод оцінки за середньозваженою собівартістю, при реалізації на роздріб - ціни продажу.

Для організації обліку процесу реалізації товарів, що відповідає потребам обліку, аналізу і прийняття рішень необхідно використовувати класифікацію витрат і доходів. Представлена в роботі класифікація доходів і витрат побудована згідно принципу відповідності та сприяє використанню єдиних аналітичних ознак для формування облікової інформації щодо основних об'єктів організації обліку процесу реалізації товарів.

Так як ТОВ «Скайтек Полімер» приймає активну участь в реалізації товарів на благодійні заходи та проекти, виникають «матеріальні та соціальні» доходи та витрати. Тому, рекомендовано їх виокремлення в групи з метою прийняття рішення.

З огляду на те, що підприємства мають право самостійно приймати рішення щодо ведення аналітичного обліку, вважаємо за доцільне ввести рахунки третього порядку до рахунків 702 «Дохід від реалізації товарів» та 902 «Собівартість реалізації товарів» відповідно до представленої класифікації.

Використання запропонованих субрахунків надасть можливість доводити інформацію керівникам про те, які саме форми управління продажами найбільш впливають на формування загальної суми доходу підприємства, які групи товарів більш вигідно продавати через Інтернет та ін.

Все більшої популярності у товаристві набуває реалізація товарів через Інтернет. При відображенні в обліку процесу реалізації товарів через мережу

Інтернет необхідно враховувати той момент, що відбувається передача товарів сторонній службі доставки, а це пов'язано з одночасною передачею матеріальної відповідальності. Для відображення цієї операції в бухгалтерському обліку продавця необхідно використовувати рахунок 287 «Товари, передані службам доставки».

Сьогодні, в практичній діяльності підприємств торгівлі для відображення господарських операцій за процесом реалізації переважно використовують регістри обліку, які орієнтовані на складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Однак, для формування обліково-аналітичної підтримки управління процесом реалізації цих даних недостатньо, що потребує проектування форм управлінської звітності відповідно запитам.

Визначити оптимальну форму управління продажами товарів для просування їх на ринку збуту дозволить запропонована форма «Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів».

Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів за каналами і формами реалізації рекомендовано форму управлінської звітності «Звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту».

Малі підприємства мають свою специфіку формування системи внутрішнього контролю, виходячи з основних рис їх функціонування та менеджменту. На підприємствах, де є одноосібний власник, чи їх декілька, відповідальність за саму діяльність і за внутрішній контроль несуть власники. У більшості випадків власники повністю залучені в сам бізнес, і зазвичай можуть встигати виконувати функції контролю. Але у випадку нарощення обсягів діяльності, зростає потреба у виокремленні внутрішнього контролю.

Досліджені варіанти впровадження внутрішнього контролю на підприємствах. Для малого бізнесу найкраще запроваджувати окрему одну посаду без створення цілого відділу.

Внутрішній господарський контроль на підприємствах торгівельної галузі переважно охоплює перевірки надходження та вибуття товарів, повноту

визначення доходу та фінансового результату від реалізації та стан розрахунків із покупцями. Правильність відображення операцій з реалізації встановлюється в ході вибіркової перевірки таких операцій шляхом звірки даних, відображених в облікових регістрах підприємства, з первинними документами і з наступною перевіркою статей ф.2 «Звіт про фінансові результати».

Важливою умовою якісного контролю є проведення аналізу ефективності процесу реалізації товарів для прийняття подальших управлінських рішень. Цю функцію виконує система показників рентабельності. Аналіз ефективності реалізації засвідчив позитивну динаміку. Так, зростання рентабельності валового прибутку свідчить про ефективність ціноутворення та управління собівартістю реалізованих товарів; зростання рентабельності собівартості означає, що кожна гривня доходу приносить більше валового прибутку.

Отже, облік і контроль процесу реалізації товару є необхідною умовою успішного функціонування торговельного підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Апопій В.В., Міщук І.П., Ребицький В.М. Організація торгівлі: Підручник. Київ. Центр учбової літератури, 2018. 632 с.
2. Балджи М.Д., Допіра І.А., Однолько В.О. Економіка та організація торгівлі : навч. посібник. Київ : Кондор-видавництво, 2017. 368 с
3. Бержанір І.А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Уманський ерж. пед. ун-т імені Павла Тичини. Умань : Візаві, 2022. 326 с.
4. Будько О.В., Хижняк І.Ю. Особливості аудиту діяльності торговельного підприємства. *Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету*. 2023. № 1(6). С. 111-117. DOI: [https://doi.org/10.31319/2709-2879.2023iss1\(6\)](https://doi.org/10.31319/2709-2879.2023iss1(6))
5. Васільєва Л. М., Бондарчук Н. В., Міньковська А. В. Економічна сутність процесу реалізації як об'єкту бухгалтерського обліку. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2021. №29. С. 35-39. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V29\(2021\)-06](https://doi.org/10.31521/modecon.V29(2021)-06)
6. Візіренко С. В., Агаркова О. В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції. *Інвестиції : практика та досвід*. 2018. №14. С. 36-42. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/24\\_2018/8.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/24_2018/8.pdf) (дата звернення: 10.11.2025)
7. Воляник, Г., Марушко, Н. Особливості обліку товарних операцій та оптимізація внутрішнього контролю на підприємствах торгівлі. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ (серія економічна)*. 2023. № 7. С. 165–173. URL: <http://journals.lvduvs.lviv.ua/index.php/economy/article/view/708> (дата звернення: 28.11.2025).
8. Готуємося скласти фінансову звітність за 2024 рік. *Головбух*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7846-fnzvtnst-malogo-pdprimstva-2020> (дата звернення: 15.11.2025).
9. Даценко Г., Кудирко О. Методика проведення аудиту й внутрішньогосподарського контролю товарних запасів на торговельних

підприємствах. *Таврійський науковий вісник*. 2022. №12. С. 84-90. URL: <https://ir.vtei.edu.ua/card.php?lang=en&id=28082> (дата звернення: 23.11.2025)

10. Державна служба статистики України. Оптовий та роздрібний товарооборот підприємств оптової та роздрібної торгівлі [Електронний ресурс]. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sr/roz/arh\\_roz23\\_u.html](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sr/roz/arh_roz23_u.html) (дата звернення: 28.10.2025)

11. Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О. Економічний словник. Київ: Кондор, 2006. 356 с. URL: [https://library.nlu.edu.ua/POLN\\_TEXT/KNIGI/KONDOR/EKONOMIC\\_SL\\_2006.pdf](https://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/KNIGI/KONDOR/EKONOMIC_SL_2006.pdf) (дата звернення: 15.11.2025)

12. Економічна теорія: закономірності, практика та сучасність : підручник. / Е. М. Забарна, О. М. Козакова, Н. О. Задорожнюк та ін. Херсон : ОЛДІ-ПЛЮС, 2020. 412 с. URL: [https://vstup.htek.com.ua/wp-content/uploads/2024/10/4.5-Econom\\_theory.pdf](https://vstup.htek.com.ua/wp-content/uploads/2024/10/4.5-Econom_theory.pdf)

13. Кащена Н.Б., Носач Н.М., Чміль Г.Л. Інформаційне забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі: обліково-аналітичний аспект : монографія. Харків: Вид-во Іванченка І. С, 2022. 258 с. URI: <https://repo.btu.kharkov.ua/handle/123456789/56848> (дата звернення: 18.11.2025).

14. Ковальчук Т.М. Облік і аудит : навч. посібник. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 520 с.

15. Кріль А. Доцільність впровадження системи внутрішнього контролю суб'єктами малого підприємництва. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-148> (дата звернення: 15.11.2025)

16. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. К.: ЦНЛ, 2009. 670с.

17. Лисецький А.С., Чабан Г.В. Організація внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності підприємств торгівлі. *Економічний вісник університету*. 2018. № 36. С. 128-138. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu\\_2018\\_36%281%29\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2018_36%281%29_17) (дата звернення: 25.11.2025)

18. Лоханова Н. О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 11. С.

12-16. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/2467> (дата звернення: 25.11.2025)

19. Малюта І. А., Оголь А. Є. Аналіз сучасного стану та перспективи розвитку інтернет-торгівлі в Україні. *Ефективна економіка*. 2019. № 1. URL: [http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/bitstream/123456789/6203/1/EE\\_2019\\_01.pdf](http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/bitstream/123456789/6203/1/EE_2019_01.pdf) (дата звернення: 12.11.2025).

20. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів. Мінфін України; Наказ, від 10.01.2007 № 2 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 28.11.2025).

21. Мірошниченко О., Попович А. Проблеми та перспективи обліку торгівельної діяльності». *Молодий вчений*. 2018. №10(62). С. 360-364. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/3780> (дата звернення: 11.12.2025)

22. Міценко Н. Г., Міщук І. П., Лило Б. Б. Торгівля в системі задоволення потреб населення в умовах нестабільної економіки. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*. 2024. № 80. С. 22-34. DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2024-80-03>

23. Міщук І. П., Луньов І.З., Яковчук Є. Т. Управління продажами як інструмент активізації діяльності спеціалізованих магазинів: актуальність, зміст, напрями реалізації. *Підприємництво і торгівля*. 2019. №25. С.5-14. URL: <https://doi.org/10.36477/2522-1256-2019-25-01> (дата звернення: 10.12.2025)

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 07.11.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 15.11.2025).

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. Дата оновлення 29.09.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 15.11.2025)

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 10.11.2025).

27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161> (дата звернення: 10.11.2025).

28. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Мінфін України; Наказ, Положення від 08.10.1999 № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення: 10.11.2025).

29. Огійчук М.Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит: навч. посібник. Вид. 4-те, перероб. і допов. Київ: Алерта, 2020. 852 с.

30. Пашкуда Т., Афенді А. Напрями розвитку торгівлі в Україні в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2022. № 43. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-73> (дата звернення: 08.12.2025).

31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 №1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 10.11.2025).

32. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran256#n256> (дата звернення: 15.11.2025).

33. Подолянчук О. А. Організація обліку суб'єктами малого підприємництва. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5536> (дата звернення: 23.11.2025)

34. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Мінфіну від 24 трав. 1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Tex> (дата звернення: 15.11.2025).

35. Правдюк Н.Л. Рентабельність операційної діяльності підприємств: обліково-аналітичний аспект. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 12. С. 124-141. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp\\_2018\\_12\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2018_12_13) (дата звернення: 05.12.2025).

36. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 19.11.2025).

37. Про електронні документи та електронний документообіг. Закон України від 22.05.2003 №851-IV. Редакція від 31.12.2023, підстава - [2801-IX](#). URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення: 15.11.2025).

38. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами : Наказ МФУ від 25 червня 2003 року № 422. Законодавство України. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MF03202> (дата звернення: 10.11.2025).

39. Про затвердження Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами. Мінфін України; Наказ від 06.06.2017 № 557 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17#Text> (дата звернення: 20.11.2025).

40. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності. Постанова Кабінету Міністрів України; від 28.02.2000 № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.11.2025).

41. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01/ed20190723#Text> (дата звернення: 15.11.2025).

42. Про інвентаризацію активів та зобов'язань: Положення від 02.09.2014р №879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 15.11.2025).

43. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва. Закон України від 28.06.99 N 746/99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/727/98#Text> (дата звернення: 21.11.2025).

44. Проскуріна Н., Конєва А. Електронна комерція: особливості системи бухгалтерського обліку. *Економіка та суспільство*. 2021. № 34. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-34-95> (дата звернення: 15.11.2025)

45. Савченко Р. О. Організація системи внутрішнього контролю на основі ризик-орієнтованого підходу. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. № 2. С. 296–302. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/30851> (дата звернення: 28.11.2025)

46. Савченко Р. О., Савченко Н. М., Дем'янюк І. В. Внутрішній контроль: проблеми та перспективи. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7288> (дата звернення: 28.11.2025)

47. Сіренко С. Сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку внутрішньої торгівлі України. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2023. № 316(2). С. 230-234. URL: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2023-316-2-37> (дата звернення: 20.11.2025).

48. Сливка Я.В. Проблематика використання термінів «продаж», «реалізація», «збут». *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнародний збірник наукових праць*. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2011. Вип. 2 (20). С. 434–447. URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/12323> (дата звернення: 10.12.2025)

49. Товарообіг. *Вікіпедія : вільна енциклопедія*. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Товарообіг> (дата звернення: 05.12.2025).

50. ТОВ «Скайтек Полімер». Офіційний сайт. *Skytech Polymer*. URL: [https://skytechpolymer.com.ua/?srsltid=AfmBOopYz9mX-krX4\\_aFuWBxE\\_21bynGtCjj4qtHPS5bslrYOzK\\_WwtB](https://skytechpolymer.com.ua/?srsltid=AfmBOopYz9mX-krX4_aFuWBxE_21bynGtCjj4qtHPS5bslrYOzK_WwtB) (дата звернення: 15.10.2025)

51. Уманська В.Г. Аудит: навч.-метод. посіб. Черкаси: ЧНУ, 2021. 122 с.

52. Фальченко О., Брік С. Особливості обліку, аудиту і контролю діяльності торговельного підприємства. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки)*. 2025. С. 114–118. URL: <http://es.khpi.edu.ua/article/view/339160> (дата звернення: 15.11.2025)

53. Цивільний кодекс України. Відомості Верховної Ради України, 2003, №№ 40-44, ст.356. Із змінами, внесеними згідно із Законами від 08.11.2023 №3450-IX. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 15.11.2025)

54. Чабанюк О. М. Облік товарів у системі управління підприємств роздрібною торгівлю. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. № 23.3. С. 297–301. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu\\_2013\\_23.3\\_54](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23.3_54) (дата звернення: 18.12.2025)

55. Чернін О.Я. Сутність товарів: обліковий аспект. *Вісник Одеського національного університету*. Серія: Економіка. 2013. Т. 18. Вип. 2/1. С. 202-204. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu\\_econ\\_2013\\_18\\_2%281%29\\_47](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2013_18_2%281%29_47) (дата звернення: 13.11.2025)

56. Чернін О.Я. Управлінський облік за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі. «*Вісник ЖДТУ*»: *Економіка, управління та адміністрування*. № 3(69). С. 101–108. URL: [https://doi.org/10.26642/jen-2014-3\(69\)-101-108](https://doi.org/10.26642/jen-2014-3(69)-101-108) (дата звернення: 13.11.2025)

57. Шкільняк М. М., Овсянюк-Бердадіна О. Ф., Крисько Ж. Л. Менеджмент: підручник. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. 258 с. URL: <https://api.dspace.wunu.edu.ua/api/core/bitstreams/4f970bf7-3f37-4efb-98d9-cbd542d2bb39/content> (дата звернення: 15.11.2025)

58. Шмигель О.Є. Особливості розроблення облікової політики торговельного підприємства. *Інноваційна економіка*. 2021. №3-4. С. 159-163. URL:<https://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/783/858> (дата звернення: 28.12.2025)

59. Штефаніч Д., Дячун О. Управління продажем, його функції та об'єктна орієнтація. *Вісник Економіки*. 2017. № 2. С.124-132.

URL: <https://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/694> (дата звернення: 19.11.2025)

60. Яремко І. Й. Організаційно-методичні аспекти удосконалення бухгалтерської системи і внутрішнього контролю для цілей управління операційною діяльністю торговельних підприємств. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 13. URL: <https://doi.org/10.5281/zenodo.16692416> (дата звернення: 05.12.2025)

61. Ярошенко А.С. До питання обліку товарів на підприємствах. [Електронний ресурс]. URL: <http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/bitstream/123456789.pdf> (дата звернення: 15.11.2025)

**ЗГОДА здобувачки освіти  
Державного університету економіки і технологій про перевірку  
кваліфікаційної роботи на прояви академічного плагіату та розміщення в  
Репозитарії ДУЕТ**

Я, Дон Юлія Вікторівна, підтримую політику Державного університету економіки і технологій з академічної доброчесності і відкритого доступу. Стверджую, що кваліфікаційна магістерська робота на тему «Організація та методика обліку і внутрішнього контролю з метою управління продажами товарів» виконана самостійно та не містить академічного плагіату. Я не надавав(ла) і не одержував(ла) недозволену допомогу під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають покликання на відповідне джерело.

Із чинним Положенням про запобігання та виявлення академічного плагіату в роботах здобувачів вищої освіти Державного університету економіки і технологій ознайомена. Чітко усвідомлюю, що в разі виявлення у кваліфікаційній роботі порушення норм академічної доброчесності робота не допускається до захисту або оцінюється незадовільно.

Також я поінформований(на), що відповідно до пункту 5.8 «Положення про Репозитарій (електронну базу даних) Державного університету економіки і технологій» згадана робота буде розміщена в Електронному архіві Університету (Репозитарії ДУЕТ) та ознайомена з умовами такого розміщення.

Юлія ДОН

---

(підпис)

07 січня 2026 року