

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**Первомайська філія Національного університету кораблебудування імені
адмірала Макарова**

Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки та організації виробництва

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«___» _____ 2020 р.

Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

на тему: Організація обліково-аналітичного процесу торгівельної діяльності
малого підприємства (на матеріалах ТОВ «М'ясницький двір»)

Виконала: студентка 62-ЕК_{маг.} групи

_____ **Кузьменко К.В.**

(підпис)

Керівник роботи:

завідувач кафедри обліку і
економічного аналізу к.е.н., доцент

(посада, науковий ступень вчене звання)

_____ **Козицька Н.О.**

(підпис)

Первомайськ – 2020року

Анотація

Кваліфікаційна магістерська робота присвячена дослідженню теорії та практики організації обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малих підприємств.

На основі дослідження наукової літератури та законодавчо-нормативної бази розкрито зміст понять «торгівля» і «торгівельна діяльність».

Робота виконувалася на матеріалах торговельного малого підприємства ТОВ «М'ясницький двір». В роботі проаналізовано організацію обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності, досліджуваного підприємства, виявлено недоліки та неточності в цьому процесі, а також наведені пропозиції та рекомендації щодо усунення цих недоліків.

Для удосконалення організації обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малого підприємства в роботі запропоновано організаційні регламенти, форми первинних документів, удосконалення методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Ключові слова: торгівля, торговельна діяльність, товар, обліково-аналітичний процес.

Annotation

Qualifying master's thesis is devoted to the study of the theory and practice of organization of accounting and analytical process of trade activities of small enterprises.

Based on the study of scientific literature and legal framework revealed the meaning of the concepts of "trade" and "trade".

The work was performed on the materials of the small trade enterprise Myasnytskyi Dvir LLC. The paper analyzes the organization of the accounting and analytical process of trade, the investigated enterprise, identified shortcomings and inaccuracies in this process, as well as suggestions and recommendations for eliminating these shortcomings.

To improve the organization of the accounting and analytical process of trade activities of a small enterprise in the work proposed organizational regulations, forms of primary documents, improving the methodology of accounting and economic analysis.

Keywords: trade, trade activity, goods, accounting and analytical process,

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

П(С)БО - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

НП(С)БО - Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

МСБО – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності

ТОВ «М'ясницький двір» - товариство з обмеженою відповідальністю
«М'ясницький двір»

ЗМІСТ

Вступ	6
РОЗДІЛ 1	9
Теоретичні аспекти організації обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малого підприємства	
1.1. Концептуальні підходи до визначення сутності та видів торговельної діяльності	9
1.2. Законодавчо-нормативна база регулювання обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малого підприємства	17
1.3. Торговельна діяльність як об'єкт обліково-аналітичного процесу торговельного підприємства	25
Висновки до розділу 1	32
РОЗДІЛ 2	35
Економічна характеристика та аналіз фінансового стану ТОВ «М'ясницький двір»	
2.1. Загально-економічна характеристика ТОВ «М'ясницький двір»	35
2.2. Комплексний економічний аналіз ТОВ «М'ясницький двір»	44
2.3. Економічний аналіз товарних запасів ТОВ «М'ясницький двір»	56
Висновки до розділу 2	65
РОЗДІЛ 3	67
Організація та удосконалення обліково-аналітичного процесу ТОВ «М'ясницький двір»	
3.1. Організація облікового процесу на ТОВ «М'ясницький двір»	67
3.2. Напрями удосконалення облікового процесу ТОВ «М'ясницький двір»	77
3.3. Напрями удосконалення комплексного економічного аналізу ТОВ «М'ясницький двір»	85
Висновки до розділу 3	91
РОЗДІЛ 4	95
Охорона праці у ТОВ «М'ясницький двір»	
4.1. Аналіз небезпечних та шкідливих факторів в бухгалтерії ТОВ «М'ясницький двір»	95
4.2. Питання роботи з персональними ЕОМ в бухгалтерії ТОВ «М'ясницький двір»	101
Висновки до розділу 4	107
Висновки	108
Список використаних джерел	113
Додатки	117

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Торгівля – це одна з найважливіших сфер економічної діяльності від якої значною мірою залежить якість життя людини, розвиток економіки та її конкурентоспроможність у глобалізованому світі. Саме тому вона постійно потребує кардинальних змін відповідно до сучасних вимог за різними напрямками її діяльності. В свою чергу, обліково-аналітичний процес торговельної діяльності завжди мав свої особливості порівняно з таким процесом інших видів діяльності. Сьогодні зазнали значних змін компоненти бухгалтерського обліку господарських операцій торговельного підприємства. Тому значна увага приділяється організації бухгалтерського обліку таких підприємств в умовах їх реформування, з метою забезпечення користувачів повною, достовірною та об'єктивною інформацією про фінансовий стан та результати його діяльності. За допомогою створення та функціонування форм і методів обліково-аналітичного процесу досягається ефективне управління товарними ресурсами.

Вагомий внесок у дослідженні обліково-аналітичного процесу роздрібної та оптової торгівлі та його значення у системі управління підприємствами зробили як вітчизняні вчені-економісти: Бурак І.О., Бутинець Ф.Ф., Мазаракі А.А., Богославець Г.М., Трубей, О.М, Носуліч А.М., Орлова В. К., Соболев, В. О., так і зарубіжні вчені-економісти: А. Бабо, Ф. Вуд, К. Друрі, Роберт Н. Єнтоні, С. Котляров, В.В. Леонтьєв, Я. Соколов та інші вчені. Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значущість обліково-аналітичного процесу, недостатній рівень його дослідження з погляду сучасних потреб управління зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи та визначили її актуальність.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної магістерської роботи є дослідження теоретичних і практичних питань організації обліково-

аналітичного процесу торговельної діяльності малого підприємства Для досягнення цієї мети в роботі поставлені наступні завдання:

- дослідити економічну сутність та види торговельної діяльності;
- охарактеризувати регламентацію обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малих підприємств на національному міжнародному
- дослідити торговельну діяльність як об'єкт обліково-аналітичного процесу;
- надати економічну характеристику ТОВ «М'ясницький двір»;
- проаналізувати стан обліково-аналітичного процесу ТОВ «М'ясницький двір»;
- надати рекомендації щодо удосконалення організації обліково-аналітичного процесу ТОВ «М'ясницький двір».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти організації обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малого підприємства.

Об'єктом дослідження – первинна, зведена та звітна документація торговельного малого підприємства ТОВ «М'ясницький двір».

У процесі дослідження використовувалися такі **методи**, як: системний метод у дослідженні впливу обліково-аналітичного процесу на прийняття управлінських рішень; методи теоретичного узагальнення, групування, класифікації й порівняння, які сприяли визначенню поняття «торгівля», «торговельна діяльність», а також виявленню їх місця й ролі в обліково-аналітичному процесі на підприємстві; історико-логічний метод, аналіз й синтез, індукція й дедукція у з'ясуванні історичних та сучасних особливостей організації обліково-аналітичного процесу.

Основними джерелами, які використовувалися для виконання роботи є: законодавчі та нормативні документи України, дані фінансової звітності ТОВ «М'ясницький двір», відповідні наукові джерела.

Апробація результатів дослідження. Результати проведеного дослідження обговорені та апробовані шляхом участі у науково-практичних конференціях та друком тез:

1. Оцінювання економічної ефективності інвестиційних проектів/ А.С. Кочет, К. В. Кузьменко// Міжвузівська студентська науково-практична конференція «Молодь, освіта, наука 2020»: тези доповідей. – Первомайськ: ПФ НУК, 2020.-51-54с.

2. Операції з товарами як об'єкт бухгалтерського обліку і економічного аналізу /Н.О. Козіцька, К.В. Кузьменко// Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: Матеріали VII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 28 жовтня 2020 р., м. Мукачєво.- 44-46с.

Результати дослідження можуть бути використані в процесі організації обліково-аналітичного процесу ТОВ «М'ясницький двір».

Структура і обсяг кваліфікаційної магістерської роботи. Робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків та списку використаних літературних джерел. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 117 сторінок до складу яких входить 15 рисунків та 32 таблиці. Список використаних літературних джерел містить 40 найменувань.

РОЗДІЛ I
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ПРОЦЕСУ
ТОРГОВЕЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Концептуальні підходи до визначення сутності та видів торговельної діяльності

Формуванню економічного потенціалу України та забезпеченню ефективного функціонування системи обігу споживчих товарів відведено торговельній сфері, як важливій складовій внутрішнього ринку. Торгівля як самостійна галузь відіграє важливу роль для економіки країни та вважається однією з найрозвинутіших сфер підприємництва. Її питома вага в загальній кількості суб'єктів господарювання складає більше 25%.

Питання теорії і практики функціонування торгівлі та проблеми торговельних відносин займають значне місце в світовій економічній літературі, в зв'язку з чим існує значна кількість різноманітних наукових підходів, які запропонували відомі вітчизняні та зарубіжні вчені. У теоретичному аспекті торгівля як категорія досліджена всебічно у роботах класиків таких як: П. Буагільбер, Г. Коуз, Т. Мальтус, К. Маркс, А. Маршалл, Д. Норт, В. Ойкен, М. Портер, У. Петті, П. Самуельсон, Й. Шумпетер тощо. Дослідження теорії та практики товарного обігу, ринку і внутрішньої торгівлі розглядаються вітчизняними вченими та дослідниками з країн СНД, серед яких є варто відзначити: Л. Антонюка, В. Апопій, А. Гальчинського, Н. Голошубову, В. Іноземцева, К. Кривенко, В. Лагутіна, Р. Локшина, А. Мазаракі, П. Мазурок, В. Марцина, Б. Одягайло, В. Стахівського, В. Тарасевича, А. Ткача, В. Федоренка, В. Якубенка та інших.

Для того, щоб з'ясувати економічну сутність поняття торгівельна діяльність, проаналізуємо економічну сутність поняття торгівля.

За літературними джерелами О.Г. Бондарчук і О.І. Бондарчук [5, с. 52], перше визначення поняття «торгівля» запропонував Г.Ф. Шершеневич [39, с. 412], як господарську передаточну діяльність, що має на меті посередництво між виробниками та споживачами під час взаємного обміну економічними благами.

На підставі аналізу результатів досліджень вчених-економістів можна зробити висновок, що в окремих випадках сутність категорії торгівля не сприймається з урахуванням економічної і соціальної значущості одночасно.

Наприклад, такі вчені як Буряк П., Мальтус Т. досліджували значущість цієї категорії з виділенням лише її соціальної сторони, в той час як Александров Ю. Л., Мак-Голдрік П. – з економічної.

Однобоке сприйняття сутності категорії торгівля, окремими вченими, є науковою проблемою, причини якої криються в неправильному сприйнятті її значення для розвитку національної економіки. Дуже часто ця проблема є породженням недосконалості методики дослідження, що призводить окремих вчених до помилкових висновків.

Розглядаючи теорії деяких науковців слід виділити Ф.Кене, який вважав торгівлю «безплідною діяльністю», сутність якої полягає в простому обміні рівних цінностей [18, с. 47].

В дослідженнях Р. Кантильона серед економічних функцій, які притаманні торгівлі, враховується тільки функція обміну і при цьому не враховується ні одна з соціальних функцій, оскільки цей вчений стверджує, що «високий (або низький), рівень розвитку кожної країни залежить, перш за все, від складу його обмінів на товарному ринку» [17, с. 154].

Ф. Ліст взагалі вважав торгівлю лише посередником в обміні товарами між хліборобами і фабрикантами, виробниками і споживачами, а головні теоретики методології кооперації Роберт Оуен, Анрі де Сен-Сімон і Ш. Фур'є

сприймали торгівлю як «лакея, послуги якого коштують сто еку, а накрутки обходяться в тисячу» [5, с. 31].

Серед результатів досліджень сучасних українських вчених спостерігаємо визначення, в яких не повною мірою розкривається сутність торгівлі та знижується її значення для розвитку національної економіки.

Так, на думку В. Г. Федоренко, М. Г. Білопільського і В. С. Волошина, торгівля являє собою лише «... складну, громіздку, неефективну і несправедливу ринкову форму обміну ...» і при цьому є «основною причиною фінансової, економічної, соціальної та інших криз ..., формою, яка принесла і приносить масу катаклізмів не тільки в економіці, але і в політиці, соціальній сфері, екології та інших сферах ... »[35, с. 4, 7].

На думку В. А. Соболева, «відсутність чітких тлумачень і міркувань в теорії призводять до виникнення проблем у практичній діяльності торгівельних підприємств, які пов'язані з неможливістю визначення стандартів оцінки ефективності діяльності торгівельних підприємств» [33, с. 193].

Д.Д. Гордієнко вважає, що торгівля – це будь-які операції, що здійснюються на умовах договору купівлі-продажу, зміни, поставки й іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на товар [10 с. 4, 7].

Визначення поняття «торгівля» надають також А.І. Камінка [16 с. 5] та П.П. Цитович [37 с. 7], поділяючи торгівлю на поняття вузького розуміння – товарна й банкірська торгівля та широкого розуміння – діяльність спрямована на посередництво в передачі господарських благ від виробника до споживача.

В.А. Коноплицький [19 с. 354] розглядає торгівлю як сферу обігу товарів, у якій відбувається обмін продуктами праці й послугами.

В свою чергу, Л.В. Нападовська [5 с. 36] поняття «торгівля» ототожнює з поняттям «господарсько-торговельні діяльність» і наводить визначення як торгівля – це діяльність, пов'язана з продажем товарів виробничо-технічного

призначення й товарів народного споживання на підставі різних цивільно правових договорів, які передбачають передачу прав власності на такі товари, а також допоміжна діяльність, спрямована на забезпечення умов для її продажу, шляхом відповідних послуг.

З наведених тверджень, розуміємо, що не існує єдиного визначення поняття «торгівля», так як науковці трактують його кожен зі своєї точки зору. Але узагальнивши їх твердження, вважаємо, що у вузькому визначенні даного поняття, торгівлю можна трактувати як обмін товарів та послуг на грошові знаки.

Торговельна діяльність в Україні на сьогодні є однією з найпоширеніших форм підприємництва. В законодавчих джерелах та економічній літературі існують також різні підходи до визначення сутності «торговельна діяльність».

Так, відповідно до Господарського кодексу України «господарсько-торговельною є діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання у сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг».

Податковий кодекс України торговельну діяльність тлумачить як роздрібну та оптову торгівлю, діяльність у торговельно-виробничій (ресторанне господарство) сфері за готівку, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток [28].

Відповідно до Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення торговельна діяльність – це самостійна, ініціативна діяльність фізичних та юридичних осіб щодо здійснення купівлі та продажу товарів народного споживання з метою одержання прибутку.

Торговельна діяльність – ініціативна, систематична, виконувана на власний ризик для одержання прибутку діяльність юридичних і фізичних

осіб щодо купівлі та продажу товарів кінцевим споживачам або посередницькі операції, або діяльність із надавання агентських, представницьких, комісійних та інших послуг у просуванні товарів від виробника до споживача [1 с.325].

Як констатує О.П. Віхров [8 с.291-292], торговельна діяльність – це ініціативна, самостійна діяльність юридичних осіб і громадян щодо здійснення купівлі та продажу товарів народного споживання з метою отримання прибутку.

К.О. Хрімлі [36 с.220] зазначає, що господарсько-торговельна діяльність - це самостійний вид господарської діяльності, який має свій суб'єктивний склад, об'єкт, зміст і порядок здійснення.

Свідерський Є.І. [32] у своїй праці торговельну діяльність визначає як «самостійна діяльність юридичних і фізичних осіб зі здійснення операцій купівлі-продажу товарів споживчого призначення з метою отримання прибутку» .

Розглядаючи торговельну діяльність як об'єкт адміністративно-правової охорони та різновид підприємницької діяльності, Ващенко С.В. [7] у своїй роботі дає наступне її твердження «це ініціативна, самостійна діяльність юридичних осіб всіх форм власності, громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства, не обмежених у правоздатності і дієздатності згідно із законодавством України, які зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності, щодо здійснення угод купівлі та продажу товарів у галузі оптової та роздрібної торгівлі, а також торговельно-виробничій сфері з метою отримання прибутку».

З наведених визначень можемо привести власне бачення торговельної діяльності – це різновид підприємницької діяльності, що здійснюється суб'єктами господарювання щодо купівлі-продажу товарів та супутніх послуг з метою отримання прибутку.

Торгівля як важливий сектор національної економіки включає зовнішню та внутрішню торгівлю. Зовнішня торгівля включає торгівлю з

іншими країнами з урахуванням експорту та імпорту товарів. За її даними формується зовнішньоторговельний баланс України – основна складова платіжного балансу країни. Внутрішня торгівля являє собою галузь національної економіки, що забезпечує надходження товарів зі сфери виробництва у сферу споживання. Вона є однією з тих галузей, яка відіграє значну роль у формуванні економічного потенціалу країни та задоволенні потреб населення. В свою чергу внутрішня торгівля включає оптову торгівлю та посередництво в торгівлі, роздрібну торгівлю та торговельно-виробничу діяльність.

Відповідно до наведених визначень понять «торгівля» та «торгівельна діяльність» доповнемо, що оптова та роздрібна торгівлі можуть розглядатися як сектор (галузь) економіки який являє собою сукупність елементів, необхідних для ефективного функціонування інфраструктури економіки.

Питання розвитку й обліку оптової та роздрібної торгівлі неодноразово висвітлено у роботах як вітчизняних, так і закордонних вчених. Серед них можна виділити наукові праці Марцина В. С., Бланка І. О., Серьогіна Т. В., Лігоненко Л. О., Панкратова Ф. Г. та інші.

Оптова торгівля, як зазначає Бутинець Ф.Ф. [6], «це складний механізм економічних відносин по лінії доведення виробничих товарів по ринковим каналам до виробника або споживача». Він підкреслює унікальність позиції оптової ланки в каналах розподілу товарів [6].

Історичний екскурс засвідчує, що обов'язком оптової торгівлі завжди був пошук і закупівля товарів у значної кількості виробників, з наступним перепродажем їх роздрібним торговцям. Оптовик здійснює доставку продуктів праці на ринок, використовуючи склади. Він, по суті, отримував вигоду від зберігання та транспортування товарів. Із плином часу оптовики і торгові посередники виконували операції не тільки по транспортуванню виробничого асортименту, а й перетворенню його в торговельний асортимент, який потрібен споживачам, поставляючи його все більш дрібними партіями, а отже забезпечуючи потребу ритейлу у зберіганні.

На думку Захожая В.С. [14 с.25], оптова торгівля – це сфера підприємницької діяльності, основною ціллю якої є придбання і відповідне перетворення товарів для їх подальшої реалізації підприємствам роздрібною торгівлі, а також іншим суб'єктам підприємницької діяльності.

Свідерський Є.І. [32] під оптовою торгівлею розуміє торгівельну діяльність із придбання й реалізації товарів великими партіями підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам підприємницької діяльності. Як економічна категорія оптова торгівля – це сукупність економічних, організаційних та правових відносин між суб'єктами товарного ринку.

Розглянемо різні погляди науковців на походження поняття «роздрібна торгівля».

Поняття бере початок від старовинного французького слова «retailer», що перекладається як «частина чого-небудь», «розрізати щось на шматочки». Це означає, що роздрібний продавець виконує функції розподілу великого обсягу товару, який він одержує від виробників або оптових торговців, на невеликі обсяги з метою продажу їх кінцевим користувачам [3, с. 28].

Розглянемо визначення поняття «роздрібна торгівля» різними авторами:

- роздрібна торгівля – це будь-який бізнес, який зосереджує свої маркетингові зусилля на задоволенні кінцевого споживача за допомогою організації продажу товарів і послуг» [2, с. 19];

- роздрібна торгівля – вид підприємницької діяльності у сфері торгівлі, пов'язаний з реалізацією товарів безпосередньо споживачу для особистого, побутового, сімейного, домашнього використання» [15 с. 97];

- роздрібна торгівля – торгівля товарами та надання послуг покупцям для особистого сімейного, домашнього використання, не пов'язаного з підприємницькою діяльністю» [3, с. 69];

- роздрібна торгівля - це вид економічної діяльності в сфері товарообігу, що охоплює купівлю/продаж товарів кінцевому споживачу та

надання йому торговельних послуг. Вона забезпечує рух товарів із сфери обігу у сферу споживання [38 с. 177].

Отже, головною перевагою роздрібної торгівлі є своєчасність та повнота здійснення розрахунків за товар. В процесі її здійснення момент отримання готівки співпадає з моментом відпуску товарів. При цьому головним завданням правильності ведення і відображення інформації в обліку про результати торгівлі є контроль за достовірністю і повнотою відображення інформації про здійсненні розрахунки.

Аналізуючи літературні джерела проведемо порівняльний аналіз роздрібної та оптової форм торгівлі (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика оптової та роздрібної форм торгівлі

Класифікаційна ознака	Оптова торгівля	Роздрібна торгівля
Ціни, за якими обліковуються товари Рекомендовано купівельні Продажні	Рекомендовано купівельні	Продажні
Форма розрахунків	Безготівкова	Готівкова (наявність РРО), безготівкова
Джерело формування прибутку	Торгова націнка	
Знижки з відпускної ціни	Оптово-збутові Торгові	Торгові
Отримання оплати	Через деякий проміжок часу (виникає заборгованість)	Відразу при купівлі
Зміст діяльності	Перепродаж товарів	Продаж товарів кінцевим споживачам
Форми функціонування	Оптові бази, оптові підприємства, оптові склади матеріально-технічного постачання	Магазини, універмаги, торгові ринки, павільйони, підприємства громадського харчування
Форми реалізації товарів	Зі складів, транзитом (за участю в розрахунках; без участі в розрахунках)	З прилавків, самостійний вибір товарів, демонстраційні виставки, за каталогами
Умови поставки	Попередньо узгоджене замовлення	Безпосередній продаж
Метод відпуску товарів	Ідентифікаційної собівартості, ФІФО	Середня ціна продажу

Підсумовуючи проведені дослідження щодо визначення сутності та видів торговельної діяльності, слід відмітити існування різноманітних за

своєю сутністю, формою та сферою господарювання підприємств торгівлі, що в сукупності представлені підприємствами оптової та роздрібної торгівлі.

Облік товарів у роздрібній та оптовій торгівлі відрізняється. По-перше, роздрібна торгівля займається реалізацією товарів безпосередньо кінцевим споживачам, а оптова торгівля – реалізацією товарів для подальшого продажу організаціям, підприємствам. По-друге, на відміну від підприємств роздрібної торгівлі, де облік ведеться за продажними цінами (включає вартість торгової націнки), оптові підприємства ведуть облік за первісною або купівельною вартістю.

1.2. Законодавчо-нормативна база регулювання обліково-аналітичного процесу торгівельної діяльності малого підприємства

Розповсюдженість торгівельних підприємств призводить до необхідності повного законодавчого регулювання цієї сфери господарювання.

Нормативне регулювання торгівельного підприємства можна представити у вигляді рівнів впливу на господарюючі суб'єкти. Рівні нормативного регулювання представимо у наступному вигляді:

- I рівень - Конституція України;
- II рівень – Кодекси;
- III рівень – закони;
- IV рівень – інструкції, положення;
- V рівень – листи, методичні рекомендації (рис.1.1).



Рис 1.1. Групування нормативно-правових документів, які стосуються торгівельної діяльності

Наразі виділяють низку нормативно-правових актів, що регулюють здійснення торговельної діяльності в Україні, серед них: Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про захист прав споживачів»; Закон України «Про споживчу кооперацію»; Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»; Закон України «Про ціни та ціноутворення»; Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»; постанова Кабінету Міністрів України «Про порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування населення» [5 с.27].

Існування великої кількості законодавчих документів, які регулюють сферу торгівлі, можна розглядати як з позитивної, так і з негативної точки зору. Так, до позитивних моментів можна віднести те, що сфера торгівлі є соціальною сферою, яка, в першу чергу, задовольняє потреби соціального характеру через задоволення потреб споживачів. Тому задля уникнення різного роду зловживань, необхідна чітка регламентація такої діяльності.

Однак, на даний час існування великої кількості законодавчих документів може спричиняти складність в їх застосуванні на практиці та суперечливість в їх трактуванні.

Сфера малого бізнесу являється найважливішим важелем економічного зростання України. Малі підприємства швидко реагують на зміну кон'юнктури ринку, сприяють розвитку конкуренції, створюють нові робочі місця, інтенсивно займаються науковими розробками, забезпечують безпосередній зв'язок з споживачем, є чинником підтримання соціальної справедливості в суспільстві.

Розвиток малого підприємництва вимагає відповідного законодавчого забезпечення щодо державної підтримки, оподаткування, обліку та звітності. Чинні нормативні акти з питань розвитку малого бізнесу та підприємництва в цілому не є досконалими.

Поняття суб'єктів малого підприємництва в Україні встановлено Господарським кодексом України (ГКУ), до яких відносяться фізичні та юридичні особи-підприємці, з середньообліковою чисельністю працюючих за рік до 50 осіб та обсягом річного доходу до 10 млн євро.

Функція регулювання питань методології обліково-аналітичного процесу покладена на Міністерство фінансів України, що затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Облік на малих підприємствах регламентується як нормативними актами, затвердженими для всіх підприємств, так і розрахованими тільки на суб'єктів малого бізнесу.

На третьому рівні бухгалтерський облік регламентує Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV (далі Законом № 996-XIV) [13]. Цей Закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні та поширюється на всіх юридичних осіб,

незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із чинним законодавством.

Малі підприємства, як і всі юридичні особи, зобов'язані вести бухгалтерський облік, керуючись Законом № 996-XIV, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Крім Закону № 996-XIV, окремі аспекти бухгалтерського обліку малого підприємства регулюються Конституцією та законами України, а також указами Президента України і постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України.

Документи четвертого рівня включають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Для відображення в обліку господарських операцій та узагальнення даних у фінансовій звітності малі підприємства зобов'язані керуватися вимогами, правилами, методами оцінки, які передбачені П(С)БО України.

Особливість діяльності малих підприємств зумовлює застосування деяких стандартів частково, або незастосування їх взагалі. Так, малі підприємства звільнені від визначення тимчасових різниць з податку на прибуток (П(С)БО 17 «Податок на прибуток», від капіталізації фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційних активів П(С)БО 31 «Фінансові витрати», згідно з П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від складання певних форм фінансової звітності НП(С)БО1.

Нормативне регулювання ведення обліку та складання звітності суб'єктами малого підприємництва здійснюється П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [29]. Норми цього Положення (стандарту) поширюються на суб'єктів малого підприємництва - юридичних

осіб, які визнані такими відповідно до законодавства: суб'єктів малого підприємництва - юридичних осіб, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154. 6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України, та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат, для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва.

У стандарті встановлено зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (Звіту про фінансовий стан) (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його статей.

Затвердження спеціального стандарту та внесення до нього відповідних змін у контексті реформування системи бухгалтерського обліку та податкового законодавства свідчить про увагу держави до малого сектора, спробу нормативного забезпечення бухгалтерського обліку в них.

Одним із головних нормативних документів з бухгалтерського обліку є План рахунків. Позитивним аспектом, який підкреслює важливість малого підприємництва, є розроблений окремо для малих підприємств Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва. Згідно з пунктом 2 Наказу №186 спрощений План рахунків можуть застосовувати, зокрема, суб'єкти підприємницької діяльності - юридичні особи, які визнані згідно з чинним законодавством суб'єктами малого підприємництва і складають фінансову звітність відповідно до положень П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Малі підприємства самостійно вирішують, яким Планом рахунків користуватись (Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій або Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу,

зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва).

Документи третього методичного рівня регламентації готуються та затверджуються Міністерством фінансів України для всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми, форми власності та підпорядкування (крім банків та бюджетних установ), а також фізичних осіб - підприємців на основі документів першого та другого рівня регламентації. Документи цього рівня мають рекомендаційний, пояснюючий та уточнюючий характер щодо документів більш високих рівнів регламентації та не суперечать їм. У разі виникнення суперечностей діють норми документів першого та другого рівня.

До документів п'ятого рівня регламентації належать інструкції про застосування планів рахунків підприємствами, установами й організаціями (крім банків і бюджетних установ); типові форми реєстрів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, методичні рекомендації та інші нормативно-методичні документи з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств, установ і організацій. Проста форма бухгалтерського обліку передбачає використання Журналу обліку господарських операцій та Відомості 3-м з обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами і кредиторами. Спрощена форма бухгалтерського обліку, в свою чергу, передбачає узагальнення інформації про господарські операції у реєстрах бухгалтерського обліку, а саме використання відомостей 1-м – 5-м, побудова яких відповідає застосуванню спрощеного Плану рахунків та формуванню звітності відповідно до П(С)БО 25.

Малі підприємства у своїй діяльності керуються загальними нормативними актами, які регламентують ведення обліку та складання звітності суб'єктами господарювання. Серед основних виділемо:

- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;
- Положення про порядок подання фінансової звітності;
- Положення про ведення касових операцій у національній валюті в

Україні;

- Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків і багато інших.

Проте існують й специфічні нормативні документи. Ведення регістрів бухгалтерського обліку керується Методичними рекомендаціями з застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами [21].

Суб'єкти малого підприємництва - юридичні особи, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат, зокрема відповідають критеріям, визначеним пунктом 154. 6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України, та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, узагальнюють інформацію в регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису за простою формою бухгалтерського обліку [28].

Правила ведення бухгалтерського обліку, які регламентуються документами другого та третього рівня, реалізуються підприємствами й організаціями для розробки облікової політики. Документи, які регламентують облікову політику на рівні підприємства, належать до четвертого рівня регламентації.

Організаційні аспекти бухгалтерського обліку- на рівні підприємства належать до компетенції його власників або уповноваженої посадової особи відповідно до законодавства та установчих документів. Малим підприємствам надається широка можливість вибору форм ведення обліку, формування облікової політики та організації обліку.

Узагальнену інформацію щодо нормативно-правового регулювання обліково-аналітичного процесу торгівельної діяльності малих підприємств представимо у вигляді схеми рис.1.2.

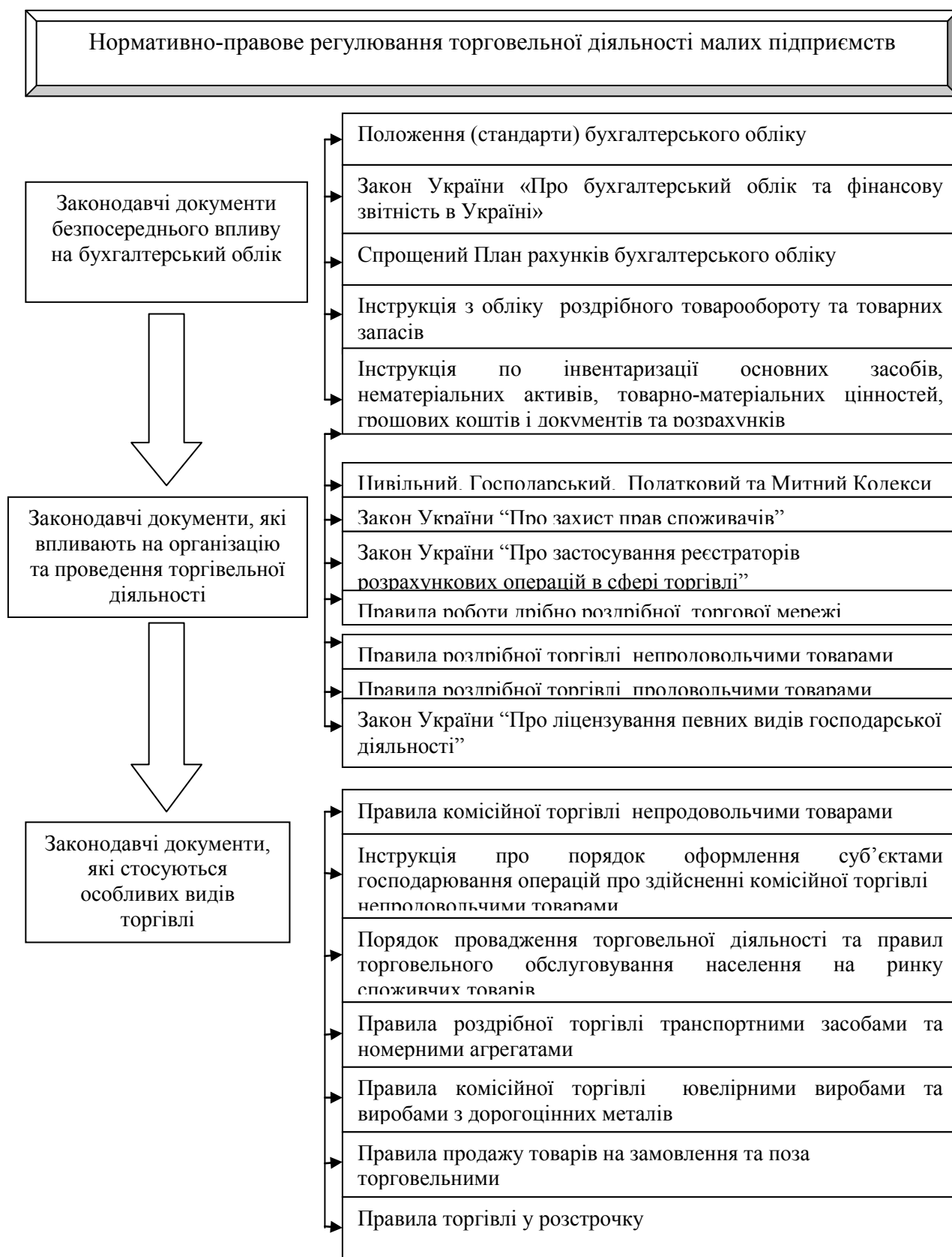


Рис. 1.2. Нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного процесу торговельної діяльності малих підприємств

Отже, оцінка стану нормативно-правового забезпечення ведення обліку та складання звітності малими підприємствами дозволяє дійти висновку, що, незважаючи на наявність нормативно-правової бази першого, другого та третього рівня регламентації бухгалтерського обліку, стосовно нормативного забезпечення обліку малих підприємств необхідно зазначити про відсутність системи законодавчих актів, які враховують особливості обліку на таких підприємствах.

У міжнародній практиці на сьогодні розроблено і застосовуються окремі стандарти бухгалтерського обліку для малого бізнесу. Розробка на їх основі національних стандартів обліку та або адаптація цих стандартів для малого бізнесу є важливим завданням нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Відсутність нормативно-правових актів другого рівня регламентації щодо організації та ведення бухгалтерського обліку на малих підприємствах в Україні значно ускладнює роботу власника (власників) підприємства або іншого органу, уповноваженого управляти підприємством.

1.3. Торговельна діяльність як об'єкт обліково-аналітичного процесу торговельного підприємства

Як було доведено в попередніх підрозділах кваліфікаційної магістерської роботи, торгівля є однією з провідних галузей економічної діяльності та найрозвиненішою формою підприємництва.

Успішне функціонування торговельних підприємств супроводжується вмінням економічно правильно та реально оцінювати фактори впливу на умови господарювання, а також вчасно реагувати на них з метою збереження його конкурентоспроможності та зайнятої позиції на ринку.

У своїх працях П.Й. Атамас наводить галузеві особливості торговельної

діяльності, які мають прямий вплив на організацію обліково-аналітичного процесу цієї діяльності [4 с.191-192]:

- облік товарів у роздрібній торгівлі ведеться у вартісному вираженні за цінами продажу (за винятком окремих цінних товарів — ювелірних виробів, автомобілів тощо);

- торговельна націнка у роздрібній торгівлі включає суму податку на додану вартість, сплачену постачальнику, власну торговельну націнку підприємства торгівлі та ПДВ на суму цієї торговельної націнки. Облік торговельних націнок ведеться на окремому регулюючому (контрарному, контрактивному) субрахунку 285 «Торгова націнка»;

- у балансі торгового підприємства залишок товарів відображають за собівартістю придбання (без суми торгової націнки) з урахуванням транспортно-заготівельних витрат, тому сальдо рахунка 28 «Товари» показують згорнутим;

- товар, прийнятий на комісію, залишається власністю комітента до його реалізації, тому облік такого товару ведуть окремо і його залишок на кінець звітного періоду у балансі торгового підприємства не відображають;

- транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) включають до собівартості придбаних товарів, тому їх обліковують на рахунку 28 «Товари» або безпосередньо у вартості придбаного товару, або на окремому субрахунку 289 аналогічної назви;

- у галузі оптової та роздрібної торгівлі відсутній процес виробництва, а у громадському харчуванні він досить специфічний, що зумовлює ряд особливостей в організації обліку цієї стадії кругообігу засобів торгово-виробничого підприємства;

- інші витрати торговельної діяльності (витрати обігу) не включають до собівартості реалізованих товарів, а обліковують окремо як операційні витрати (витрати періоду) і списують безпосередньо на фінансові результати у періоді їх виникнення.

Як бачимо, основною відмінністю обліково-аналітичного процесу

торгівельного підприємства від промислового є організація обліку товарів. Зупинимо увагу на данному об'єкті обліку більш детально.

Обліково-аналітичне забезпечення, як одна із функцій управління являється важливою ключовою ланкою в управлінні товарними запасами. Воно потребує злагодженості для швидкого реагування на будь-які зміни зовнішніх та внутрішніх умов господарювання, що обумовлюють можливості реалізації товарів та визначають необхідність покращення системи управління товарними запасами в напрямку зміни асортиментної політики та формування ціни.

Ефективність обліково-аналітичного забезпечення залежить від достовірності інформації на кожному із етапів господарського процесу. Науковці виділяють три основні етапи руху товарних запасів: надходження, зберігання та реалізація.

Виокремлення господарських процесів проводиться з метою відображення інформаційних потоків, що формують систему обліково-аналітичного забезпечення (рис.1.3).

Досліджуючи питання документообігу обліку товарів в торгівлі, було з'ясовано, що операції з товарними запасами оформлюються типовими документами. Встановлену форму мають деякі з них – товарно-транспортна накладна, накладна, податкова накладна, довіреність і частково документи, що свідчать про реалізацію товару покупцям (табл.1.2).

Таблиця 1.2

Форми первинної документації з обліку товарів

Господарський процес	Найменування документа
Надходження	1. Накладна
	2. Товарно-транспортна накладна
	3. Довіреність
	4. Податкова накладна
	5. Рахунок-фактура
	6. Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей
	7. Журнал обліку вантажів, що надійшли
	8. Приймальний акт

	9. Акт про встановленні розбіжності в кількості та якості під час приймання товарно-матеріальних цінностей
	10. Дефектний акт
	11. Комерційний акт
Зберігання	12. Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів
Реалізація	13. Касовий чек



Рис. 1.3. Схема інформаційних потоків в системі обліково-аналітичного процесу торгівельного підприємства

У відповідності до П(С)БО 9 [30], собівартістю товарних запасів придбаних за плату є сукупність витрат, які безпосередньо пов'язані з

придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків у випадку, якщо вони не відшкодовуються підприємству; суми ввізного мита; транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів) та інші витрати.

Особливістю підприємств роздрібної торгівлі є те, що облік товарів ведеться за цінами реалізації. Надходження товарів торговельний зал (відділ) може здійснюватися за продажною вартістю, тобто з урахуванням торговельної націнки, яка розраховується від покупної вартості товарів та залежить від обліку ТЗВ. У випадку, якщо ТЗВ відноситься до первісної вартості товарних запасів у момент їх оприбуткування, то сума торговельної націнки буде меншою, чим у випадку, коли сума ТЗВ будуть вестися на окремому субрахунку.

Облік товарів в торговельних підприємствах ведеться на рахунку 28 «Товари», зокрема на субрахунку 281

«Товари на складі», на якому ведуть облік наявності та руху товарних запасів, що знаходяться на оптових і розподільчих базах, складах, в овочесховищах, морозильниках тощо. За дебетом субрахунку 281 відображають надходження товарів, за кредитом – реалізацію, вибуття товарів.

У процесі приймання товарів може виявитися їх нестача. У разі нестачі товар оприбутковується на склад і враховується на субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями».

Облік транспортних витрат ведеться на окремому субрахунку 289 рахунку 28 «Товари». Для визначення суми ТЗВ можна користуватися двома методами:

- прямого розподілу ТЗВ (використовується тоді, коли можна вірогідно визначити суму таких витрат);

- за середнім відсотком (сума ТЗВ у процесі надходження товарів на підприємство між одиницями товарів не розподіляється, а враховується на субрахунку 289).

У процесі руху товару від виробників до споживачів кінцевою ланкою, що замикає ланцюг господарських зв'язків, є роздрібна торгівля. Роздрібна торгівля є стартовим майданчиком для нового циклу виробництва й обігу, оскільки товар перетворюється на гроші. За роздрібною торгівлю товари переходять зі сфери обігу у сферу колективного, індивідуального, особистого споживання, тобто стають власністю споживачів. Покупці через роздрібну торгівлю оптимально задовольняють свої потреби, а роздрібна торгівля, враховуючи в своєму асортименті побажання покупців, може більше продати товарів і забезпечити собі комерційний успіх [24].

Економічною основою роздрібною торгівлі є торгова націнка (маржа). Торгова націнка – це різниця між закупівельною і продажною ціною. Торгова націнка – основний дохід роздрібного підприємства. З отриманої торгової націнки торговець оплачує поточні витрати, такі, як: оренда приміщення, заробітна плата співробітників, охорона, телефон, прибирання і т. д., з решти коштів формується прибуток торговельного підприємства [27].

У процесі оприбуткування товарів на підприємстві використовується субрахунок 282 «Товари в торгівлі», де відображаються собівартість їх придбання без урахування ТЗВ. Сума ТЗВ враховується на окремому субрахунку 289. Далі вартість товарів доводиться до продажної шляхом нарахування торгових націнок, які враховуються на субрахунку 285 «Торгова націнка». У процесі реалізації товарів у роздріб можна користуватися як готівковими коштами, так і банківськими платіжними картами. У роздрібній торгівлі обсяг реалізації визначається сумою виручки за продані покупцям товари. У процесі реалізації товарів відображається їх продажна вартість і

податкове зобов'язання з ПДВ, а купівельна вартість списується наприкінці звітного періоду, після списання реалізованої торгової націнки.

Фактори, що впливають на формування аналітичного забезпечення підприємств торгівлі

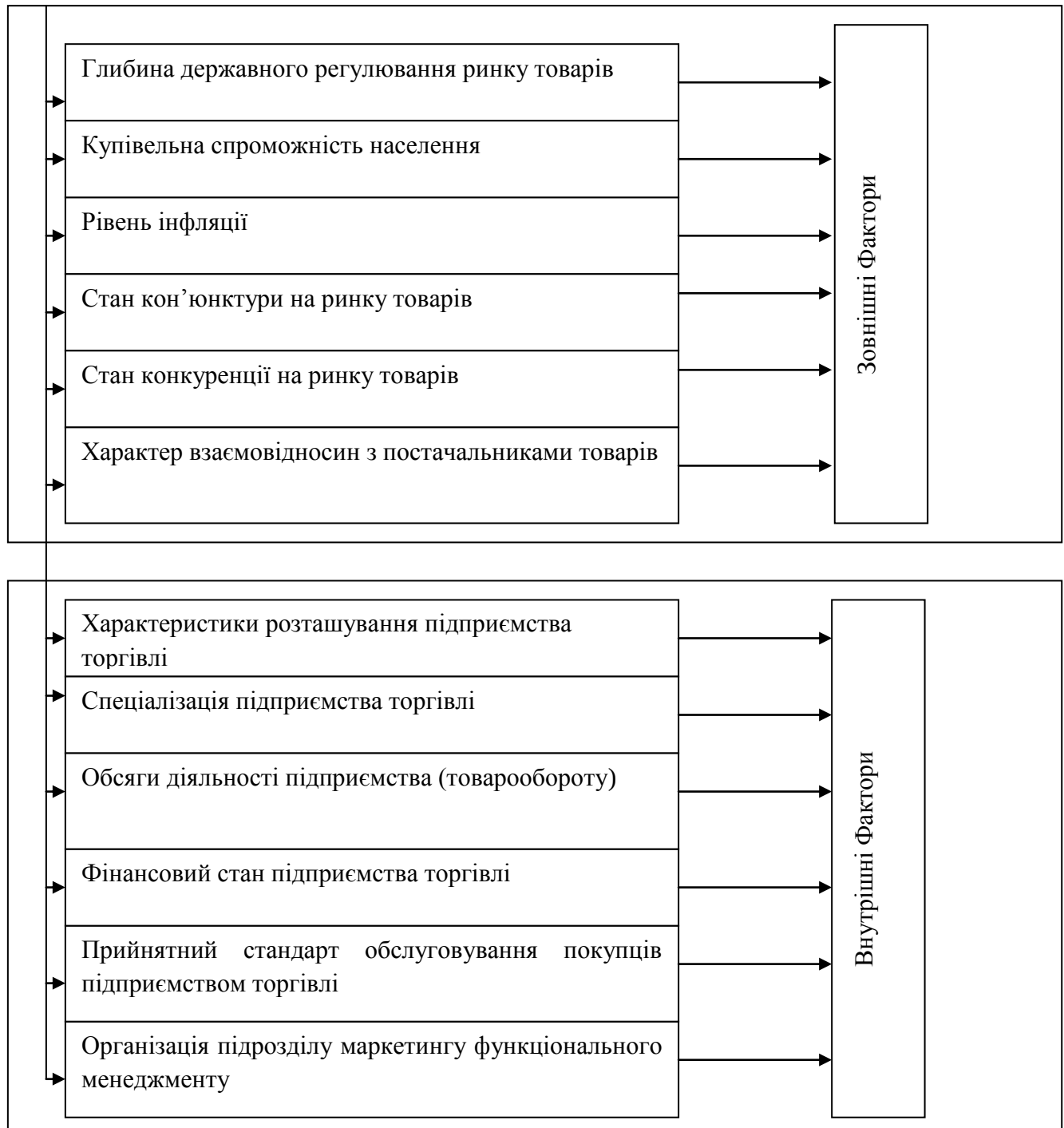


Рис.1.4. Фактори, що впливають на формування аналітичного забезпечення підприємств торгівлі

Заключним етапом облікового процесу є відображення інформації про наявність товарних запасів у звітності. Наявність таких залишків знаходить своє відображення у другому розділі активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) «Оборотні активи»».

Саме фінансова та інші види звітності слугують основним джерелом для проведення економічного аналізу торгівельної діяльності підприємства.

Аналітичний процес на підприємствах торгівлі повною мірою визначаються впливом факторів зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства (рис.1.4).

Ефективною є політика управління торгівельним підприємством, яка спрямована на зменшення тривалості оборотності товарів, що в кінцевому результаті зменшує показник тривалості фінансового циклу. Це позитивно впливає на платоспроможність підприємства та зменшує його потребу в оборотних активах.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Дослідження, проведені у першому розділі кваліфікаційної роботи дають право на формування наступних висновків:

1. Підсумовуючи проведені дослідження щодо визначення сутності та видів торговельної діяльності, слід відмітити існування різноманітних за своєю сутністю, формою та сферою господарювання підприємств торгівлі, що в сукупності представлені підприємствами оптової та роздрібної торгівлі.

Облік товарів у роздрібній та оптовій торгівлі відрізняється. По-перше, роздрібна торгівля займається реалізацією товарів безпосередньо кінцевим споживачам, а оптова торгівля – реалізацією товарів для подальшого продажу організаціям, підприємствам. По-друге, на відміну від підприємств роздрібної торгівлі, де облік ведеться за продажними цінами

(включає вартість торгової націнки), оптові підприємства ведуть облік за первісною або купівельною вартістю.

2. Існування великої кількості законодавчих документів, які регулюють сферу торгівлі, можна розглядати як з позитивної, так і з негативної точки зору. Так, до позитивних моментів можна віднести те, що сфера торгівлі є соціальною сферою, яка, в першу чергу, задовольняє потреби соціального характеру через задоволення потреб споживачів. Тому задля уникнення різного роду зловживань, необхідна чітка регламентація такої діяльності. Однак, на даний час існування великої кількості законодавчих документів може спричиняти складність в їх застосуванні на практиці та суперечливість в їх трактуванні.

3. Оцінка стану нормативно-правового забезпечення ведення обліку та складання звітності малими підприємствами дозволяє дійти висновку, що, незважаючи на наявність нормативно-правової бази першого, другого та третього рівня регламентації бухгалтерського обліку, стосовно нормативного забезпечення обліку малих підприємств необхідно зазначити про відсутність системи законодавчих актів, які враховують особливості обліку на таких підприємствах.

У міжнародній практиці на сьогодні розроблено і застосовуються окремі стандарти бухгалтерського обліку для малого бізнесу. Розробка на їх основі національних стандартів обліку та або адаптація цих стандартів для малого бізнесу є важливим завданням нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Відсутність нормативно-правових актів другого рівня регламентації щодо організації та ведення бухгалтерського обліку на малих підприємствах в Україні значно ускладнює роботу власника (власників) підприємства або іншого органу, уповноваженого управляти підприємством.

4. В роботі досліджено теоретичні аспекти обліково-аналітичного процесу торговельних підприємств, виокремлено галузеві особливості, що мають прямий вплив на такий процес. Доведено, що обліково-аналітичне

забезпечення, як одна із функцій управління являється важливою ключовою ланкою в управлінні товарними запасами. Воно потребує злагодженості для швидкого реагування на будь-які зміни зовнішніх та внутрішніх умов господарювання, що обумовлюють можливості реалізації товарів та визначають необхідність покращення системи управління товарними запасами в напрямі зміни асортиментної політики та формування ціни.

Ефективність обліково-аналітичного забезпечення торговельної діяльності залежить від достовірності інформації на кожному із етапів господарського процесу. Науковці виділяють три основні етапи руху товарних запасів: надходження, зберігання та реалізація.

Виокремлення господарських процесів проводиться з метою відображення інформаційних потоків, що формують систему обліково-аналітичного забезпечення

РОЗДІЛ 2

ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «М'ЯСНИЦЬКИЙ ДВІР»

2.1. Загально-економічна характеристика ТОВ «М'ясницький двір»

Товариство з обмеженою відповідальністю «М'ясницький двір» - це приватне підприємство, засноване на власності фізичної особи. Компанія здійснює дотримання положень Статуту, а також чинного законодавства України. ТОВ «М'ясницький двір» є юридичною особою, яка володіє та користується власним майном, має незалежний баланс, розрахункові та інші рахунки, печатку та штампи, що мають назву товариства.

ТОВ «М'ясницький двір» засновано в грудні 2010 року, але вже є надійним дистриб'ютором та постачальником продуктів харчування для дитячих садків, шкіл, шкіл-інтернатів, дитячих будинків, дитячих оздоровчих таборів тощо.

Метою діяльності ТОВ «М'ясницький двір» є ведення торгівельної діяльності в сфері оптової та роздрібної торгівлі та іншої діяльності, спрямованої на створення нових робочих місць, на отримання прибутку на вкладений капітал, а також задоволення соціально-економічних інтересів власника та членів трудового колективу підприємства, участь в благодійній діяльності, виконання, у випадках передбачених законодавством, державних програм і замовлень.

Товариство, що досліджується, здійснює наступні види діяльності:

- 46.38 - Оптова торгівля іншими продуктами харчування, у тому числі рибою, ракоподібними і моллюсками;
- 01.21 - Вирощування винограду;
- 10.13 - Виробництво м'ясних продуктів;

- 10.39 - Інші види перероблення та консервування фруктів і овочів;
- 10.51 - Перероблення молока, виробництво масла та сиру;
- 10.61 – Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості;
- 10.71 - Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання.

Основним видом діяльності товариства є оптова торгівля продуктами масового споживання, левову частку в асортименті яких становлять: м'ясні та рибні продукти, яйця, бакалія, напівфабрикати та заморожена продукція, кондитерські вироби, молочні продукти, напої, соки, вода, кофе, чай тощо.

ТОВ «М'ясницький двір» пропонує своїм споживачам високу якість своєї продукції, надійність доставок у точний термін.

Товари, компанії ТОВ «М'ясницький двір», має порівняно нижчу вартість, ніж у конкурентів, в той же час, вона продається в великій кількості та потрібна громадянам регулярно, тому загальний прибуток на цей сектор ринку досить великий. Особливостями ринку харчової продукції є висока конкуренція, широкий асортимент продукції, постійний попит, швидкий оборот вкладень.

ТОВ «М'ясницький двір» є офіційним дilerом таких провідних вітчизняних виробників ковбасних виробів як: Глобинський м'ясокомбінат, М'ясна фабрика «Фаворит плюс», М'ясокомбінат «Ятрань», М'ясокомбінат «Ювілейний» тощо.

Особливістю діяльності ТОВ «М'ясницький двір» є участь та перемога у державних тендерних торгах. Основними замовниками протягом тривалого часу є: Управління освіти Первомайської міської Ради, Управління освіти Южноукраїнської міської Ради, Відділ освіти Первомайської районної державної Адміністрації, Лисогірська спеціальна загальноосвітня школа-інтернат Первомайського району Миколаївської області. Товариство сто відсотково забезпечує, перелічених суб'єктів, м'ясними продуктами.

Основними конкурентами в тендерних торгах, вже протягом п'яти років, виступають: ПП «Менада», ФОП Ткач І.С., ФОП Шкуринський О.М., ФОП «Антосяк», ФОП, «Максимова» ФОП «Матвієнко», ТОВ «Ніжність смаку» та інші. Позиції даних товариств на ринку стабільні на них припадає приблизно 75-85% загального обсягу продажів, інші 15-25%. Попри жорсткі вимоги та серйозну конкуренцію, ТОВ «М'ясницький двір» лідирує в тендерних торгах протягом багатьох років.

Торгово-складський комплекс товариства розміщений у дуже зручній, з точки зору, сполучення, частині міста Первомайськ миколаївської області, та оснащений спеціальним обладнанням, що дозволяє зберігати товарні запаси без порушень температурного режиму. На території торгово-складського комплексу проводять прийом, пакування, зберігання та продаж товарів. Окрім торгово-складського комплексу, товариство має адміністративні будівлі, що включають офісне приміщення та їдальню. Щодо бухгалтерії, то її виокремлено як окремий підрозділ у складі адміністративного підрозділу.

Також товариство володіє власним автопарком – це вантажні автомобілі, задіяні при збуті товарних запасів. Варто зазначити, що доставка товарів до споживачів, в межах міста та району, здійснюється безкоштовно.

Підприємство має лінійно-організаційну структуру управління (рис.1).

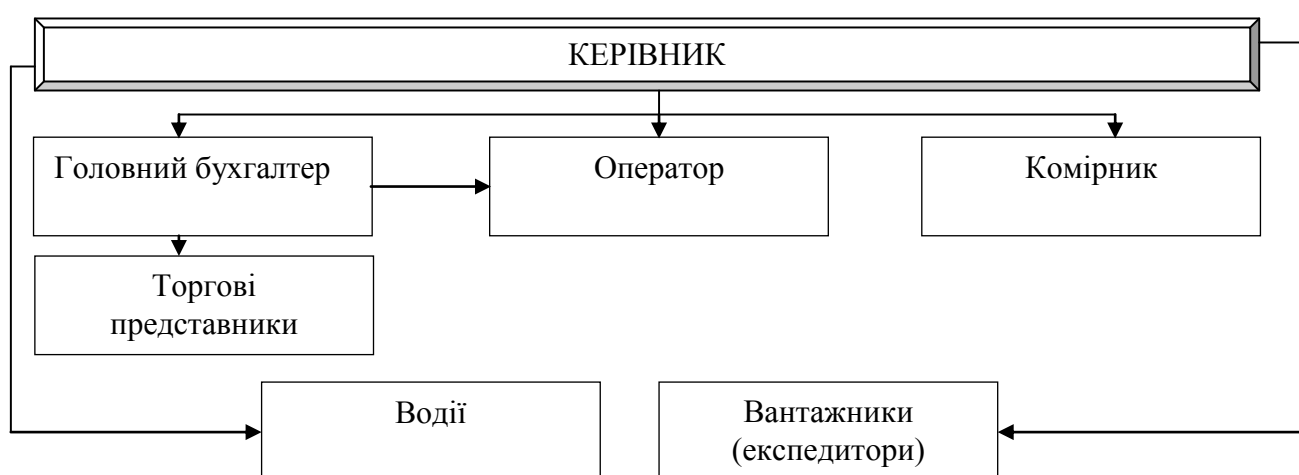


Рис. 2.1. Організаційна структура управління ТОВ «М'ясницький двір»

Штат товариства нараховую 15 осіб. Управління діяльністю здійснює керівник. Вивчивши склад персоналу робимо висновки про те, що штат

працюючих базового товариства на момент проведення дослідження укомплектований не в повному обсязі від потреби.

Середньомісячна заробітна плата 1 штатного працівника, в еквіваленті повної зайнятості, в вересні 2020 року становила 7200 грн., виплачується вчасно. Заборгованість по виплаті заробітної плати, податкам та іншим соціальним виплатам відсутня.

Загальна оцінка фінансового стану проводиться за допомогою читання балансу та звіту про фінансові результати. Для з'ясування фінансового становища ТОВ «М'ясницький двір» використаємо форму 1 та 2 фінансової звітності за 2017-2019 роки.

Розпочнемо аналіз фінансового стану досліджуваного товариства з аналітичного огляду статей Балансу та Звіту про фінансові результати (табл.2.1, 2.2).

Таблиця 2.1

Структурно-динамічний аналіз Звіту про фінансовий стан 2017-2018 рр.

Назва статті	Абсолютні величини		Питома вага, %		Зміни		
	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	В абсолютних величинах	В питомій вазі	У % на початок періоду
Активи							
Необоротні активи	189,30	517,30	12,84	12,97	+328,00	+0,13	+173,27
Оборотні активи	1 284,50	3 470,70	87,16	87,03	+2 186,20	-0,13	+170,20
- запаси	1 037,10	1 464,70	70,37	36,73	+427,60	-33,64	+41,23
- дебіторська заборгованість	135,70	634,80	9,21	15,92	+499,10	+6,71	+367,80
- грошові кошти	111,70	1 371,20	7,58	34,38	+1 259,50	+26,80	+1 127,57
Баланс	1 473,80	3 988,00	100,00	100,00	+2 514,20	-	+170,59
Пасиви							
Власний капітал	1 176,90	1 321,60	79,85	33,14	+144,70	-46,72	+12,30
Поточні зобов'язання	296,90	2 666,40	20,15	66,86	+2 369,50	+46,72	+798,08
- кредиторська заборгованість	243,80	1 417,80	16,54	35,55	+1 174,00	+19,01	+481,54
- інші поточні зобов'язання	53,10	1 248,60	3,60	31,31	+1 195,50	+27,71	+2 251,41
Баланс	1 473,80	3 988,00	100,00	100,00	+2 514,20	-	+170,59

Таблиця 2.2

Структурно-динамічний аналіз Звіту про фінансовий стан 2018-2019 рр.

Назва статті	Абсолютні величини		Питома вага, %		Зміни		
	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	В абсолютних величинах	В питомій вазі	У % на початок періоду
Активи							
Необоротні активи	517,30	392,2	12,97	10	-125,1	-2,97	-24,18
Оборотні активи	3 470,70	3524,2	87,03	90	+53,5	+2,97	+1,5
- запаси	1 464,70	2822,4	36,73	80,1	+1357,7	+43,37	+92,7
- дебіторська заборгованість	634,80	699,4	15,92	19,8	+64,6	+3,88	+10,2
- грошові кошти	1 371,20	2,4	34,38	0,1	-1368,8	-34,28	-99,8
Баланс	3 988,00	3916,4	100,00	100,00	-71,6	-	-1,8
Пасиви							
Власний капітал	1 321,60	1544,6	33,14	39,4	+223	+6,26	+16,9
Поточні зобов'язання	2 666,40	2371,8	66,86	60,6	-294,6	-6,26	-11,05
- кредиторська заборгованість	1 417,80	1052,8	35,55	44,4	-365	+8,85	-25,7
- інші поточні зобов'язання	1 248,60	1319	31,31	55,6	+70,4	+24,29	+5,6
Баланс	3 988,00	3916,4	100,00	100,00	-71,6	-	-1,8

Аналізуючи інформацію, представлену у таблицях 2.1, 2.2, можемо стверджувати, що значних змін у бік збільшення, протягом досліджуваного періоду, зазнали необоротні та оборотні активи, а також власний капітал. Відповідно, вартість необоротних активів у 2019 році зросла порівняно з 2017 роком на 202,9 тис.грн, що становить 107,2%. Відбулося це завдяки тому, що товариством було придбано вантажні автомобілі, у зв'язку з розширенням ринку збуту, а також придбано обладнання для розвитку нового виду діяльності.

Розширення ринків збуту стало поштовхом і для збільшення товарних запасів на 172% у 2019 році.

Наявність дебіторської заборгованості замовників, що збільшена в 2019 році в порівнянні з аналогічним показником 2017 року в 5 разів,

зумовлює необхідність контролю за своєчасністю її погашення з боку керівництва ТОВ «М'ясницький двір». Розрахунки дебіторів, проведені у відповідності до визначених договірними умовами строків, дозволять підприємству поповнити склад ліквідних оборотних активів та своєчасно погасити поточні зобов'язання.

Отже, спостерігаємо збільшення вартості оборотних активів на 2239,7 тис.грн. – 174,4 % у 2019 році, порівняно з 2017 роком. І знову ж, завдяки розширенню ринку збуту, зріс показник нерозподіленого прибутку товариства з 425,1 тис.грн. у 2017 році до 747,9 тис.грн у 2019 році, що склало 75,9%.

Позитивним моментом також є зниження вартості поточних зобов'язань ТОВ «М'ясницький двір» з 2666,4 тис.грн. у 2018 році до 2371,8 тис.грн. у 2019 році, в той час як у 2017 році цей показник становив лише 296,9 тис.грн. Стрімке підвищення показника у 2018 році пояснюється різким збільшенням показника кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги з 184,6 тис.грн. у 2017 році до 1203,5 тис.грн. у 2018 році. А це, як згадувалося вище, пов'язане з розширенням ринку збуту та збільшенням розміру товарного запасу. Структуру та динаміку змін активів та пасивів ТОВ «М'ясницький двір» у 2017-2019 роках представлено на рис.2.1. який наочно демонструє проведений вищий аналіз.

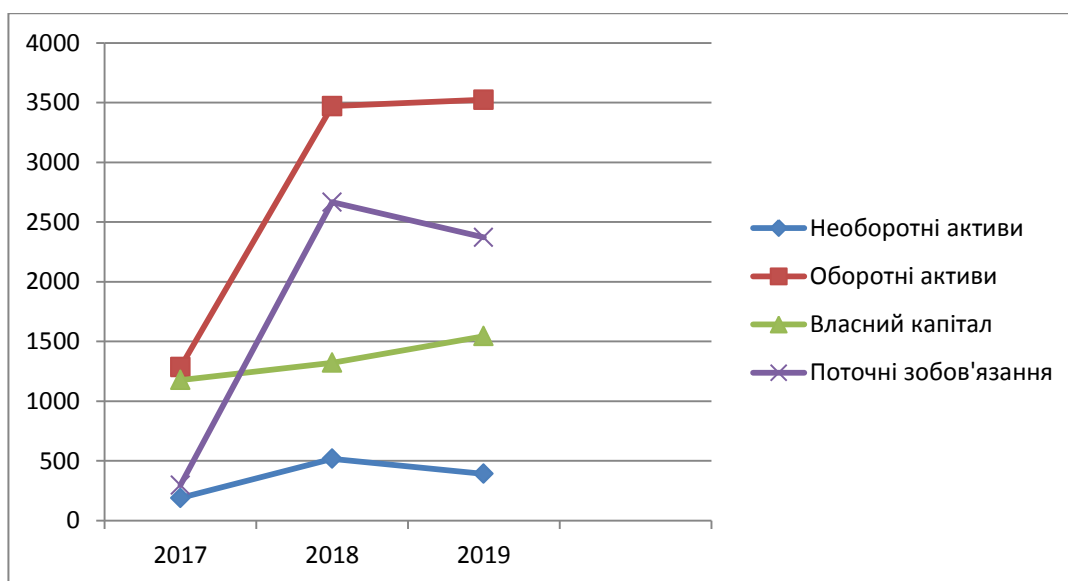


Рис.2.1. Структура та динаміка змін активів та пасивів ТОВ «М'ясницький двір» протягом 2017-2019 років

Одним з важливих етапів аналізу економічних показників будь-якого підприємства є аналіз його доходів і витрат, адже основною метою діяльності суб'єкта господарювання є отримання прибутку за мінімально-можливих витрат. Інформаційним джерелом такого аналізу слугує форма 2 фінансової звітності - Звіт про фінансові результати.

Для більш повної уяви про стан доходів і витрат проведемо їх структурно-динамічний аналіз (табл. 2.3, 2.4).

Таблиця 2.3

Структурно-динамічний аналіз Звіту про фінансові результати
2017-2018 рр.

Назва статті	Абсолютні величини		Питома вага, %		Зміни		
	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	В абсолютних величинах	В питомій вазі	У % на початок періоду
Виручка							
Виручка	2 422,20	4 205,20	100,00	99,41	+1 783,00	-0,58	+73,61
Інші операційні доходи	0,00	24,30	0,00	0,57	+24,30	+0,57	0,00
Інші доходи	0,10	0,50	0,00	0,01	+0,40	+0,01	+400,00
Разом	2 422,30	4 230,00	100,00	100,00	+1 807,70	-	+74,63
Витрати							
Непрямі податки	403,70	700,90	18,47	17,16	+297,20	-1,31	+73,62
Собівартість товарів	1 516,00	2 585,60	69,35	63,29	+1 069,60	-6,06	+70,55
Операційні витрати	207,80	767,10	9,51	18,78	+559,30	+9,27	+269,15
Інші витрати	6,50	0,00	0,30	0,00	-6,50	-0,30	-100,00
Податок на прибуток	52,00	31,70	2,38	0,78	-20,30	-1,60	-39,04
Разом	2 186,00	4 085,30	100,00	100,00	+1 899,30	-	+86,88

Структурно-динамічний аналіз Звіту про фінансові результати
2018-2019 рр.

Назва статті	Абсолютні величини		Питома вага, %		Зміни		
	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	на початок звітного періоду	на кінець звітного періоду	В абсолютних величинах	В питомій вазі	У % на початок періоду
Виручка							
Виручка	4 205,20	10056,12	99,41	98,7	+5850,92	-0,71	+139,1
Інші операційні доходи	24,30	117,4	0,57	1,2	+93,1	+0,63	+383,1
Інші доходи	0,50	8,7	0,01	0,1	+8,2	+0,09	+1640
Разом	4 230,00	10182,22	100,00	100,00	+5952,22	-	+140,7
Витрати							
Непрямі податки	700,90	1497,72	17,16	15	+796,82	-2,16	+113,7
Собівартість товарів	2 585,60	6981,4	63,29	70,1	+4395,8	+6,81	+170
Операційні витрати	767,10	1430,3	18,78	14,4	+663,2	-4,38	+86,5
Інші витрати	0,00	0,8	0,00	-	+0,8	-	+100
Податок на прибуток	31,70	49	0,78	0,5	+17,3	-0,28	+54,6
Разом	4 085,30	9959,22	100,00	100	+5873,92	-	+143,8

Результати проведеного аналізу демонструють стрімке підвищення значень доходів та витрат протягом досліджуваного періоду. Причини збільшення прибутку, проаналізовані вище. Відповідно спостерігаємо підвищення загальної вартості доходів. Доходи ТОВ «М'ясницький двір» зросли у 2019 році на 7759,92 тис.грн. порівняно з 2017 роком. Левову частку питомої ваги – 99,4% в загальній сумі доходів складає виручка від реалізації товарів. В 2018 році з'являються інші операційні доходи, а в 2019 році їх вартість зростає на 383,1% порівняно з 2018 р. Пояснюється це тим, що товариство у 2018 році впроваджує новий вид діяльності - 10.39 - інші види перероблення та консервування фруктів і овочів, а саме виготовлення салатів овочевих: морква по корейськи з додаванням різних овочів, а також м'ясних продуктів, гриби мариновані, квашені огірки, помідори та капуста тощо.

Вартість інших доходів у 2019 році зростає на 1640% порівняно з 2018 роком. В цей період і до сьогодні підприємство надає послуги, на платній основі, по доставці товарних запасів за межі міста та району.

Що стосується витрат ТОВ «М'ясницький двір», відповідно вони теж збільшилися. Найвищу частку в складі витрат товариства складають витрати собівартості товарних запасів: 69,35% у 2017 році, 63,29% у 2019 році. У зв'язку з підвищенням розміру товарного запасу витрати собівартості зросли на 360,5% у 2019 році порівняно з 2017 роком.

Структуру та динаміку змін доходів і витрат ТОВ «М'ясницький двір» у 2017-2019 роках більш детально представлено на рис.2.2.

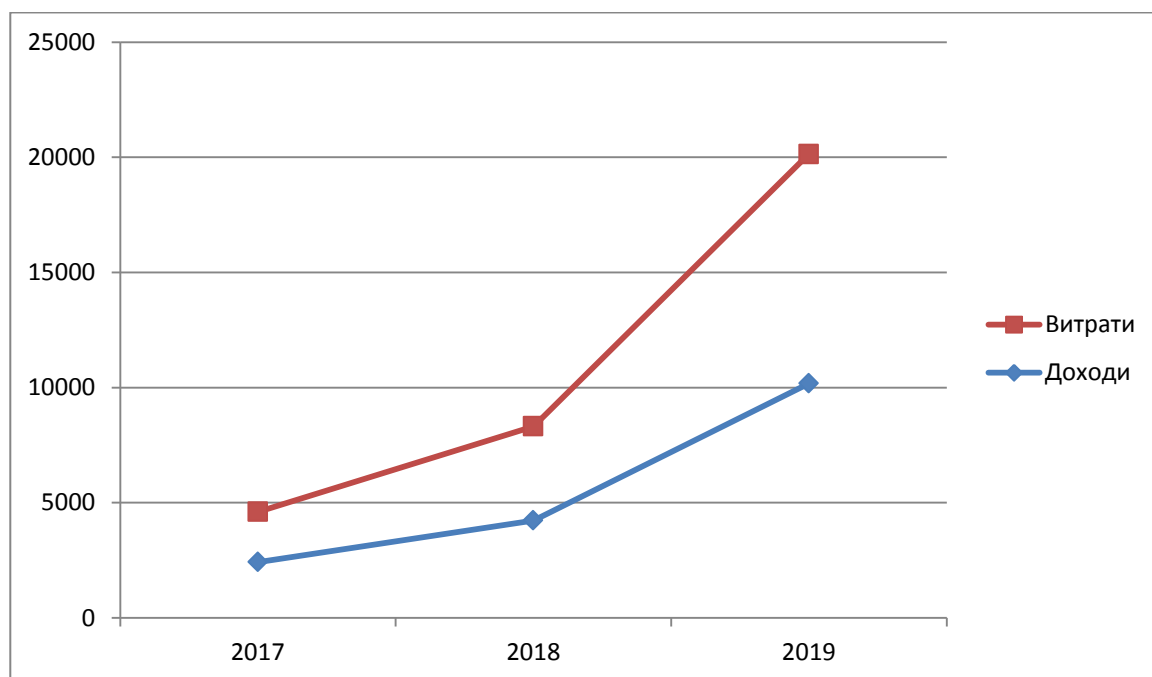


Рис.2.2. Структурно-динамічний аналіз доходів і витрат ТОВ «М'ясницький двір» протягом 2017-2019 років.

Для більш глибокого і детального аналізу розвитку ТОВ «М'ясницький двір» варто провести аналіз основних фінансово-економічних показників на основі інформації про діяльність товариства за останні роки. Це надасть змогу більш детально виявити можливості товариства для розвитку та розширення діяльності, проаналізувати ефективність ведення всіх процесів і

всі загрози з якими може зустрітися товариство в подальшому.

Комплексний аналіз діяльності ТОВ «М'ясницький двір» проведемо в наступному підрозділі кваліфікаційної магістерської роботи.

2.2. Комплексний економічний аналіз ТОВ «М'ясницький двір»

ТОВ «М'ясницький двір», функціонує за загальними закономірностями, які у більшості випадків не є адекватними світовим ринковим механізмам здійснення торговельної діяльності і мають власні специфічні особливості. Наголосимо, що стан потенціалу товариства та його окремих складових елементів має високий ступінь залежності від зовнішніх джерел отримання різноманітних ресурсів, які забезпечують господарську діяльність, впливають на формування товарних запасів, зміни обсягу оптового та роздрібного товарообороту, широту товарного асортименту, динаміку торговельних площ, зміст інноваційної політики, рівень сервісу тощо. Вважаємо, що вагомим недоліком функціонування ТОВ «М'ясницький двір» є відсутність стратегії розвитку торговельної діяльності як найвищої форми у системі планів підприємства. Крім того, недостатній рівень ефективності використання потенціалу щільно пов'язаний із загальною нестабільністю національної економіки України; відсутністю державної концепції ціноутворення; низькою платоспроможністю населення, що поглиблює розрив між потребами і попитом на товари; посилює дисбаланс попиту і пропозиції та зумовлює подальше зростання залежності національного споживчого ринку від інших країн.

Охарактеризовані проблеми внутрішнього і зовнішнього середовища функціонування помітно впливають на можливості ефективного використання складових елементів потенціалу досліджуваного об'єкту.

Забезпечення отримання досліджуваним товариством власних

економічних вигод зумовлює необхідність діагностики стану формування та рівня ефективності використання його потенціалу.

Проводячи відповідні дослідження, відстежимо процеси та явища, що відбуваються у сфері функціонування ТОВ «М'ясницький двір», зміни у стані їх внутрішнього середовища.

Комплексний економічний аналіз ТОВ «М'ясницький двір», проведемо за наступною методикою (табл.2.5.).

Таблиця 2.5

Методичні підходи щодо комплексного економічного аналізу
ТОВ «М'ясницький двір»

Напрямок аналізу	Характеристика
Товарні запаси	представлені середньорічною вартістю оборотних активів торговельного підприємства
Основні фонди та техніко-технологічний потенціал	визначаються середньорічною вартістю основних засобів торговельного підприємства, що беруть участь у процесі організації торговельної діяльності (операційна діяльність)
Торгово-операційний персонал	визначається витратами на оплату праці персоналу та мотивацію
Фінансові активи	визначається вартістю власних та залучених активів торговельного підприємства
Інформаційні ресурси та нематеріальні активи	визначається витратами на отримання ринкової інформації та вартістю нематеріальних активів

Визначення всіх фінансово-економічних даних про діяльність товариства, необхідні для повного і ґрунтовного аналізу ефективності роботи, прибутку товариства, фінансового стану, платоспроможності та рентабельності торгівельної діяльності. А також дані значення відіграють вагомий роль для керівництва товариством, в момент прийняття управлінських рішень, співпраці з інвесторами, кредиторами чи майбутніми партнерами.

Аналіз фінансово-економічного стану товариства був проведений на

основі фінансової звітності ТОВ «М'ясницький двір», а саме форми №1-М «Баланс», форми №2-М «Звіт про фінансові результати» за 2017-2019 роки (табл.2.6).

Таблиця 2.6

Узагальнена інформація результатів комплексного економічного аналізу
ТОВ «М'ясницький двір» за 2017-2019 рр.

Показники	Роки			Зміни		
	2017	2018	2019	2018/2017	2019/2018	2019/2017
Товарні запаси, тис. грн.	1027,6	1458,4	2821,6	+430,8	+1363,2	+1794
Основні засоби торгівлі та техніко-технологічний потенціал, тис. грн.	87,7	420,4	298,7	+332,7	-121,7	+211
Фонд оплати праці торгово-операційного персоналу, тис. грн.	80,6	108,8	108	+28,2	-0,8	+27,4
Фінансові активи, тис. грн.	111,7	1371,2	2,4	1259,5	-1368,8	-109,3
Сукупний дохід, тис. грн.	288,3	176,4	272	-111,9	+95,6	-16,3

Потенціал товарних запасів ТОВ «М'ясницький двір» протягом досліджуваного періоду щороку збільшується. У 2019 році цей показник зростає на 1794 тис.грн., що становить 174,6% порівняно з 2017 роком. Зростання обсягу товарних ресурсів зумовлено розширенням географії, а відповідно ринків збуту; наявністю довготривалих зв'язків із постачальниками товарів; систематична участь та перемога в державних тендерах.

Фондовий потенціал товариства не має стійкої тенденції до зростання: як спостерігаємо з розрахунків, представлених в табл.2.6, його вартість зросла на 379,4% у 2018 році, порівняно із 2017 р., потім у 2019 році зменшилася на 28,9% порівняно з 2018 роком. Якщо говорити в цілому за три досліджуваних роки, то вартість фондового потенціалу зросла на 240,6%.

Потизивним є те, що товариство працює над питанням постійного нарощення пасивної частини фондового потенціалу, що доводиться наявністю власної концепції розвитку і забезпеченням зростання вартості майна як комерційної нерухомості. Показники, проведеного аналізу свідчать, що товариство застосовує дохідний підхід до оцінки основних засобів, індексуючи їх вартість відповідно до ринкових цін та інфляційних коливань.

Потенціал торгово-операційного персоналу ТОВ «М'ясницький двір» у 2018 р. зріс на 35 % у порівнянні із 2017 р., а у 2019 році на 34% порівняно з 2017 роком і демонструє позитивну динаміку до зростання. В 2019 році показник нижчий на 0,7% від попереднього року завдяки зменшенню кількості штатних працівників. На збільшення вартості торгово-операційного персоналу товариства вплинули зростання мінімального розміру заробітної плати та збільшення обсягів продажу товарів тощо.

Кадровий потенціал будь-якого підприємства можна розглядати з різних позицій, які визначаються виходячи з специфіки діяльності підприємства та у процесі діагностики. Проведення такої діагностики дозволяє здійснювати оцінку кадрового потенціалу у вартісних категоріях, а оцінка, в свою чергу, надає реальне уявлення про те, наскільки здібності працівників перевищують витрати на їх залучення, навчання та розвиток.

Проведемо оцінку стану кадрового потенціалу ТОВ «М'ясницький двір», результати представимо у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Показники стану кадрового потенціалу ТОВ «М'ясницький двір»
2017 – 2019 рр.

Показники	Роки						Відхилення 2019/2017	
	2017		2018		2019		Абсолют не	Відносне
	кількість, осіб	питома вага, %	кількість, осіб	питома вага, %	кількість, осіб	питома вага, %		
Середньооблікова чисельність персоналу	13,0	100	16	100,0	15	100	+2	+15,4
Склад працівників за	9	69	10	62,5			-	-

Продовження табл.2.7

					9	60		
- жінки	4	31	6	37,5	6	40	+2	+50
Склад працівників за стажем:								
- до 1 року	2	15	-	-	-	-	-2	-100
- від 1 до 2 років	6	46,5	8	50	-	-	-6	-100
- від 2 до 5 років	3	23,5	5	31,25	12	80	+9	+300
- від 5 і більше	2	15	3	18,75	3	20	+1	50
Віковий склад:								
- до 18 років	-	-	-	-	-	-	-	-
- від 18 до 25 років	7	53	8	50	7	47	-	-
- від 26 до 36 років	3	23,5	5	31,25	5	33	+2	67
- 37 років і старше	3	23,5	3	18,75	3	20	-	-

Як свідчать дані табл. 2.7, середньооблікова чисельність працівників торговельного товариства ТОВ «М'ясницький двір» у 2019 році становила 15 осіб, що на 1 працівника менше, ніж у 2018 році та на 2 працівника більше, ніж у 2017 році.

Протягом досліджуваного періоду питома вага чоловіків у структурі чисельності персоналу підприємства не змінилася, а от кількість жінок збільшилася: на 2 особи у 2018 році і склала 6 осіб, це значення залишилося незмінним у 2019 році.

Зміна чисельності персоналу товариства вплинула і на зміну складу працівників за стажом роботи. Станом на 01.01. 2018 року та 01.01.2019 року товариство не мало працівників зі стажем від 1 до 2 років, хоча у 2017 році їх кількість становила 2 особи; кількість працівників зі стажем роботи від 2 до 5 років стрімко зростала протягом досліджуваного періоду: на 2 особи у 2018 році та на 7 осіб у 2019 році. Загальний відсоток відхилення в 2019 році порівняно з 2017 роком склав 300%; кількість працівників зі стажем роботи більше 5 років зросла на 1 особу у 2018 році та залишалася незмінною станом на 01.01. 2019 року.

Відбулися також незначні зміни у віковому складі працівників ТОВ «М'ясницький двір»: у 2018 році чисельність персоналу у віці від 18 до 25 років збільшилася на 1 особу у порівнянні із 2017 роком, а у 2019 році

повернулася знов до показників 2017 року, зменшившись на 1 особу; від 26 до 36 років – збільшилася на 2 особи у 2018 році порівняно із 2017 роком та залишилася незмінною і у 2019 році; 37 років і старше – залишилася не змінною.

Проведений аналіз дозволяє констатувати, що на підприємстві скоротилася чисельність персоналу, проте кількість осіб зі стажем від 2 до 5 років посідає найбільшу питому вагу (у 2019 р. – 80 % від загальної чисельності). За віковим складом працівників підприємства переважають особи молодого віку від 18 до 25 років, які здатні генерувати нові ідеї, впроваджувати ефективні заходи щодо управління господарською діяльністю і, відповідно, підвищують вартість потенціалу торговельного підприємства.

Наступним етапом проведемо аналіз майнового стану ТОВ «М'ясницький двір» розрахувавши певні коефіцієнти за 2017-2019 роки, результати згрупуємо в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Оцінка майнового стану ТОВ «М'ясницький двір» за 2016-2018 роки

Показник	Роки			Зміни		
	2017	2018	2019	2018/2017	2019/2018	2019/2017
Фондомісткість	0,270	0,449	0,212	+0,179	-0,237	-0,058
Фондоозброєність, тис.грн	27,3	40,94	39,9	+13,64	-1,04	+12,6
Коефіцієнт зносу	0,361	0,521	0,211	+0,16	-0,31	-0,15

Базуючись на результатах проведених розрахунків робимо висновок, що фондомісткість у 2018 році, якщо порівнювати з 2017 збільшилась на 66%, але у порівнянні з 2017 роком зменшилася на 52,8%. Це означає, що найгостріше потребу в основних засобах товариство відчувало у 2018 році – 45%. Саме у 2018 році було придбано автомобільний транспорт та задіяно його у збутовій діяльності товариства, а також введено в експлуатацію нові види обладнання. Відповідно, на початок 2019 року, потреба в основних засобах склала 21%.

Зростає в 2018 році і фондоозброєність, порівняно з 2017 роком на 13,64 тис.грн, що свідчить, в свою чергу, про зростання продуктивності праці. У 2019 році показник фондоозброєності дещо зменшується на 1,04 тис.грн., відповідно зменшується і показник продуктивності праці.

Найвищче значення коефіцієнту зношення, але слід зазначити, що в межах нормативного значення, спостерігаємо у 2018 році. У 2019 році, значення даного показника зменшується, за рахунок оновлення основних засобів. В майбутньому періоді спостеріємо зменшення значення коефіцієнту зносу основних засобів, що є позитивним явищем для товариства. Як результат, рентабельність основних засобів має схильність до зростання, це вказує на ефективне використання активів, які відіграють важливу роль у формуванні загального доходу товариства.

Наступних кроком, проаналізуємо платоспроможність та ліквідність ТОВ «М'ясницький двір» та розрахуємо відповідні коефіцієнти табл.2.9-2.10.

Таблиця 2.9

Баланс ліквідності ТОВ «М'ясницький двір»

Код	Назва	Опис	2017	2018	2019
A1	Найбільш ліквідні активи	Грошові кошти	111,70	1 371,20	2,40
П1	Найбільш термінові зобов'язання	Кредиторська заборгованість	243,80	1 417,80	1 052,80
A1-П1	Забезпечення зобов'язань П1	Плюс добре, мінус погано	-132,10	-46,60	-1 050,40
A2	Активи, які швидко реалізуються	Дебіторська заборгованість	135,70	634,80	699,40
П2	Короткострокові пасиви	Короткострокові позики	53,10	1 248,60	1 319,00
A2-П2	Забезпечення зобов'язань П2	Додатне значення-позитивно Від'ємне значення-негативно	+82,60	-613,80	-619,60
A3	Активи, які повільно реалізуються	Запаси	1 037,10	1 464,70	2 822,40
П3	Довгострокові пасиви	Довгострокові позики	-	-	-
A3-П3	Забезпечення зобов'язань П3	Додатне значення-позитивно Від'ємне значення-	+1 037,10	+1 464,70	+2 822,40

Продовження табл.2.9

		негативно			
A4	Активи, які важко реалізуються	Основні засоби	189,30	517,30	392,20
П4	Постійні пасиви	Власний капітал	1 176,90	1 321,60	1 544,60
A4-П4	Забезпечення зобов'язань П4	Додатне значення- позитивно Від'ємне значення- негативно	-987,60	-804,30	- 1 152,40

Використовуючи дані форми №1 фінансової звітності «Звіт про фінансовий стан», в табл. 2.9, згруповано активи та пасиви товариства за ступенем їхньої ліквідності. Дані цієї таблиці говорять про те, що найбільшу частку в складі активів становлять активи, які повільно реалізуються, а потім активи, які важко реалізуються. Це свідчить про те, що товариство не спроможне негайно погасити власні зобов'язання, за рахунок першокласних ліквідних активів, та негайно трансформувати свої активи в грошові кошти. Про це свідчать і значення показників ліквідності табл.2.10. Значення показників ліквідності нижче нормативного.

Таблиця 2.10

Показники ліквідності ТОВ «М'ясницький двір»

Назва	Формула	2017	2018	2019
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Грошові кошти / Поточні зобов'язання	0,376	0,514	0,001
Коефіцієнт проміжної ліквідності	(Оборотні активи - товарно-матеріальні запаси) / Поточні зобов'язання	0,833	0,752	0,296
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	4,326	1,302	1,486
Власний оборотний капітал	Власний капітал - Необоротні активи	987,600	804,300	1 152,400

Продовженням аналізу ліквідності є аналіз фінансової стійкості або стану майна, що гарантує йому платоспроможність. Сутність фінансової стійкості пояснюється окупністю ресурсів, вкладених в підприємницьку діяльність та окупність їх за рахунок грошових надходжень від господарювання. Показники фінансової стійкості ТОВ «М'ясницький двір»

за 2017-2019 роки, представлені в табл.2.11.

Таблиця 2.11

Показники фінансової стійкості ТОВ «М'ясницький двір»

Назва	Формула	2017	2018	2019
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	Власний капітал / Активи	0,799	0,331	0,394
Коефіцієнт фінансової залежності	Активи / Власний капітал	1,252	3,018	2,536
Коефіцієнт заборгованості	Позикові кошти / Активи	0,201	0,669	0,606
Відношення заборгованості до власного капіталу	Позичені кошти / Власний капітал	0,252	2,018	1,536

Значення коефіцієнту фінансової незалежності (автономії) стрімко зменшилося у 2018 році в порівнянні з 2017 роком – 58,5%, вказуючи на обмеженість власних вкладень в загальній вартості власного капіталу товариства і свідчить про залежність товариства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності. Низьке значення даного коефіцієнту пояснюється різким підвищенням кредиторської заборгованості у 2018 році, порівняно з 2017 роком. У 2019 році ситуація залишається стабільною в порівнянні з 2018 роком (+19%).

Коефіцієнт фінансової залежності зворотний показнику автономії. Значення показника протягом досліджуваного періоду знаходиться в межах нормативного рівня. Найбільша кількість пасивів, що припадають на кожен гривню власних коштів спостерігається у 2018 році – 3,018 і пояснює це найвищу залежність товариства від залучених коштів. Як говорилося вище, саме в цей період товариством нарощувався розмір товарного запасу та придбавалися необоротні активи.

Як свідчать результати проведенного аналізу, викладені в табл. 2.11, коефіцієнт заборгованості у 2018 році зріс на 233% порівняно з 2017 роком, а в 2019 році зменшився на 9% порівняно з 2018 роком. Аналізуючи коефіцієнт фінансової залежності було вказано причини виникнення кредиторської заборгованості у 2018 році, що і призвело до підвищення показників

заборгованості та відношення заборгованості до власного капіталу ТОВ «М'ясницький двір».

Наступним кроком в комплексному аналізі ТОВ «М'ясницький двір» розглянемо показники ділової активності, що є віддзеркаленням ефективності використання фінансових ресурсів будь-якого підприємства чи організації табл.2.12.

Таблиця 2.12

Показники ділової активності ТОВ «М'ясницький двір»

Назва	Формула	2017	2018	2019
Оборотність дебіторської заборгованості	Виручка від реалізації / Середньорічна вартість дебіторської заборгованості	14,871	26,977	44,025
Оборотність кредиторської заборгованості	Собівартість реалізованої продукції / Середньорічна вартість кредиторської заборгованості	6,813	3,725	6,355
Період погашення дебіторської заборгованості, днів	Кількість днів у періоді / Оборотно-кредиторської заборгованості	24,552	13,530	8,291
Період погашення кредиторської заборгованості, днів	Кількість днів у періоді / Оборотно-дебіторської заборгованості	53,612	97,977	57,434
Оборотність постійних активів	Виручка від реалізації / Середньорічна вартість постійних активів	21,071	9,919	18,820
Оборотність активів	Виручка від реалізації / Середньорічна вартість активів	0,512	1,283	2,165
Оборотність товарно-матеріальних запасів	Собівартість реалізованих товарів / Середньорічна вартість товарно-матеріальних запасів	1,964	2,067	3,257
Період обороту товарно-матеріальних запасів, днів	Кількість днів у періоді / Оборотно-матеріальних запасів	185,845	176,585	112,069
Тривалість операційного циклу, днів	Період погашення дебіторської заборгованості + Період обороту товарно-матеріальних запасів	210,397	190,115	120,360
Тривалість фінансового циклу, днів	Період погашення дебіторської заборгованості + Період обороту товарно-матеріальних запасів - Період погашення кредиторської заборгованості	156,785	92,138	62,926

Аналізуючи показник оборотності дебіторської заборгованості можна впевнено стверджувати, що найефективніше, протягом досліджуваного періоду, власні кошти використовувалися товариством у 2019 році, і здійснили 44 обороти протягом року, що більше в порівнянні з 2017 роком на 196% і в порівнянні з 2018 роком на 63,19%.

В свою чергу, показник оборотності кредиторської заборгованості, вказує на зниження комерційного кредиту наданого товариству на 45% в 2018 році і збільшення комерційного кредиту наданого товариству на 70,6% в 2019 році.

Позитивну динаміку спостерігаємо при дослідженні періоду погашення дебіторської заборгованості, він знижується щороку протягом досліджуваного періоду: на 45% у 2018 році та 39% у 2019 році. Це свідчить про те, що оборотні кошти товариства не затримуються у дебіторів надовго, а можуть працювати на нарощення доходної частини ТОВ «М'ясницький двір».

Щодо показника період погашення кредиторської заборгованості спостерігаємо його високі значення, які свідчать про неефективне управління власною кредиторською заборгованістю товариства. Період, протягом якого ТОВ «М'ясницький двір» використовує кошти своїх постачальників і підрядників становить 54 дні у 2017 році, 98 днів у 2018 році, 57 днів у 2019 році. З метою уникнення даної проблеми, рекомендуємо підтримувати товариство на ліквідному рівні і вчасно реагувати на погашення власних зобов'язань.

В 2017 році активи здійснили 0,5 обороту, в 2018 – 1,3, а в 2019 – 2,2. Збільшення інтенсивності використання активів відбувається протягом усього досліджуваного періоду. Це свідчить про те, що кількість проданих товарів на кожну гривню використаних активів збільшується та демонструє позитивну динаміку.

Значення показника товарно-матеріальних цінностей протягом досліджуваного періоду зростає щороку і досягає значення 3,3 в 2019 році з 2

в 2017 році, що складає 65%. Відповідно, період оборотності товарно-матеріальних цінностей зменшується з 186 днів у 2017 році до 112 днів у 2019 році, що становить 40%. Це свідчить про забезпечення безперебійності діяльності товариства.

Позитивним моментом є поступове зниження показника Тривалість операційного циклу на 48,8% у 2019 році порівняно з 2017 роком. Це означає, що товариство прискорило процес перетворення товарів в грошові кошти.

Аналогічну ситуацію спостерігаємо і з показником Тривалість фінансового циклу, його значення зменшується протягом двох років на 60% і свідчить про те, що у 2019 році власні оборотні кошти спроможні зробити повний оборот за 65 днів, що становить 5,5 оборотів за рік.

Наступним кроком оцінимо прибутковість ТОВ «М'ясницький двір», шляхом розрахунку показників рентабельності табл.2.13.

Таблиця 2.13

Показники рентабельності ТОВ «М'ясницький двір»

Назва	Формула	2017	2018	2019
Рентабельність активів	Чистий прибуток / Середньорічна вартість активів	9,033	5,299	5,642
Рентабельність оборотних активів	Операційний прибуток / Середньорічна вартість оборотних активів	18,396	7,398	7,551
Рентабельність продажу	Операційний прибуток / Чиста виручка	14,600	5,020	3,086
Рентабельність власного капіталу	Чистий прибуток / Середньорічна вартість власного капіталу	20,078	11,583	15,561

Рентабельність активів в 2017 році склала 9,033 %, тобто на кожну гривню активів підприємство отримало 9 копійок чистого прибутку. В 2018 році на кожну вкладену в активи гривню було отримано 5 копійок чистого прибутку. В 2019 році значення показника рентабельності активів дорівнювало -5,64 %.

Показник рентабельності продаж в 2017 році становив 14,6%, тобто у товариства залишалися кошти для здійснення інших витрат. В 2018 році

рентабельність продажів значно знизилася і становила 5,020 %. На кінець досліджуваного періоду – 01.01.2019 року кожна гривня виручки дозволила отримати 0,03 гривень прибутку від реалізації.

Щодо показника рентабельності власного капіталу, то в 2017 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 20 копійок чистого прибутку. В 2018 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 12 копійок чистого прибутку, тобто ефективність роботи за цей рік була низькою. В 2019 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 15,5 копійок чистого прибутку.

Аналіз фінансового стану ТОВ «М'ясницький двір» показав, що підприємство працює прибутково, про що свідчить рівень показників ліквідності, фінансової стійкості та рентабельності.

2.3. Економічний аналіз товарних запасів ТОВ «М'ясницький двір»

Питання належного та ефективного аналізу товарних запасів стають особливо актуальними у діловому житті торговельного підприємства, які визначені в потребах оптимізації їх складу та структури. З метою вирішення зазначених питань виникає необхідність в поглибленому дослідженні та практичному використанні як економічних так і статистичних методів в аналізі.

Метою аналізу товарних запасів є виявлення потенційних можливостей раціонального їх формування і підвищення ефективності використання.

Внутрішня торгівля ТОВ «М'ясницький двір» включає оптову та роздрібну торгівлю.

Оптовий товарооборот – вартість проданих підприємствами (юридичними особами), основним видом економічної діяльності яких є оптова торгівля, товарів (продукції) як у межах України, так і на експорт, що

зазначена в оформлених як підстава для розрахунків з покупцями документах, за винятком непрямих податків (ПДВ, акцизного збору тощо).

Роздрібний товарооборот – це частина обороту підприємств за видом економічної діяльності роздрібна торгівля, який включає дохід від перепродажу безпосередньо населенню споживчих товарів (за готівку, банківські платіжні картки тощо) через магазини, інтернет-магазини, аптеки, автозаправні станції, кіоски, лотки, намети, фірми поштового замовлення тощо, з урахуванням суми непрямих податків на продані споживчі товари (ПДВ, акцизний збір тощо) [h].

Основним показником, який характеризує обсяг діяльності ТОВ «Мясницький двір» є оптовий товарооборот. Однак в умовах ринкових перетворень і зростання конкуренції, досліджуване товариство, з метою виживання, створило власну роздрібну торгівельну мережу. Відповідно серед показників його діяльності присутній і показник роздрібного товарообороту табл.2.14.

Таблиця 2.14

Загальна оцінка динаміки товарообороту ТОВ «М'ясницький двір»

Показники	2017	2018	2019	Відхилення	
				2018/2017	2019/2018
Оптовий товарообіг	1634985	3151963	7274640	+1516978	+4122677
Роздрібний товарообіг	331215	290857	1233460	-40358	+942603
Обіг від інших видів діяльності	52300	61480	50300	+9180	-11180
Усього обсяг товарообороту	2018500	3504300	8558400	+1485800	+5054100

Як показують результати проведенного аналізу, більше 80% продаж досліджуваного товариства становлять оптові продажі. У 2019 році спостерігається значне збільшення обсягів продаж по кожному виду і відповідно по товариству в цілому.

Розрахуємо швидкість та час обігу товарів по проаналізованому підприємству (табл. 2.15).

Час та швидкість обігу товарів в розрізі 2017-2019 років
по ТОВ «М'ясницький двір»

Показник	2017	2018	2019	Відхилення	
				2018/2017	2019/2018
Час обігу товарів в днях товарообороту, днів	85,14	26,00	24,75	-59,14	-1,25
Швидкість обігу товарів, оборотів	4,29	14,04	14,75	+9,75	+0,71
Однорічний товарооборот	5,53	9,6	23,4	+4,07	+13,8

Середній час обігу товарів в днях товарообороту у 2017 році дорівнює $D_1 = 85,14$ днів – максимальне значення за рік, при одноденному товарообороті 5,53 тис. грн. – мінімальне значення за рік, потім положення стабілізувалося і показники прийняли прийнятні значення.

Так, у 2018 році час обігу товарів зменшився на 59 днів, у 2019 – на 1,25 днів. Це свідчить про зважену збутову політику досліджуваного товариства.

Швидкість обігу товарів у 2017 році складала 4,29 оборотів, у 2018 році – 14,04, у 2019 році – 14,75 оборотів, тобто спостерігається тенденція до збільшення обертаємості товарної маси.

Все це відповідним чином вплинуло на збільшення одноденного товарообороту – з 5,53 тис. грн. у 2017 році до 23,4 тис. грн. – у 2019 році.

Час обігу товарів показує тривалість перебування товарів у вигляді товарного запасу, характеризує час, необхідний для його повного оновлення. Швидкість обертання вказує, скільки разів протягом року відбувається поновлення товарного запасу.

Таким чином, можна зробити висновки про прискорення часу обігу товарів ТОВ «М'ясницький двір» протягом досліджуваного періоду, значне збільшення швидкості обігу товарів.

Поглиблене вивчення товарних запасів у динаміці можна спостерігати, розрахувавши додаткові показники (табл. 2.16).

Таблиця 2.16

Додаткові показники, які характеризують динаміку товарних запасів

ТОВ «М'ясницький двір» в розрізі 2017-2019 років

Показник	2017	2018	2019	Відхилення	
				2018/2017	2019/2018
Товарні запаси в розрахунку на 1 грн. товарообороту, грн.	0,51	0,42	0,33	-0,09	-0,09
Запасоємність, % до товарообороту	51	42	33	-9	-9

Всі наведені показники свідчать про щорічне зниження обсягу товарообігу у порівнянні з розміром товарних запасів, причому протягом двох років в однаковому відсотковому значенні. Це свідчить про зниження активізації діяльності по збуту.

Реалізація окресленої мети кваліфікаційної роботи послужила фундаментом для проведення аналізу стану й використання товарних запасів на ТОВ «М'ясницький двір» за такими напрямками:

- оцінка наявності товарних запасів;
- оцінка ефективності використання товарних запасів.

За зазначеними напрямками здійснимо аналіз товарних запасів ТОВ «М'ясницький двір» вибірково за основними групами товарів (табл.2.17).

Таблиця 2.17

Залишки по основним групам товарів ТОВ «М'ясницький двір» у I кварталі 2020 року

Товари і товарні групи	Залишок товарів на початок кварталу		Надійшло товарів		Реалізовано товарів		Інше вибуття товарів		Залишки товарів на кінець кварталу		Відхилення від плану реалізації товарів				
	За планом	Фактично	За планом	Фактично	За планом	Фактично	За планом	Фактично	За планом	Фактично	всього	У тому числі за рахунок зміни			
												Залишків товарів на початок кварталу	Надходження товарів	Іншого вибуття товарів	Залишків товарів на кінець кварталу
Ковбасні вироби і копченості	152	155	9,2	9,5	1437	1420	-	-	130	104	+4,3	+3	+0,3	-	+1
Риба і морепродукти	100	104	9,6	9,0	1500	1490	-	-	90	110	+13,6	+4	-0,6	-	+10
Заморозка (м'ясні вироби та напівфабрикати)	96	95	10,8	11,9	1003	1008	-	-	136	138	+2,1	-1	+1, 1	-	+2
Маргаринова і майонезна продукція	87	61,6	13,7	13,3	1306	1304	-	-	150	151	-24,8	-25,4	-0,4	-	+1
Кондитерські вироби	35	36	12,8	25,8	191	35,6	-	-	80	110	+44	+1	+13	-	+30
Разом	435	451,6	55,8	69,5	5437	5418	-	-	586	613	+ 57,3	+16,6	+ 13,7	-	+27

За даними табл. 2.17 протягом першого кварталу 2020 року відбулося незначне відхилення від плану реалізації товарів у бік збільшення по всіх позиціях товарних запасів в середньому на 57,3 тис.грн., що було викликане збільшенням попиту на товарну продукцію.

Як бачимо у середньому найбільше відхилення від плану реалізації відбулося по кондитерським виробам – 44 тис. грн., в той час як маргаринової і майонезної продукції було реалізовано на 24,8 тис.грн. менше від запланованого об'єму. Така ситуація негативно вплинула на загальні фінансові показники товариства, так як кондитерські вироби мають обмежений термін зберігання.

Дослідивши первинну документацію ТОВ «М'ясницький двір» проаналізуємо стан складських товарів, по яким виявлено відхилення по кількості у 2019 році (табл.2.18).

Таблиця 2.18

Сигнальна довідка відхилень від рівня складських товарів

ТОВ «М'ясницький двір» станом на 1.01 2020 року

Матеріали	Фактичний запас од	Норма запасу, од.		Відхилення від норми, од.
		Мак.	Мін.	
Печиво, кг.	2750	2500	1300	250
Масло, кг	1200	1200	780	-
Консерва рибна «Кілька в томаті», шт	3620	3000	2300	620
Молоко, уп.	420	700	480	-60

Як було виявлено під час дослідження, перше місце за обсягами продаж займають ковбасні вироби і копченості. На прикладі двох видів ковбасних виробів, що користуються найбільшим попитом: сосиски дитячі та ковбаса лікарська проведемо аналіз: забезпеченості укладеними договорами на постачання, виконання плану матеріально-технічного постачання та ритмічності постачання.

Аналіз забезпеченості договорами представлено в табл. 2.19

Таблиця 2.19

Забезпеченість ТОВ «М'ясницький двір» укладеними договорами на постачання у 2019 році та їх виконання

Товари(найменування, марка)	Залишок товарів на початок періоду, кг.	Планова потреба для реалізації, кг	Потреба з урахуванням залишків, кг.	Укладено договорів, кг.	Відхилення від плану, кг. (+/-)	Коефіцієнт забезпеченості договорами, %	Фактично надійшло товарів, кг.	Коефіцієнт, % виконання договорів
Сосиски дитячі	280	900	1180	1200	+20	101,7	1200	100
Ковбаса лікарська	-	2000	2000	4000	+2000	200	4000	100
Разом	280	2900	3180	5200	2020	301,7	5200	100

Як видно з табл. 2.19, підприємство уклало договорів на постачання досліджуваних ковбасних виробів на 5200 кг. більше від планової потреби (тобто було забезпечене договорами на 163,5 %); у тому числі забезпеченість укладеними договорами за сосисками дитячими становила 101,7 % (на 20 кг. більше від потреби), а за ковбасою лікарською - 200 % (на 2000 кг. більше від потреби). Усі укладені договори на постачання товарів були виконані на 100%.

Враховуючи, що ТОВ «М'ясницький двір» має декілька постачальників однойменного виду товарних запасів: сосиски дитячі та ковбаса лікарська, доцільно провести аналіз виконання договорів окремими постачальниками (табл. 2.20).

Таблиця 2.20

Аналіз виконання договорів за постачальниками
у 2019 році

Постачальник	Заклучено договір	% у структурі	Фактичне виконання	
			кг	%
Глобинський м'ясокомбінат	1700	32,7	1700	100
М'ясокомбінат «Ятрань»	1200	23,08	1200	100
М'ясокомбінат «Юбилейный»	1050	20,19	1050	100
Житомирський м'ясокомбінат	850	16,35	850	100
М'ясна фабрика «Фаворит+»	400	7,68	400	100
Разом	5200	100	5200	100

За результатами аналізу, представленими у табл.2.20, спостерігаємо, що найбільшу частину досліджуваної продукції поставляє до ТОВ «М'ясницький двір» Глобинський м'ясокомбінат – 32,7%, а найменшу - М'ясна фабрика «Фаворит+» - 7,68%. Всі заключені договори на поставку були виконані постачальниками в повному обсязі.

Для реалізації збутової програми важливо виконати план постачання товарів не тільки за обсягом, а й за асортиментом та структурою (табл. 2.21).

Таблиця 2.21

Виконання плану постачання ТОВ «М'ясницький двір»
за ковбасними виробами в розрізі асортименту та структури у 2019 році

Товари (найменування)	Потреба з урахуванням залишків		Фактично надійшло товарів		Зараховано у виконання плану за асортиментом		Відхилення від фактичного значення %
	кг	%	кг	%	бух	у % до планової потреби	
Сосиски дитячі	1180	37,1	1200	23,08	1180	100	-1,7
Ковбаса лікарська	2000	62,9	4000	76,92	2000	100	-50
Разом	3180	100	5200	100	3180	100	-

Дані табл. 2.21свідчать, що у ТОВ «М'ясницький двір» у 2019 році план матеріального постачання по дослідженим ковбасним виробам за асортиментом виконано на 100 %, а у структурі постачання були незначні відхилення (зокрема, частки сосисок дитячих та ковбаси лікарської були більшими від потреби).

Аналіз ритмічності проводять за основними видами товарів за рік, квартал, місяць, декаду. Коефіцієнт ритмічності визначають відношенням суми, зарахованої у виконання плану ритмічності постачання товарів, до плану постачання (табл. 2.22).

Таблиця 2.22

Ритмічність постачання ТОВ «М'ясницький двір»
за 2019 рік (тис.грн.)

Квартал Товари	План постачання					Фактичне надходження					Зараховано у виконання плану ритмічності постачання					Коефіцієнт ритмічності, %
	I	II	III	IV	Разом рік	I	II	III	IV	Разом за рік	I	II	III	IV	Разом за рік	
Сосиски дитячі	295	295	295	295	1180	600	600	-	-	1200	295	295	-	-	590	50
Ковбаса лікарська	500	500	500	500	2000	2000	2000	-	-	4000	500	500	-	-	1000	50
Разом	795	795	795	795	3180	2600	2600	-	-	5200	795	795	-	-	1590	50

План постачання ковбасних виробів, а саме сосиски дитячі та ковбаса лікарська, за ритмічністю у 2019 році виконано ТОВ «М'ясницький двір» на 50% (як вцілому, так і в розрізі її видів).

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

1. Кваліфікаційна робота проводилася на матеріалах малого торговельного підприємства ТОВ «М'ясницький двір», основним видом діяльності якого є оптова торгівля продуктами масового споживання, левову частку в асортименті яких становлять: м'ясні та рибні продукти, яйця, бакалія, напівфабрикати та заморожена продукція, кондитерські вироби, молочні продукти, напої, соки, вода, кофе, чай тощо.

Особливістю діяльності ТОВ «М'ясницький двір» є участь та перемога у державних тендерних торгах. Основними замовниками протягом тривалого часу є: Управління освіти Первомайської міської Ради, Управління освіти Южноукраїнської міської Ради, Відділ освіти Первомайської районної державної Адміністрації, Лисогірська спеціальна загальноосвітня школа-інтернат Первомайського району Миколаївської області.

2. Аналіз фінансово-економічного стану товариства був проведений на основі фінансової звітності ТОВ «М'ясницький двір», а саме форми №1-М «Баланс», форми №2-М «Звіт про фінансові результати» за 2017-2019 роки.

3. В роботі проведено структурно-динамічний аналіз Звіту про фінансовий стан і Звіту про фінансові результати за три останніх календарних роки.

Під час аналізу фінансового стану в роботі детально проаналізовано та здійснено конструктивні висновки щодо: показники стану кадрового потенціалу, оцінка майнового стану, показники ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та рентабельності.

Значення перерахованих показників свідчить, що ТОВ «М'ясницький двір» працює прибутково.

4. Основним об'єктом торговельної діяльності є товар. Виходячи з цього, в роботі проведено детальний аналіз товарних запасів. Як показують результати проведенного аналізу, більше 80% продаж досліджуваного

товариства становлять оптові продажі. У 2019 році спостерігається значне збільшення обсягів продаж по кожному виду і відповідно по товариству в цілому.

Показники, що характеризують швидкість обігу товарів та їх динаміку свідчать про щорічне зниження обсягу товарообігу у порівнянні з розміром товарних запасів, причому протягом двох років в однаковому відсотковому значенні. Це свідчить про зниження активізації діяльності по збуту.

5. В роботі проведено аналіз товарних запасів ТОВ «М'ясницький двір» вибірково за основними групами товарів: ковбасні вироби і копченості, риба і морепродукти, заморозка (м'ясні вироби та напівфабрикати), маргаринова і майонезна продукція, кондитерські вироби. Аналіз проводився за наступними напрямками: забезпеченість ТОВ «М'ясницький двір» укладеними договорами на постачання та їх виконання, виконання плану постачання в розрізі асортименту та структури та ритмічність постачання.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ПРОЦЕСУ ТОВ «М'ЯСНИЦЬКИЙ ДВІР»

3.1. Організація облікового процесу на ТОВ «М'ясницький двір»

Бухгалтерський облік у ТОВ «М'ясницький двір» організований відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національних П(С)БО, принципу послідовності ведення бухгалтерського обліку.

Виходячи з того, що товариство «М'ясницький двір» є суб'єктом малого підприємництва, облік тут максимально скорочений і спрощений, відповідає вимогам П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Товариство зареєстроване як платник ПДВ та знаходиться на загальній системі оподаткування.

В роботі з Державною фіскальною службою, органами статистики та соціального страхування ТОВ «М'ясницький двір» застосовує систему електронного документообігу «Sonata». Для керівництва власними банківськими рахунками, зв'язку та обміну інформацією з обслуговуючим банком (АТ «ПУМБ») - комп'ютерну програму «Клієнт - банк». Бухгалтерський облік досліджуваного товариства має також автоматизовану форму. Підприємство використовує програму 1С-Бухгалтерія.

Формуючи обліково-аналітичний процес товариство обирає такі принципи, методи та процедури бухгалтерського обліку і економічного аналізу, які дозволяють достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності та забезпечити зіставність фінансових звітів. Одним із головних завдань ТОВ «М'ясницький двір» є зосередження уваги на виділенні тих факторів, які суттєво впливають на цей процес. Обліково-аналітичний процес

досліджуваного товариства побудований із чітким дотриманням галузевих його особливостей. Перш за все вони пов'язані з розподілом торгівлі на роздрібну та оптову. Ці особливості впливають на формування робочого Плану рахунків товариства, організацію його документообігу, обрану форму бухгалтерського обліку тощо

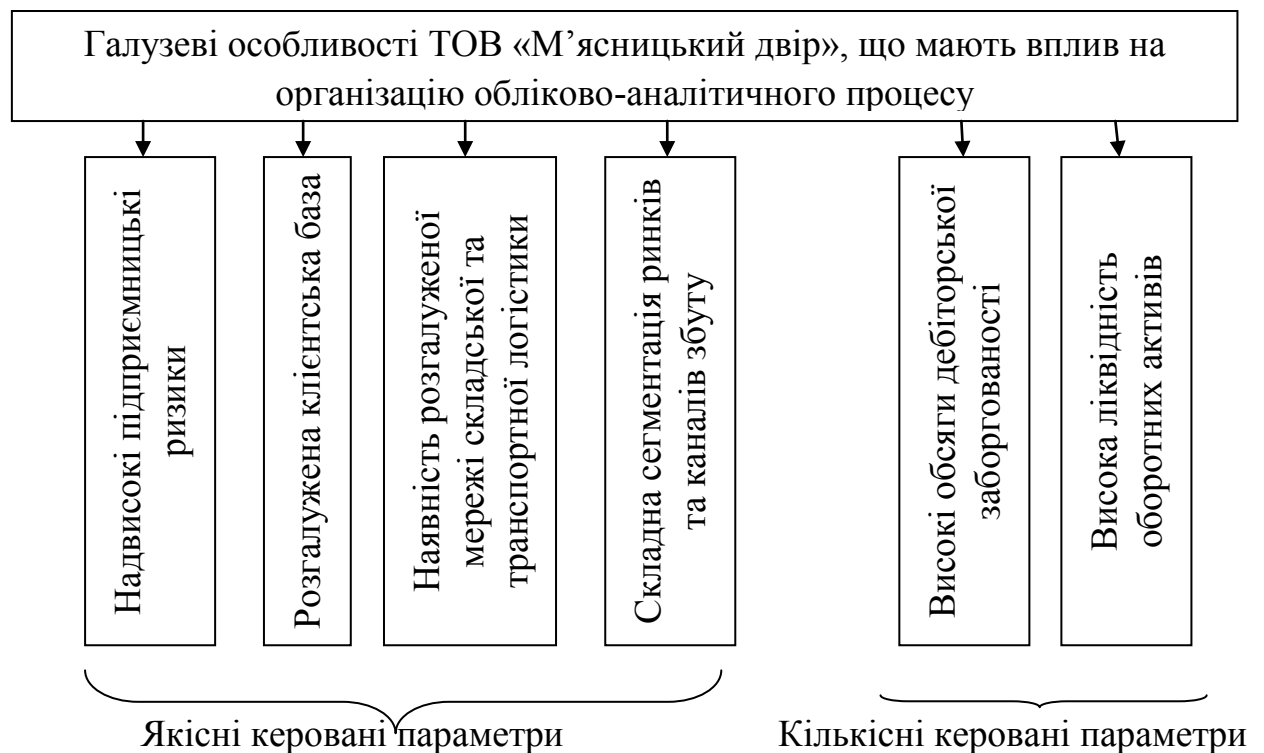


Рис.3.1. Галузеві особливості ТОВ «М'ясницький двір», що мають вплив на організацію обліково-аналітичного процесу

Обліково-аналітичний процес торгівельної діяльності здійснюється в бухгалтерії ТОВ «М'ясницький двір», де чітко визначаються і розподіляються завдання і функції між окремими посадовими особами. Кадровий склад бухгалтерської служби складається з двох осіб: головного бухгалтера та оператора. Головний бухгалтер ТОВ «М'ясницький двір» виконує дві функції: складає та подає зовнішнім і внутрішнім користувачам фінансову звітність та надає допомогу керівництву у плануванні та здійсненні контрольних операцій (рис.3.2.).

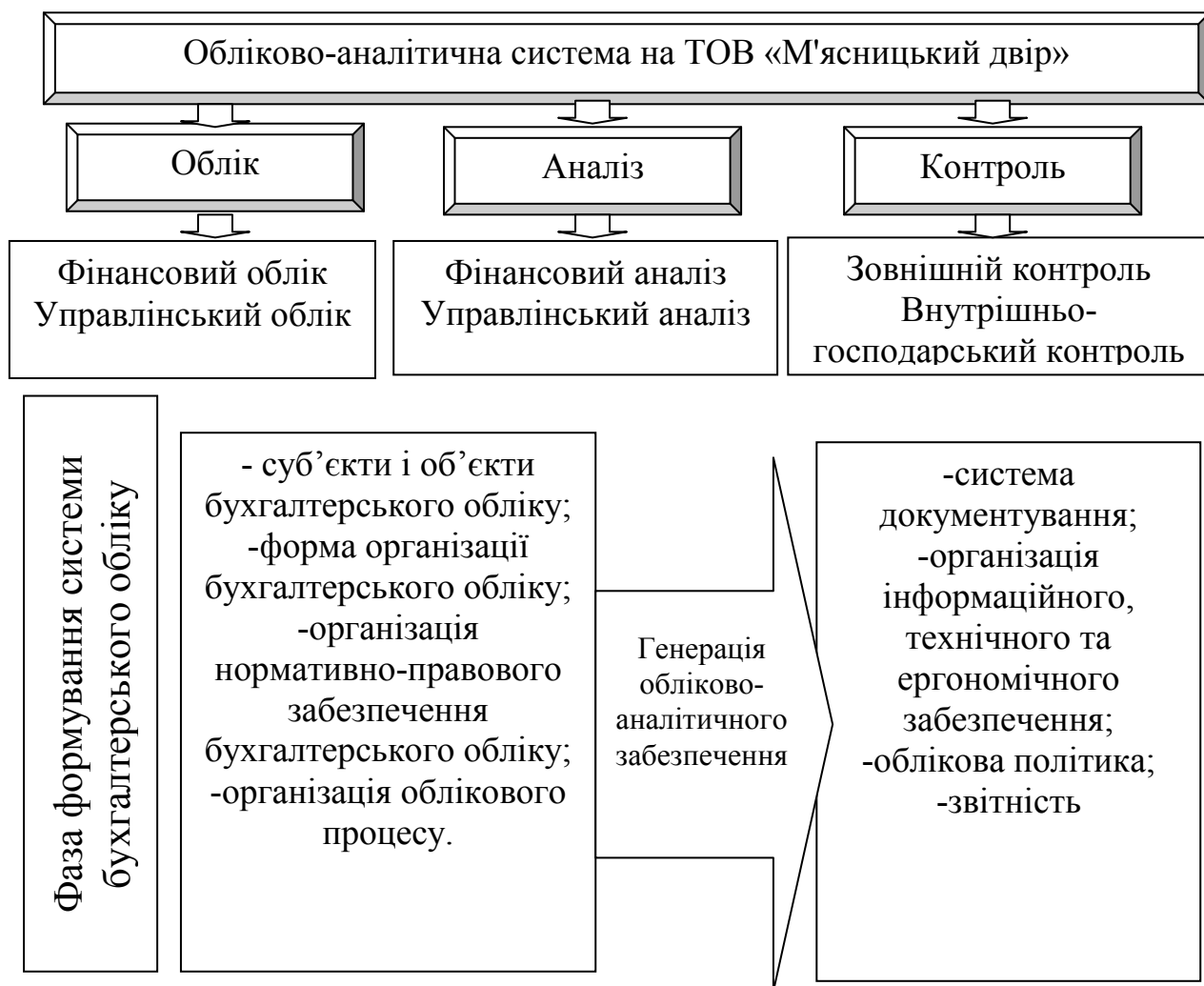


Рис.3.2. Обліково-аналітична система ТОВ «М'ясницький двір»

Обліковий підрозділ товариства тісно пов'язаний з усіма іншими підрозділами, отримує від них необхідну для ведення бухгалтерського обліку, проведення економічного аналізу та здійснення внутрішньогосподарського контролю документацію і надає їм економічну інформацію, здійснюючи безпосередній вплив на виконання плану постачання та збуту товарів, рентабельність й інші економічні показники діяльності товариства.

Обов'язками головного бухгалтера та оператора є здійснення безпосереднього контролю за правильністю оформлення первинної, зведеної та звітної документації, а також відповідальність за відповідність їх змісту чинному законодавству. Сукупність первинного, поточного та

Так як ТОВ «М'ясницький двір» є торгівельним підприємством особлива увага приділяється організації бухгалтерського обліку товарів та операціям з товарами. Основою для організації бухгалтерського обліку товарів на ТОВ «М'ясницький двір» є розроблений для підприємства план постачання товарних запасів. Контроль за його дотриманням покладений на головного бухгалтера (рис.3.3).

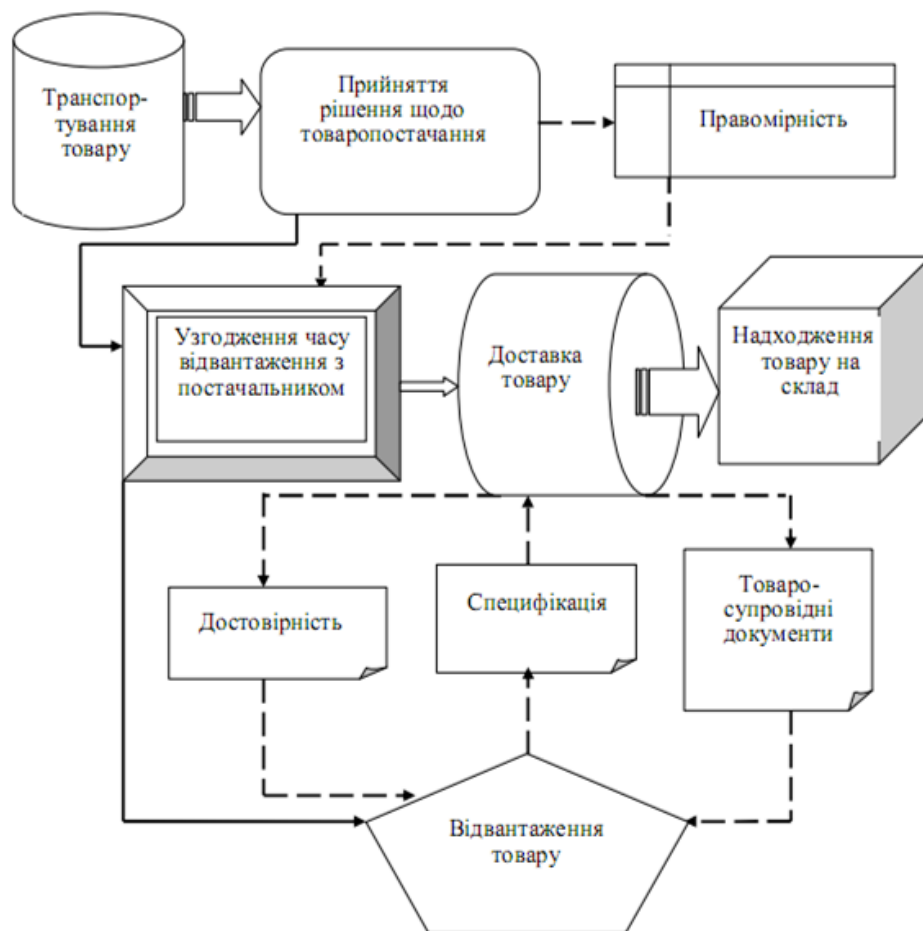


Рис.3.3. Модель постачання товарів у ТОВ «М'ясницький двір»

Всі об'єкти бухгалтерського обліку відображаються в первинних документах для фіксації їх надходження, переміщення, зберігання та реалізації в паперовій та електронній формах. Досліджуючи питання документозабезпечення обліку товарів ТОВ «М'ясницький двір», було з'ясовано, що операції з товарами оформлюються типовими документами.

Таблиця 3.1

Первинні документи з обліку товарів ТОВ «М'ясницький двір»

Найменування документа
Накладна
Товарно-транспортна накладна
Довіреність
Податкова накладна
Рахунок-фактура
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей
Журнал обліку вантажів, що надійшли
Приймальний акт
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів
Касовий чек

Разом з тим, товариство, працює виключно з продуктовою групою товарів і не фіксує документально інформацію про товари, які частково втратили якість і знаходяться на складі до визначення наступних дій з ними. Не формує також окремо інформацію про товари, які реалізовані, шляхом адресної доставки-це спосіб доставки, який товариство почало практикувати під час пандемії та дії на території України загальнонаціонального карантину, а також відсутня інформація про товари, що знаходяться в дорозі, і які надані роздрібному підприємству під реалізацію.

В ході поведення дослідження було встановлено, що у ТОВ «М'ясницький двір» не розроблено та не затверджено графік документообороту, що призводить до зниження якості облікової роботи товариства та послаблює контрольну функцію бухгалтерського обліку. Для досягнення мети контрольної функції обліку необхідне створення якісного

вхідного інформаційного забезпечення, одним із елементів якого є створення та організація чіткого документообороту.

Як згадувалося у другому розділі кваліфікаційної магістерської роботи, ТОВ «М'ясницький двір» є постійним учасником та переможцем у конкурентній боротьбі за можливість постачати свої товари, у вигляді продуктів харчування, до дитячих навчальних закладів м. Первомайськ, м.Южноукраїнськ, Первомайського, Врадіївського, Кривоозерського, Доманівського районів .

Товариство «М'ясницький двір» зареєстроване на сайті Zakupki.ua — офіційному майданчику Prozorro, де має можливість постійно слідкувати за оголошеними тендерами, брати участь в них, а також відстежувати інформацію по конкурентам.

Щоб взяти участь у тендерних торгах представники товариства «М'ясницький двір», шляхом заповнення електронних форм, подають інформацію, дотримуючись критеріїв, що висувуються до учасників. Одним із головних критеріїв являється інформація про ціни на пропоновані товарні запаси. У деяких випадках, ТОВ «М'ясницький двір» занижав ціну своєї пропозиції протягом безпосередньої участі в тендерних торгах, що не забороняється діючим законодавством (рис.3.4).

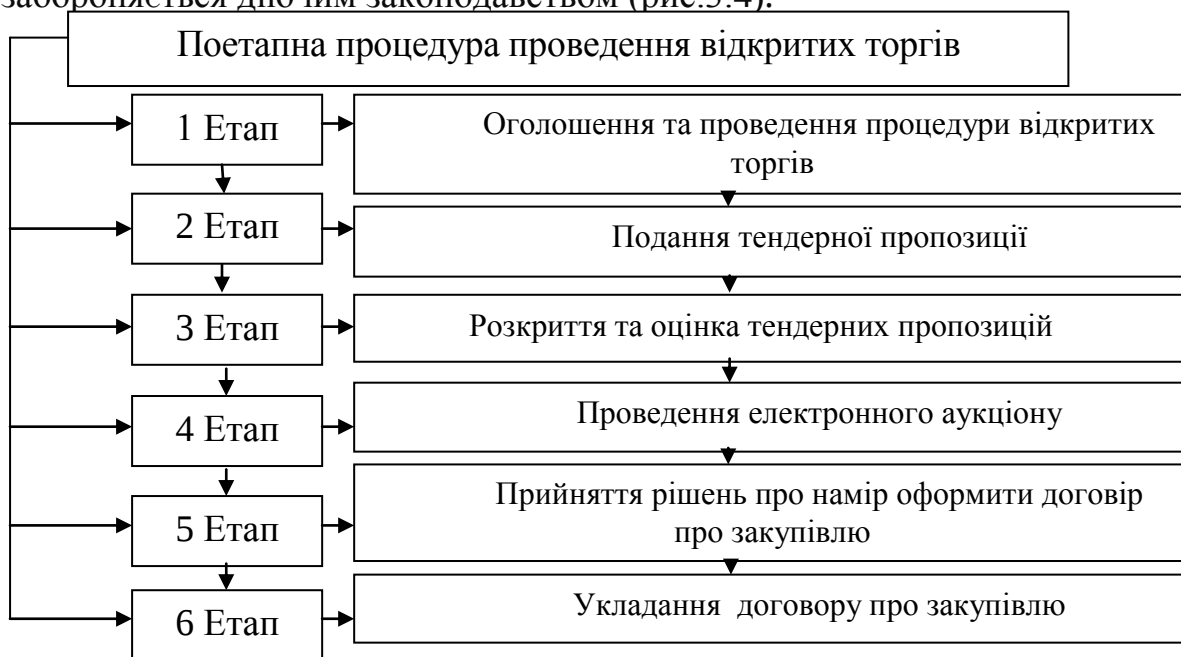


Рис.3.4. Поетапна процедура проведення відкритих торгів

Особливої уваги заслуговує розгляд питання формування ціни на товари у досліджуваного товариства. Перш ніж визначитися з ціною формується первісна вартість, придбаних для продажу товарів. Визначення первісної вартості відбувається відповідно п.9 П(С)БО9 «Запаси». Транспортно-заготівельні витрати обліковуються на окремому субрахунку 289 і при реалізації товарів розподіляються між вартістю вибулих товарів і вартістю товарних залишків на складі. На нашу думку, застосування в обліковому процесі товариства саме цього методу, полегшує процес додаткового обчислення ціни кожного найменування отриманих товарів та їх розподіл. Так як, надходження товарів, окрім придбання за плату, може здійснюватися шляхом внесення їх власниками до статутного капіталу, обмін на подібні та неподібні тощо.

Після визначення первісної вартості, головний бухгалтер формує продажну вартість – ціну. Так як ТОВ «М'ясницький двір» здійснює одочасно оптову і роздрібну торгівлю, то і ціна відповідно формується окремо оптова і роздрібна.

Оптова ціна формується за методом повних затрат і включає в себе: первісну вартість товару, плановий прибуток, торговельну націнку та непрямі податки табл.3.2.

Таблиця 3.2

Приклад розрахунку продажної оптової ціни у
ТОВ «М'ясницький двір»

Найменування товару	Первісна вартість одиниці товару	З урахуванням торгової націнки	З урахуванням планового прибутку	З урахуванням націнки на покриття ПДВ	Продажна ціна	
					Одиниці товару	Партії товару
Горошок зелений консервований (банка 0,5 л)	15,00	16,25 (15+(15x 8,35%))	17,88 (16,25+(16,25x 10%))	21,46 (17,88+(17,88 x 20%))	21,46	53650 (2500x 21,46)
Джем черничний (банка 0,35 л)	40	43,34 (40+(40x 8,35%))	47,67 (43,34+(43,34x 10%))	57,20 (47,67+(47,67 20%))	57,20	45760 (800x 57,2)

При продажу товарів в роздріб, що становить менше 15% від загального товарообороту, облік товарів здійснюється за ціною продажу, яка включає в себе первісну вартість товару, націнку до первісної вартості та націнку, яка дозволяє покрити витрати на сплату ПДВ і становить 1,2.

Коливання попиту та пропозиції, вплив інфляційних процесів, а також втрата якості при тривалому чи не правильному зберіганні, призводить до значної різниці між обліковою та ринковою вартістю таких товарів. Для приведення облікових цін у відповідності до ринкових цін товари підлягають переоцінці, яка здійснюється протягом періоду та на дату балансу. Продукти харчування швидко втрачають свої первісні якості і виникають труднощі з їх реалізацією. Такі товари на ТОВ «М'ясницький двір» підлягають уцінці. Алгоритм уцінки товарів на досліджуваному товаристві проводиться за загальновизнаними правилами (рис.3.5).

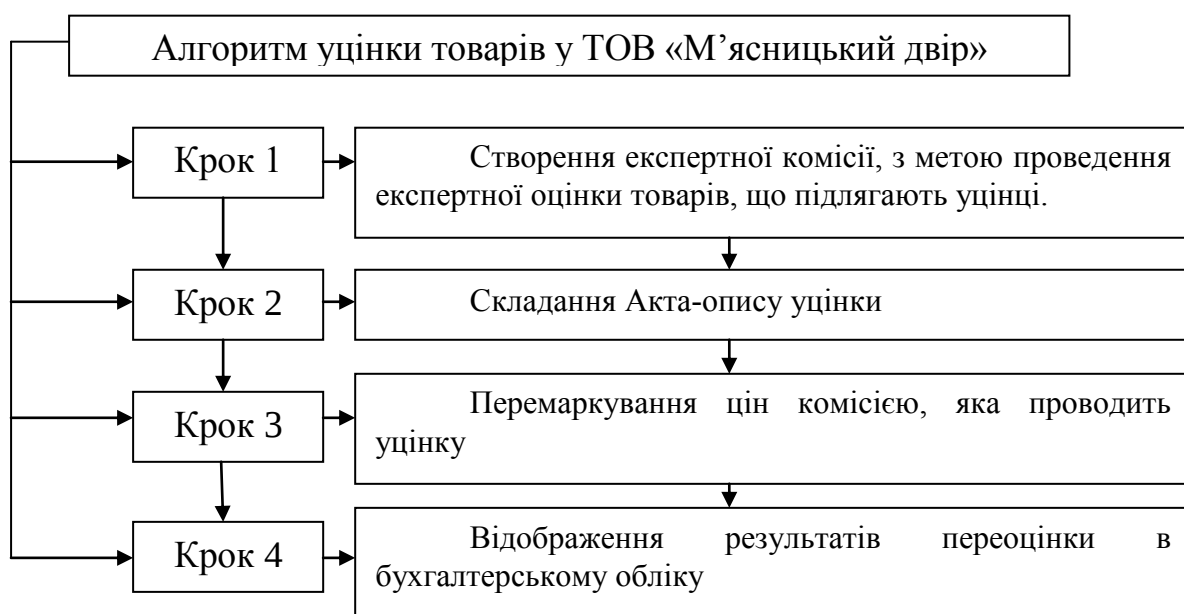


Рис.3.5. Алгоритм уцінки товарів у ТОВ «М'ясницький двір»

Результати проведеної переоцінки головний бухгалтер відображає в обліку товариства у тому місяці, у якому був складений Акт-опис уцінки табл.3.3.

Таблиця 3.3

Відображення в обліку ТОВ «М'ясницький двір» уцінки товарів

Зміст операції	Документ	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
Проведено уцінку м'ясних виробів (ковбаса Радянська)	Акт-опис уцінки	946	282	900
Реалізовано уцінений товар	Z-звіт	301	702	3900
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	644	650
Списано вартість придбання товару	Бухгалтерська довідка	902	282	3000
Відображено фінансовий результат	Регістри обліку	702	791	3250
		791	902	3000

Виходячи із записів, представлених у табл.3.3 бачимо, що сума уцінки товарів у ТОВ «М'ясницький двір» відображається в повній сумі в дебеті субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів», при цьому не відображається окремо в обліку уцінка на суму торгівельної надбавки та на суму, що перевищує торгівельну надбавку. А це є порушенням методології ведення бухгалтерського обліку.

Товариство практикує у своїй діяльності також розпродажі та продаж товарів зі знижками, особливо це стосується тих товарів, термін використання яких спливає. В бухгалтерському обліку такі операції відображаються наступним чином табл.3.4.

Таблиця 3.4

Приклад відображення в обліку ТОВ «М'ясницький двір» продажу товарів зі знижками

Зміст операції	Бухгалтерський облік		
	Дт	Кт	Сума
Відвантажено товар покупцю	361	702	540000
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	90000
Списано собівартість реалізованого товару	902	281	302000
Отримано плату за товар від покупця	311	361	513000
Відкориговано дохід на суму знижки	704	361	27000

Відкориговано податкові зобов'язання з ПДВ методом «сторно»	704	641	4500
Відображено:			
-дохід від реалізації товару;	702	791	450000
-сума відрахувань з доходу у вигляді знижки;	791	704	22500
-собівартість реалізованих товарів	791	902	302000

Однією із проблем в обліково-аналітичному процесі досліджуваного товариства є уникнення обліку товарних втрат. Наприклад, під час оприбуткування ковбасних виробів товариство несе втрати, пов'язані з наявністю відходів (шпагати, нитки, металеві скріпки) згідно з нормами відходів під час підготовки до продажу. Не відображення в обліку таких втрат, на нашу думку, призводить до викривлення суми реалізованої торгової націнки.

Своєчасне виявлення таких втрат вимагає проведення інвентаризації. Але інвентаризація на як досліджуваному товаристві, так я на торгівельних підприємствах взагалі, пов'язана з виникненням значних втрат часу та праці. Як свідчить практика, проведення інвентаризації на ТОВ «М'ясницький двір» здійснюється не частіше, ніж двічі на рік. Товариство не може собі дозволити припиняти процес реалізації і суцільні інвентаризації здійснюються в нічний час. Що, в свою чергу, тягне за собою додаткові витрати у вигляді нарахованої заробітної плати у нічний час.

Вивчаючи фінансову звітність товариства та спілкуючись з його головним бухгалтером було встановлено наявність дебіторської заборгованості за товарно-матеріальні цінності, в тому числі довгострокової, і відсутність нарахованого резерву сумнівних боргів. Вважаємо цей факт недоліком в обліковій системі досліджуваного товариства, так як резерв сумнівних боргів це один із резервів, обов'язковість створення якого регламентується нормативно-правовими документами, зокрема п.7 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

Отже, дослідивши організацію облікового процесу у ТОВ «М'ясницький двір» можна стверджувати про раціональну організацію бухгалтерського обліку з певними, на нашу думку, недоліками. Пропозиції щодо усунення цих недоліків розглянемо в наступному підрозділі кваліфікаційної магістерської роботи.

3.2. Напрями удосконалення облікового процесу ТОВ «М'ясницький двір»

Зважаючи на виявлені недоліки в процесі організації облікового процесу у ТОВ «М'ясницький двір» пропозиції щодо його удосконалення проведемо за наступними напрямками:

- удосконалення організаційних регламентів;
- удосконалення первинних документів з обліку товарів;
- удосконалення обліку уцінки товарів та товарних втрат;
- удосконалення алгоритму інвентаризації товарів;
- створення резерву сумнівних боргів.

Проведене дослідження показало, що значення облікової політики недооцінюється досліджуваним товариством, а до розробки і затвердження Наказу про облікову політику ставляться формально, не вивчають наслідки застосування тих чи інших її елементів.

Для вдосконалення методики та організації облікового процесу ТОВ «М'ясницький двір», доцільно затвердити окремий Наказ про облікову політику, який буде сприяти чіткій організації бухгалтерського обліку в товаристві, адже він буде акумулювати всі чинні нормативно-правові документи з питань облікової політики. Облікову політику зорієнтувати на максимальне зближення з принциповими положеннями національних стандартів та фінансової звітності. Для досягнення оптимальної та обґрунтованої облікової політики врахувати специфіку

ведення торгівельної діяльності товариства та застосувати системний підхід. Проект, запропонованого нами Наказу про облікову політику, наведено у Додатку А.

В процесі написання кваліфікаційної роботи та вивчення обліково-аналітичного процесу товариства було також встановлено відсутність Робочого Плану рахунків, який відображав би специфіку діяльності товариства. Робочий план рахунків виступає одним із елементів облікової політики будь-якого суб'єкта господарювання і затверджується його керівником як додаток до Наказу про облікову політику. Цей документ відноситься до організаційних регламентів бухгалтерського обліку на рівні підприємства.

Враховуючи, що досліджуваний об'єкт є суб'єктом малого бізнесу і одночасно платником податку на додану вартість і податку на прибуток, ТОВ «М'ясницький двір» застосовує в своїй практиці загальний План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу і зобов'язань, так як спрощений План рахунків не дозволяє в повній мірі відображати об'єкти бухгалтерського обліку за визначеними ознаками. Пропонуємо товариству розробити та затвердити Робочий План рахунків бухгалтерського обліку, враховуючи специфіку функціонування підприємств торгівельної галузі взагалі та ТОВ «М'ясницький двір» зокрема. Це дозволить раціоналізувати бухгалтерський облік на підприємстві.

Як згадувалося в попередньому підрозділі кваліфікаційної роботи, для досягнення мети контрольної функції бухгалтерського обліку необхідне створення якісного вхідного інформаційного забезпечення. Одним із елементів вхідного інформаційного забезпечення є створення та організація чіткого документообrotу. У досліджуваному товаристві графік документообігу відсутній. Виходячи з цього, вважаємо за необхідне визначити порядок руху документів, а враховуючи сучасні реалії, найефективнішим, на нашу думку, буде впровадження одразу електронного

документообігу. Електронні документи мають таку ж юридичну силу як і паперові, за умови дотримання вимог законодавства до їх складання.

Нині на ринку представлено достатню кількість автоматизованих програм для вирішення даної проблеми, в тому числі і хмарні технології. Системи електронного документообігу призначені для створення електронного архіву документів, організації корпоративного документообігу (workflow) і автоматизації бізнес-процесів на підприємствах, в установах і організаціях будь-якого виду діяльності. Програми дозволяють вирішувати велику кількість завдань, реалізація яких покладена на відповідні модулі, а також автоматизують всі аспекти сучасного діловодства, гнучко налаштовують маршрути руху документів між підрозділами, вказують їх порядок виконання, узгодження, підпису, реєстрації тощо. Підтримується робота з електронним цифровим підписом (ЕЦП). Такий підпис гарантує цілісність і автентичність відбитку даного документа. Ніхто, крім автора документа, не зможе внести зміни в нього так, щоб про це не стало відомо під час перевірки ЕЦП.

Для організації внутрішнього електронного документообігу ТОВ «М'ясницький двір» достатньо придбати спеціальне програмне забезпечення для генерації електронних підписів.

Вартість таких програм достатньо «приємна» для вітчизняних підприємств, а економічний ефект оцінюється у вигляді економії фінансових і трудових ресурсів (рис.3.6), зокрема за рахунок:

- зменшення витрат часу на здійснення розрахунків;
- зниження трудомісткості пошуку та підготовки документів;
- зниження витрат на матеріали (ручки, папір, диски, флешки, картриджі) тощо.

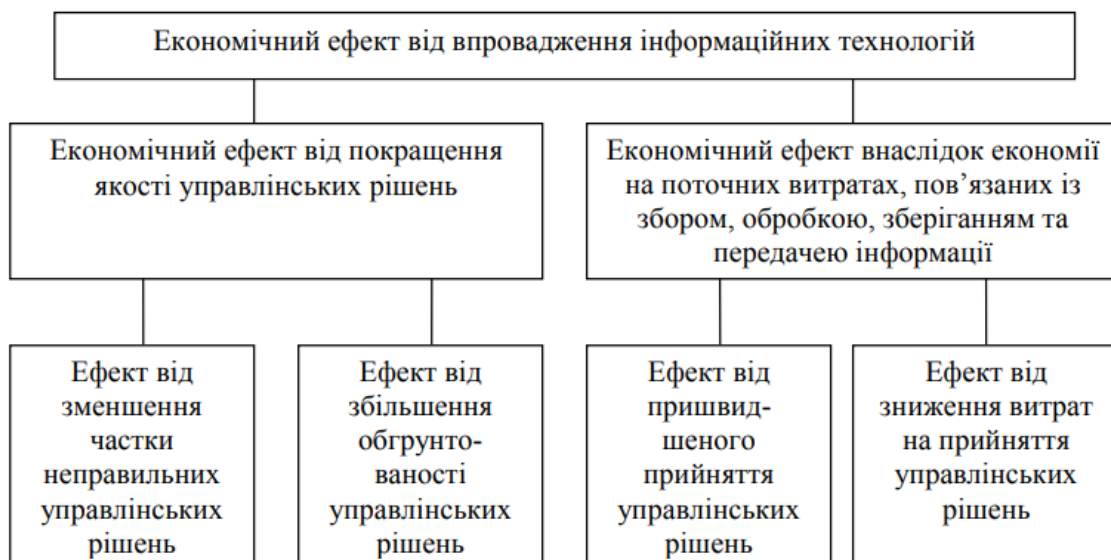


Рис. 3.6. Економічний ефект від впровадження електронного документообігу

Можливості електронного документообігу продемонструємо на прикладі системи Foss Doc (рис.3.7).

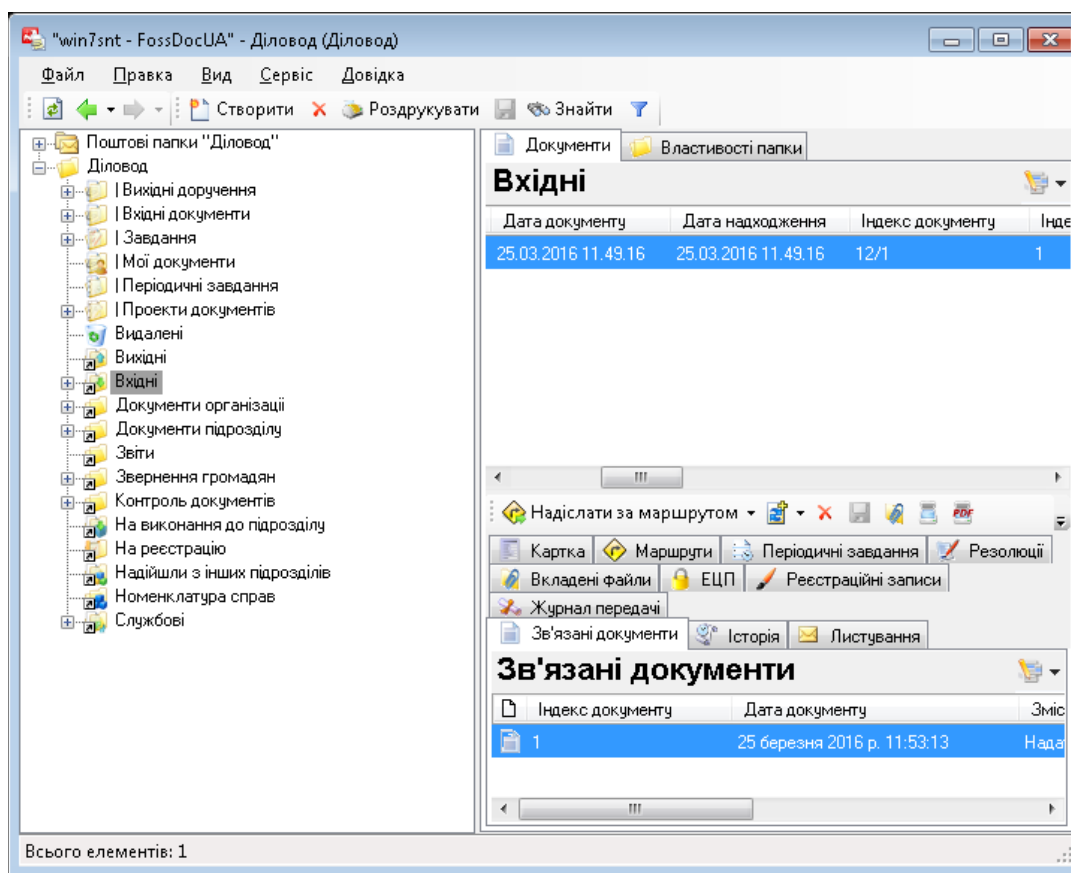


Рис.3.7. Можливості електронного документообігу

Досліджуючи питання документозабезпечення обліку операцій з товарами у ТОВ «М'ясницький двір», було з'ясовано, що такі операції оформлюються типовими документами. Проте, жодний документ не відображає інформацію про товари, які:

- частково втратили якість і знаходяться на складі товариства до визначення наступних дій з ним;
- реалізовані шляхом адресної доставки;
- знаходяться тимчасово в дорозі;
- надані роздрібному підприємству під реалізацію.

Все перераховане вище свідчить про те, що документування не в повній мірі відображає інформацію про операції з товарними запасами.

Для забезпечення інформативності по всіх господарських операціях з товарними запасами пропонуємо впровадити в діяльність ТОВ «М'ясницький двір» ряд первинних документів, розроблених Оленою Тимофіївною Бровко (Додатки Б-Д).

Впровадження запропонованих відомостей сприятиме упорядкуванню систематичного обліку, поєднанню даних синтетичного і аналітичного обліку, а також надасть можливість встановити повноту і правильність записів і усунути помилки (якщо вони мали місце).

Як було доведено у попередньому підрозділі кваліфікаційної роботи, сума уцінки товарів у ТОВ «М'ясницький двір» відображається в повній сумі в дебеті субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів», при цьому не відображається окремо в обліку уцінка на суму торгівельної надбавки та на суму, що перевищує торгівельну надбавку. А це є порушенням методології ведення бухгалтерського обліку.

У випадку, якщо уцінка товару здійснюється у межах торгової націнки, її суму в бухгалтерському обліку слід відображати кореспонденцією рахунків Дт285 «Торгова націнка» Кт282 «Товари в торгівлі», а суми уцінки, що перевищують суму торгової націнки слід відображати кореспонденцією рахунків Дт946 «Втрати від знецінення запасів» Кт282 «Товари в торгівлі».

Пропонуємо головному бухгалтеру ТОВ «М'ясницький двір» звернути увагу на цей момент. У разі виправлення помилок, відображення уцінки товарних запасів в бухгалтерському обліку ТОВ «М'ясницький двір» матиме наступний вигляд табл.3.5.

Таблиця 3.5

Відображення в обліку ТОВ «М'ясницький двір» уцінки товарів

Зміст операції	Бухгалтерський облік, фактичний			Зміст операції	Бухгалтерський облік, враховуючи зауваження		
	Дт	Кт	Сума		Дт	Кт	Сума
Проведено уцінку м'ясних виробів (ковбаса Радянська)	946	282	900	Проведено уцінку м'ясних виробів (ковбаса Радянська)			
				-на суму торгової націнки;	285	282	700
				- на суму, що перевищує торгову націнку;	946	282	200
Реалізовано уцінений товар	301	702	3900	Реалізовано уцінений товар	301	702	3900
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	644	650	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	644	650
Списано вартість придбання товару	902	282	3000	Списано вартість придбання товару	902	282	3000
Відображено фінансовий результат	702	791	3250	Відображено фінансовий результат	702	791	3250
	791	902	3000		791	902	3000

Однією із проблем в обліково-аналітичному процесі досліджуваного товариства є уникнення обліку товарних втрат, в межах природного убутку, таких як шпагати, нитки, металеві скріпки, пакувальний папір тощо. Пропонуємо вартість таких відходів відповідно до розрахунку під час оприбуткування товарів включати до складу операційних витрат

підприємства записом Дт 94 Кт 63. Нестачі товарів понад норм природного убутку підлягають ідентифікації на предмет встановлення відповідальних осіб.

Своєчасне виявлення таких втрат вимагає проведення інвентаризації. Для скорочення витрат досліджуваного товариства пропонуємо застосовувати один із нових підходів до проведення інвентаризації, за допомогою сучасних дистанційних автоматизованих пристроїв (сканерів штрих-кодів), що дозволить проводити вибіркові інвентаризації у будь-який час за однорідною групою товарів. Після виявлення фактичної наявності товарів бухгалтерія матиме змогу визначити результат інвентаризації. Якщо в момент проведення інвентаризації трапляються відхилення. Пропонуємо чітко визначати причини цих відхилень:

- облікові помилки: не проведений первинний документ, або проведений декілька разів; помилки під час оприбуткування або списання товарів;
- відхилення в кількості товарних запасів внаслідок пересортиці;
- звичайні втрати в межах природного убутку;
- втрати понад встановлені норми природного убутку (рис.3.8).

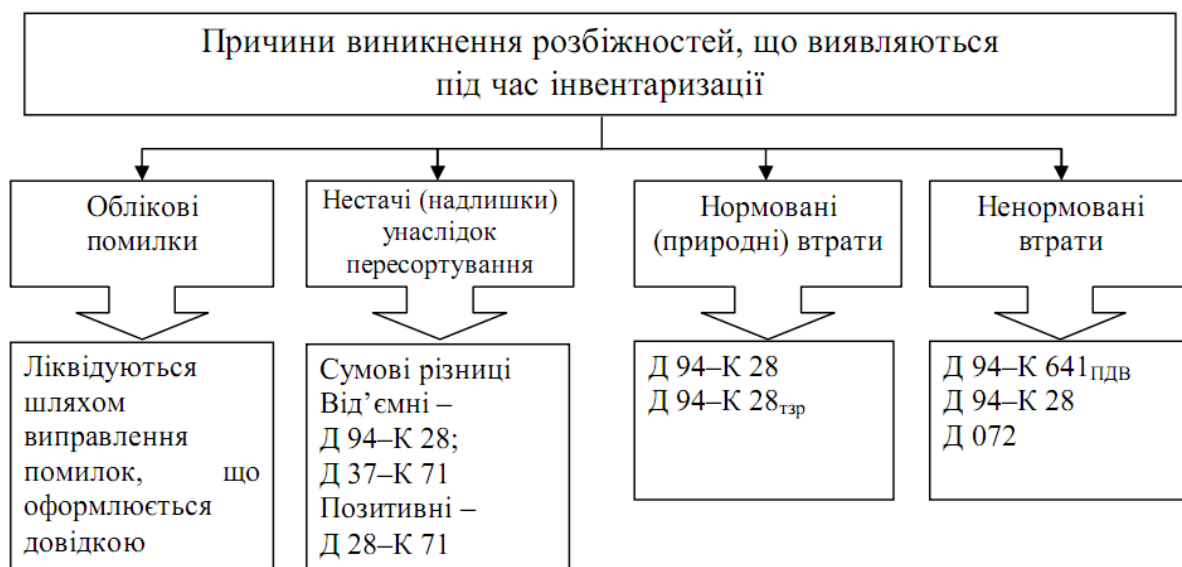


Рис.3.8. Облік товарних втрат

У фінансовій звітності ТОВ «М'ясницький двір» частина обігових коштів сконцентрована у вигляді дебіторської заборгованості. За умови, що у товариства наявна довгострокова дебіторська заборгованість, резерв сумнівних боргів не створюється. Зауважимо, що резерв сумнівних боргів – це єдиний вид резерву, створення і використання якого є регламентованим міжнародним і національним законодавствами (рис.3.9).

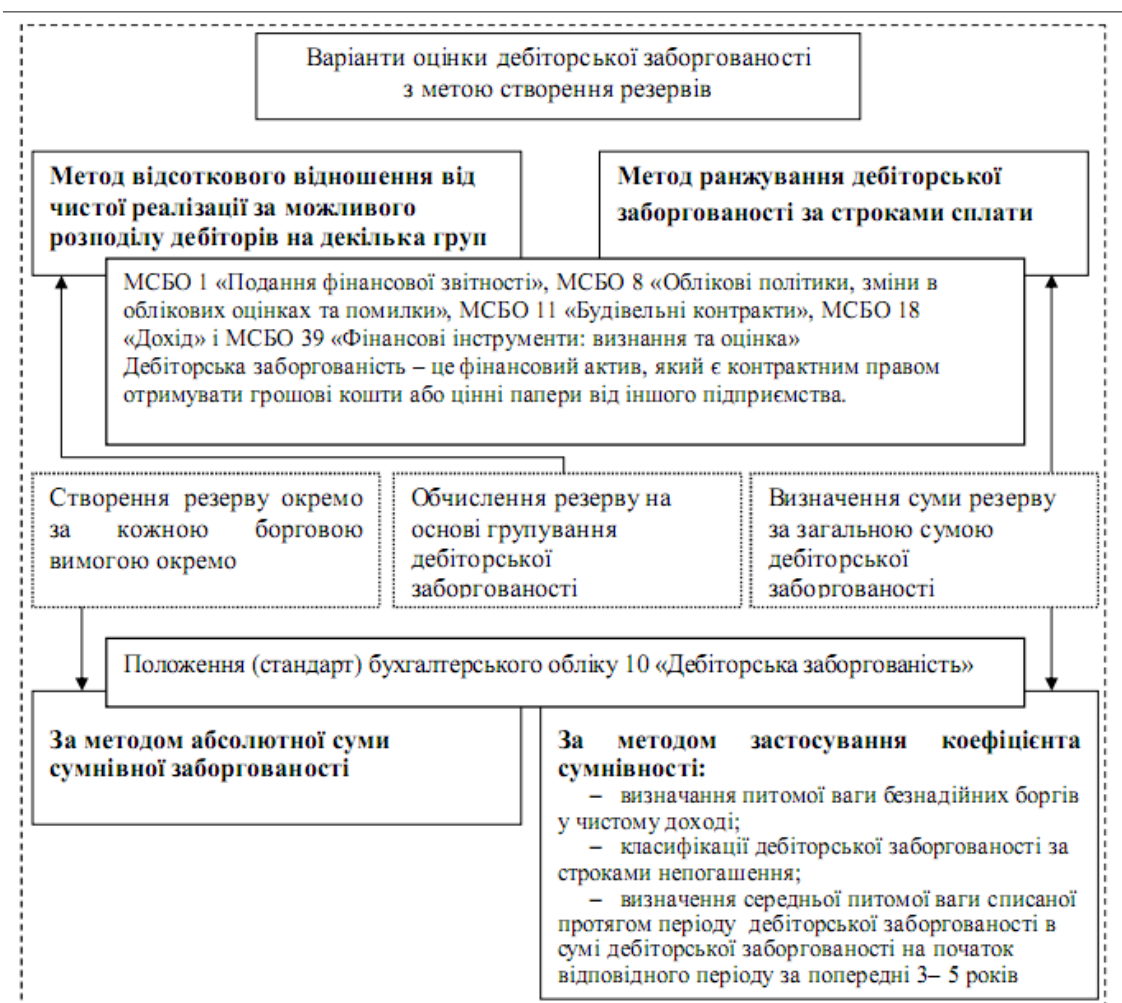


Рис.3.9. Варіанти оцінки дебіторської заборгованості з метою створення резерву сумнівних боргів

Пропонуємо ТОВ «М'ясницький двір» формувати резерв сумнівних боргів, у разі виникнення сумнівної дебіторської заборгованості, із розрахунку абсолютної суми сумнівної заборгованості. Це надасть можливість відображати у фінансовій звітності реальний стан дебіторської

заборгованості та рівномірно відображати витрати пов'язані зі списанням безнадійної дебіторської заборгованості.

Впровадження в діяльність ТОВ «М'ясницький двір» вищевикладених пропозицій дозволить раціоналізувати та спростити обліково-аналітичний процес товариства та усунути прогалини в бухгалтерському обліку.

3.3. Напрями удосконалення комплексного економічного аналізу ТОВ «М'ясницький двір»

Удосконалення комплексного економічного аналізу на малому, торговельному підприємстві ТОВ «М'ясницький двір» пропонуємо здійснювати за наступними напрямками:

- АВС-аналіз продажу товарів;
- визначення сильних та слабких сторін, шляхом проведення SWOT-аналізу;
- удосконалення аналізу фінансового стану на базі сучасних комп'ютерних технологій.

Для спрощення процедури аналізу обсягів продажу торговельного товариства у межах регіону пропонуємо використовувати АВС-аналіз, який дозволить виокремити райони продажу за значенням питомої ваги.

АВС-аналіз пропонуємо проводити за наступними критеріями: питома вага групи А становить 75 % від загального обсягу продаж, група В – 20 % і група С – 5 % (табл.3.5).

Виходячи з наведених у табл. 3.5 даних спостерігаємо, що регіони з найбільшим обсягом збуту товарів входять до групи А, мають від 8 % до 42 % продажу (м.Первомайськ, Первомайський і Врадіївський райони) і є перспективними щодо подальшого розвитку; групи регіонів, які мають до 20 % від загального обсягу продажу (група В) – Кривоозерський,

Доманівський, Братський, Голованівський, Любашівський райони та місто Южноукраїнськ є потенційними районами щодо підтримання існуючих обсягів збуту на існуючому рівні; група регіонів, що входить до категорії С – Арбузинський, Новоукраїнський та Вознесенський райони посідають незначну питому вагу у структурі збуту (0,8 – 2,0 %) і у подальшому можуть знижувати обсяги реалізації та обтяжувати торгівельне товариство, відволікаючи на їх утримування більшу частину витрат.

Таблиця 3.5

АВС-аналіз обсягів продажу товарів ТОВ «М'ясницький двір» на
регіональному ринку, 2019 р. (тис. грн.)

Регіон	2019 р.	Питома вага, %	АВС
Первомайський район	100	42	А
м. Первомайськ	60	25	А
Врадіївський район	20	8	А
Кривоозерський район	11	4,5	В
Доманівський район	10	4,1	В
м. Южноукраїнськ	9	3,8	В
Братський район	8	3,4	В
Голованівський район	7	2,8	В
Любашівський район	5	2	В
Арбузинський район	5	2	С
Новоукраїнський район	4	1,6	С
Вознесенський район	1	0,8	С

Для відповіді на запитання щодо сучасного стану роботи ТОВ «М'ясницький двір» та визначення подальшої стратегії його розвитку пропонуємо дослідити внутрішнє і зовнішнє середовище товариства, визначити місію та цілі його діяльності, а також можливості виконання обраної стратегії.

Для успішного освоєння нових ринків та утримання на вже завойованих потрібно обов'язково вивчати, проглядати та аналізувати власні можливості (переваги та недоліки), а також визначати певні фактори конкурентоспроможності на ринку товарних запасів.

Проведемо дослідження зовнішнього, проміжного та внутрішнього середовищ функціонування ТОВ «М'ясницький двір», проаналізувавши сильні та слабкі сторони товариства в розрізі маркетингу, менеджменту, персоналу, фінансів тощо табл.3.6.

Таблиця 3.6

Сильні та слабкі сторони ТОВ «М'ясницький двір»

Аспект середовища	Сильні сторони	Слабкі сторони
Операційна система	Висока швидкість реагування на зміни у зовнішньому середовищі	
Персонал	1.Висококваліфікований та персонал	1. наявність випадків крадіжок з боку персоналу. 2. Втрата кваліфікованих робітників через низьку оплату праці та неможливість набору кваліфікованої заміни 3. Класична бюрократична модель управління персоналом з елементами монопольної влади керівника 4. Відсутність злагодженої системи прийняття рішень
Маркетинг	1.Маркетинговий процес будується на сучасних засадах 2.Створення системи маркетингового планування 3. Постійний моніторинг середовища	1. Відсутність маркетингового бюджету 2. Відсутність чіткої маркетингової стратегії на довгостроковий період
Менеджмент	Висококваліфікований та досвідчений управлінський персонал	1. Відсутність злагодженої системи прийняття рішень 2. Відсутність належної системи контролю на всіх рівнях 3. Менеджмент спрямований на вирішення поточних задач
Фінанси	Прибуткова діяльність	1. Епізодичні джерела фінансування

ТОВ «М'ясницький двір» регулярно оновлює асортимент власної товарної продукції та володіє повною інформацією стосовно ситуації на ринку цієї продукції. В той же час існує проблема невизначеності зовнішнього середовища, сильних та слабких сторін власної діяльності. З метою вирішення виокресленої проблеми, пропонуємо використовувати один з інструментів стратегічного маркетингу – SWOT - аналіз.

В межах цього аналізу у досліджуваного товариства зявиться можливість визначати як позитивні, так і негативні сторони своєї діяльності.

Перевагою цього виду аналізу є наочне протиставлення позитивних і негативних сторін роботи товариства.

Проведений аналіз конкурентоспроможності товарів, які реалізує ТОВ «М'ясницький двір», допомогло більш деталізувати ситуацію щодо конкурентних переваг і недоліків товариства.

Зокрема, аналіз власних внутрішніх сильних та слабких сторін, а також зовнішніх можливостей та загроз можна представити за допомогою таблиці SWOT -аналізу (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Матриця SWOT – аналізу ТОВ «М'ясницький двір»

Потенційні внутрішні сильні сторони	Потенційні внутрішні слабкі сторони
Повна компетентність з ключових питань Адекватні фінансові ресурси Позитивний імідж серед споживачів Визнаний лідер ринку Добре напрацьовані функціональні стратегії Вміння уникнути сильного тиску з боку конкурентів Переваги у витратах Кращі рекламні заходи Досвід у реалізації нових товарів	відсутність чіткого стратегічного напрямку розвитку низька прибутковість недоліки управлінського таланту та вмінь відсутність певних здібностей та навичок у ключових областях діяльності низький імідж на ринку слабка збутова мережа незадовільна організація маркетингової діяльності
Потенційні зовнішні можливості	Потенційні зовнішні загрози
здатність обслуговувати додаткові групи споживачів, вийти на нові ринки або сегменти ринку спроможність розширення асортименту продукції для задоволення потреб споживачів можливість швидкого розвитку, викликаного різким підвищенням попиту на ринку поява нових технологій збуту використання комунікативних програм розвитку	вихід на ринок іноземних конкурентів з більш низькими витратами зростання продажу продуктів-субститутів повільне зростання ринку несприятлива зміна курсів іноземних валют , політична ситуація в країні висока залежність від зниження попиту та етапу життєвого циклу розвитку бізнесу зростаюча вимогливість покупців та постачальників зміна потреб та смаків споживачів несприятливі демографічні зміни

Проведений за запропонований до впровадження SWOT-аналіз дозволив визначити перспективи діяльності ТОВ «М'ясницький двір» як на

вітчизняному, так і на міжнародному ринку продовольчих товарів. При цьому аналіз дозволив виявити велику кількість можливих слабких сторін та загроз для товариства в майбутньому.

Головною загрозою на цьому ринку стала поява великої кількості нових конкурентів на ринку м.Первомайська і Первомайського району, які займаються оптовою торгівлею продовольчих товарів.

Проведене дослідження показало, що комп'ютеризація бухгалтерського обліку ТОВ «М'ясницький двір» є комплексною і обов'язковою, що дійсно спрощує ведення бухгалтерського обліку. На нашу думку, крім автоматизації бухгалтерського обліку на досліджуваному торговому товаристві, проблемою є відсутність проведення на базі даних бухгалтерського обліку, досконального аналізу фінансово-господарської діяльності.

І що важливо, зовсім не проводиться на досліджуваному товаристві аналіз використання та наявності оборотних активів залежно від їх ліквідності.

Для визначення оцінки ліквідності досліджуваного товариства в другому розділі кваліфікаційної роботи було проведено аналіз ліквідності балансу, який полягає у порівнянні активів, згрупованих залежно від швидкості перетворення їх у грошові засоби, із пасивами, які згруповані за ступенем терміновості їх оплати. Аналіз ліквідності балансу здійснювався вручну. Проте, для таких розрахунків треба затрачати додатковий час, а в жодній бухгалтерській комп'ютерній програмі не передбачено автоматичного формування таких даних, які, на нашу думку вкрай необхідні для ефективного управління оборотними активами досліджуваного товариства.

З метою вирішення цієї проблеми, пропонуємо формувати і використовувати Звіт «Аналіз ліквідності балансу» з прорахуванням основних коефіцієнтів ліквідності, які будуть автоматично розраховуватися комп'ютерною бухгалтерською програмою «1С: Управління торговим підприємством для України» автоматично.

Доцільно зауважити, що запропонований програмний модуль створення аналітичного балансу до конфігурації комп'ютерної бухгалтерської програми «1С: Управління торговим підприємством для України» запроваджений вже на багатьох не лише торгівельних, а й інших малих підприємствах України, діє і повноцінно функціонує.

Одноразові витрати на встановлення даного модуля коштуватимуть товариству близько 3000-3500 грн., але це надасть можливість для головного бухгалтера ТОВ «М'ясницький двір» мати в будь-який час сформовану автоматично інформацію за вибраний період про основні коефіцієнти фінансового стану, що створить сприятливу можливість для прийняття раціонального управлінського рішення, а також нові підходи до використання комп'ютерної програми «1С: Управління торговим підприємством для України» щодо проведення комплексного аналізу фінансового стану. Такі можливості дозволять розширити інформаційну забезпеченість як бухгалтера товариства, так і власника, щодо швидкої і оптимальної відповіді на питання про платоспроможність і ліквідність товариства, а також стан наявності і ефективного використання його оборотних активів.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУЗ

1. Дослідивши організацію облікового процесу у ТОВ «М'ясницький двір» можна стверджувати про раціональну організацію бухгалтерського обліку з певними, на нашу думку, недоліками, а саме:

- відсутність затвердженого Наказу про облікову політику;
- не фіксує документально інформацію про товари, які частково втратили якість і знаходяться на складі до визначення наступних дій з ними. Не формує також окремо інформацію про товари, які реалізовані, шляхом

адресної доставки-це спосіб доставки, який товариство почало практикувати під час пандемії та дії на території України загальнонаціонального карантину, а також відсутня інформація про товари, що знаходяться в дорозі, і які надані роздрібному підприємству під реалізацію;

- не розроблено та не затверджено графік документообороту;
- сума уцінки товарів у ТОВ «М'ясницький двір» відображається в повній сумі в дебеті субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів», при цьому не відображається окремо в обліку уцінка на суму торгівельної надбавки та на суму, що перевищує торгівельну надбавку;
- уникнення обліку товарних втрат;
- інвентаризації здійснюється не частіше, ніж двічі на рік;
- не нараховується резерв сумнівних боргів на довгострокову дебіторську заборгованість.

2. Зважаючи на виявлені недоліки в процесі організації облікового процесу у ТОВ «М'ясницький двір» в роботі надано пропозиції щодо його удосконалення:

2.1. Для вдосконалення методики та організації облікового процесу, доцільно затвердити окремий Наказ про облікову політику, який буде сприяти чіткій організації бухгалтерського обліку в товаристві, адже він буде акумулювати всі чинні нормативно-правові документи з питань облікової політики. В роботі запропоновано Проект Наказу про облікову політику.

2.2. Запропоновано розробити та затвердити Робочий План рахунків бухгалтерського обліку, враховуючи специфіку функціонування підприємств торгівельної галузі взагалі та ТОВ «М'ясницький двір» зокрема. Це дозволить раціоналізувати бухгалтерський облік на підприємстві.

2.3. Рекомендовано впровадити одразу електронний документообіг. Можливості електронного документообігу в роботі продемонстровано на прикладі системи Foss Doc.

2.4. Для забезпечення інформативності по всіх господарських

операціях з товарними запасами пропонуємо впровадити в діяльність ТОВ «М'ясницький двір» ряд первинних документів, які сприятимуть упорядкуванню систематичного обліку, поєднанню даних синтетичного і аналітичного обліку, а також нададуть можливість встановити повноту і правильність записів і усунути помилки (якщо вони мали місце).

2.5. Рекомендовано удосконалити методику обліку уцінки товарних запасів. У випадку, якщо уцінка товару здійснюється у межах торгової націнки, її суму в бухгалтерському обліку слід відображати кореспонденцією рахунків Дт285 «Торгова націнка» Кт282 «Товари в торгівлі», а суми уцінки, що перевищують суму торгової націнки слід відображати кореспонденцією рахунків Дт946 «Втрати від знецінення запасів» Кт282 «Товари в торгівлі».

2.6. Однією із проблем в обліково-аналітичному процесі досліджуваного товариства є уникнення обліку товарних втрат, в межах природного убутку, таких як шпагати, нитки, металеві скріпки, пакувальний папір тощо. Запропоновано вартість таких відходів відповідно до розрахунку під час оприбуткування товарів включати до складу операційних витрат підприємства записом Дт 94 Кт 63. Нестачі товарів понад норм природного убутку підлягають ідентифікації на предмет встановлення відповідальних осіб.

2.7. Запропоновано застосовувати один із нових підходів до проведення інвентаризації, за допомогою сучасних дистанційних автоматизованих пристроїв (сканерів штрих-кодів), що дозволить проводити вибіркові інвентаризації у будь-який час за однорідною групою товарів.

2.8. Рекомендовано ТОВ «М'ясницький двір» формувати резерв сумнівних боргів, у разі виникнення сумнівної дебіторської заборгованості, із розрахунку абсолютної суми сумнівної заборгованості. Це надасть можливість відображати у фінансовій звітності реальний стан дебіторської заборгованості та рівномірно відображати витрати пов'язані зі списанням безнадійної дебіторської заборгованості.

3. Удосконалення комплексного економічного аналізу на малому,

торгівельному підприємстві ТОВ «М'ясицький двір» запропоновано здійснювати за наступними напрямками:

- АВС-аналіз продажу товарів;
- визначення сильних та слабких сторін, шляхом проведення SWOT-аналізу;
- удосконалення аналізу фінансового стану на базі сучасних комп'ютерних технологій.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ У ТОВ «М'ЯСНИЦЬКИЙ ДВІР»

4.1. Аналіз небезпечних та шкідливих факторів в бухгалтерії ТОВ «М'ясницький двір»

Законодавчі акти, засоби, включені до поняття охорони праці, спрямовані на створення таких умов праці, за котрими виключається вплив на робітників небезпечних та шкідливих факторів.

Небезпечний фактор здійснює вплив на працівника та в окремих умовах приводить до травм або іншому різкому погіршенню здоров'я. До різкого погіршення здоров'я можна віднести отруєння, тепловий удар, опромінення.

Шкідливий фактор приводить до захворювань або зниженню працездатності. В залежності від рівня та тривалості впливу шкідливий фактор може перетворитися на небезпечний [9 с.350].

Адміністрація товариства піклується про працю робочих, створює всі умови для росту продуктивності праці: дотримуватися законодавства про працю та правил охорони праці, поліпшувати умови праці та добробут робітників.

Визначення загальної оцінки умов праці базується на диференційованому аналізі визначення умов праці для окремих факторів середовища і трудового процесу. До факторів виробничого середовища належать: показники мікроклімату; вміст шкідливих речовин в повітрі робочої зони; рівень шуму, вібрації, інфра- та ультразвуку, освітленості.

Адекватна оцінка конкретних умов та характеру праці сприятиме обґрунтованій розробці та впровадженню комплексу заходів і технічних засобів з профілактики виробничого травматизму та професійних

захворювань, зокрема за рахунок покращення параметрів виробничого середовища, зменшення важкості та напруженості трудового процесу.

В бухгалтерському відділі можуть здійснювати вплив такі шкідливі фактори:

1. Мікроклімат приміщення. Суттєвий вплив на стан організму працівника, його працездатність здійснює мікроклімат (метеорологічні умови) у приміщеннях, під яким розуміють клімат внутрішнього середовища цих приміщень, що визначається діючою на організм людини сукупністю температури, вологості, руху повітря та теплового випромінювання нагрітих поверхонь.

Мікроклімат виробничих приміщень, в основному, впливає на тепловий стан організму людини та її теплообмін з навколишнім середовищем. Значне відхилення мікроклімату робочої зони від оптимального може бути причиною ряду фізіологічних порушень в організмі робітників, призвести до різкого зниження працездатності. Ще одним несприятливим фактором є запиленість повітря. Нормативні значення даних метеорологічних факторів приводяться в ГОСТІ 2. 1. 005-8.

Таблиця 4. 1

Оптимальні параметри метеорологічних факторів в робочій зоні відділу менеджменту

Сезон	Температура повітря, °С	Відносна вологість повітря, %	Швидкість руху повітря, м/с
Холодний	20... 23	60... 40	0, 2
Теплий	22... 25	60... 40	0, 2

2. Вентиляція. Під вентиляцією розуміють сукупність заходів та засобів призначених для забезпечення на постійних робочих місцях та зонах обслуговування виробничих приміщень метеорологічних умов та чистоти повітряного середовища, що відповідають гігієнічним та технічним вимогам.

Основне завдання вентиляції — вилучити із приміщення забруднене або нагріте повітря та подати свіже.

Вентиляція класифікується за такими ознаками:

- за способом переміщення повітря – природна, штучна (механічна) та суміщена (природна та штучна одночасно);
- за напрямком потоку повітря – припливна, витяжна, припливно-витяжна;
- за місцем дії — загальнообмінна, місцева, комбінована.

Природна та штучна вентиляції повинні відповідати наступним санітарно-гігієнічним вимогам:

- створювати в робочій зоні приміщень нормовані метеорологічні умови праці (температуру, вологість і швидкість руху повітря);
- повністю усувати з приміщень шкідливі гази, пари, пил та аерозолі або розчиняти їх до граничне допустимих концентрацій;
- не вносити в приміщення забруднене повітря ззовні або шляхом засмоктування забрудненого повітря з суміжних приміщень;
- не створювати на робочих місцях протягів чи різкого охолодження;
- бути доступними для управління та ремонту під час експлуатації;
- не створювати під час експлуатації додаткових незручностей (наприклад, шуму, вібрацій, попадання дощу, снігу) [12 с. 92].

Найбільш повно вище перерахованим вимогам відповідає система кондиціонування повітря, яка також застосовується на підприємствах. За допомогою кондиціонерів створюються і автоматично підтримуються у приміщенні задані параметри повітряного середовища. При вирішенні питання щодо доцільності кондиціонування повітря слід враховувати і економічні чинники.

3. Системи опалення. Системи опалення являють собою комплекс елементів, необхідних для нагрівання приміщень в холодний період року. До основних елементів систем опалення належать джерела тепла, теплопроводи,

нагрівальні прилади. Теплоносіями можуть бути нагріта вода, пара чи повітря.

Системи опалення поділяють на місцеві та центральні.

До місцевого відноситься пічне та повітряне опалення, а також опалення місцевими газовими та електричними пристроями. Місцеве опалення застосовується, як правило, в житлових та побутових приміщеннях, а також в невеликих виробничих приміщеннях малих підприємств.

До систем центрального опалення відносяться: водяне, парове, панельне, повітряне, комбіноване.

4. Освітлення. Серед факторів зовнішнього середовища, що впливають на організм людини в процесі праці, світло займає одне з перших місць. Адже відомо, що майже 90% всієї інформації про довкілля людина одержує через органи зору. Під час здійснення будь-якої трудової діяльності втомлюваність очей, в основному, залежить від напруженості процесів, що супроводжують зорове сприйняття. До таких процесів відносяться адаптація, акомодация та конвергенція.

Адаптація – пристосування ока до зміни умов освітлення (рівня освітленості).

Акомодация – пристосування ока до зрозумілого бачення предметів, що знаходяться від нього на неоднаковій відстані за рахунок зміни кривизни кришталика.

Конвергенція – здатність ока при розгляданні близьких предметів займати положення, при якому зорові осі обох очей перетинаються на предметі.

Світло впливає не лише на функцію органів зору, а й на діяльність організму в цілому. При поганому освітленні людина швидко втомлюється, працює менш продуктивно, зростає потенційна небезпека помилкових дій і нещасних випадків. Згідно з статистичними даними, до 5% травм можна пояснити недостатнім або нераціональним освітленням, 9 в 20% воно сприяло виникненню травм. Врешті, погане освітлення може призвести до

професійних захворювань, наприклад, таких як робоча копія (короткозорість), спазм акомодатії.

Для створення оптимальних умов зорової роботи слід враховувати не лише кількість та якість освітлення, а й кольорове оточення. Так, при світлому пофарбуванні інтер'єру завдяки збільшенню кількості відбитого світла рівень освітленості підвищується на 20—40% (при тій же потужності джерел світла), різкість тіней зменшується, покращується рівномірність освітлення.

При надмірній яскравості джерел світла та оточуючих предметів може відбутись засліплення працівника. Нерівномірність освітлення та неоднакова яскравість оточуючих предметів призводять до частоті переадаптації очей під час виконання роботи і, як наслідок цього — до швидкої втоми органів зору. Тому поверхні, що добре освітлюються і знаходяться в полі зору краще фарбувати в кольори середньої світлості, коефіцієнт відбивання яких знаходиться в межах 0,3—0,6, і, бажано, щоб вони мали матову або напівматову поверхню.

6. Шум. Шум – будь-який небажаний звук, котрий заважає.

Виробничим шумом називається шум на робочих місцях, на ділянках або на територіях підприємств, котрий виникає під час виробничого процесу.

Наслідком шкідливої дії виробничого шуму можуть бути професійні захворювання, підвищення загальної захворюваності, зниження працездатності, підвищення ступеня ризику травм та нещасних випадків, пов'язаних з порушенням сприйняття попереджувальних сигналів, порушення слухового контролю функціонування технологічного обладнання, зниження продуктивності праці.

За характером порушення фізіологічних функцій шум поділяється на такий, що заважає (перешкоджає мовному зв'язку), подразнювальний (викликає нервові напруження і внаслідок цього — зниження працездатності, загальну перевтому), шкідливий (порушує фізіологічні функції на тривалий період і викликає розвиток хронічних захворювань,

котрі безпосередньо або опосередковано пов'язані зі слуховим сприйняттям, погіршення слуху, гіпертонію, туберкульоз, виразку шлунку), травмуючий (різко порушує фізіологічні функції організму людини).

Шум як фізичне явище — це коливання пружного середовища. Він характеризується звуковим тиском як функцією частоти та часу. З фізіологічної точки зору шум визначається як відчуття, що сприймається органами слуху під час дії на них звукових хвиль в діапазоні частот 16 – 20000 Гц. Загалом шум – це безладне поєднання звуків різної частоти та інтенсивності.

Негативний вплив шуму на продуктивність праці та здоров'я людини загальновідомий. Під час роботи в шумних умовах продуктивність ручної праці може знизитись до 60%, а кількість помилок, що трапляються при розрахунках, зростає більше, ніж на 50%. При тривалій роботі в шумних умовах перш за все уражаються нервова та серцево-судинна системи та органи травлення. Зменшується виділення шлункового соку та його кислотність, що сприяє захворюванню гастритом. Необхідність кричати при спілкуванні у виробничих умовах негативно впливає на психіку людини.

Вплив шуму на організм людини індивідуальний. У деяких людей погіршення слуху настає через декілька місяців, а у інших воно не настає через декілька років роботи в шумі. Встановлено, що для 30% людей шум є причиною передчасного старіння.

7. Незадовільна організація робочого місця. Робота бухгалтерів пов'язана з переробкою великої кількості документів, тому вона виконується в більшій частині у позі „сидячи”: кожний день виконання роботи в такій позі може призвести до ряду таких захворювань, як сколіоз, остеохондроз, головна біль та інше. Тому придбання та розташування меблів має велике значення не тільки з естетичної точки зору, а й для здоров'я робітників.

Організацію робочих місць необхідно здійснювати на основі сучасних вимог. Конструкція робочої меблі (столи, крісла і стільці) повинна забезпечувати можливість індивідуального регулювання відповідно росту

працюючого і створювати зручну позу. Предмети, що використовуються, та органи управління повинні знаходитися в оптимальній робочій зоні.

Робоче місце для виконання робіт в положенні сидячі повинно відповідати вимогам ГОСТ 12.2.032-88, ГОСТ 22269-88, ГОСТ 21829-88 і вимогам технічної естетики. Робочі місця повинні розташовуватися між собою на відстані не менше 1,2м., робочий стіл регулюється по висоті в межах 680-760мм., висота поверхні стільця регулюється в межах 400-500мм [40 с.38].

4.2. Питання роботи з персональними ЕОМ в бухгалтерії ТОВ «М'ясницький двір»

Вимоги охорони праці для робітників адміністративно-управлінського апарату і допоміжного персоналу, що виконують роботи з використанням персонального комп'ютеру та іншої електронної техніки:

- до роботи допускаються особи старші 18 років, які пройшли медичний огляд, навчання роботі на комп'ютерній техніці, вхідний інструктаж по охороні праці на робочому місці;

- робітник, що користується комп'ютером при виконанні своїх обов'язків повинен дотримуватись вимог правил внутрішнього трудового розкладу, берегти обладнання електронної техніки, проходити повторний Інструктаж по охороні праці (один раз на півріччя), періодичний медичний огляд (один раз у два роки).

При роботі на персональному комп'ютері, у склад яких входить відео-дисплейні термінали (ВДТ) на робітника можуть впливати наступні шкідливі і небезпечні виробничі фактори:

- підвищений рівень шуму на робочому місці (від вентиляторів, процесорів, аудіоплат);

- підвищений рівень напруги в електричній мережі, замкнення якої може пройти через тіло людини;
- підвищений рівень статичної електрики, підвищений рівень електромагнітного струменю;
- підвищена напруга електричного поля;
- пряма і віддзеркалена від екранів блискучість;
- несприятливий розподіл яскравості в полі зору;
- фізичні перевантаження статичного і динамічного впливу;
- нервово-психічні перевантаження (розумове перевантаження, перевантаження аналізаторів, монотонність праці, емоційні перевантаження).

Основним обладнанням на робочому столі робітника на персональному комп'ютері є: відео-дисплейні термінали, клавіатура, робочий стіл, стілець (крісло), допоміжне обладнання (пюпітр, підставка для ніг, шафи, полиці, інше). Робочі місця з відео-дисплейними терміналами повинні бути розташовані на відстані не менш як 1,5 метри від стін з вікнами, від інших стін - на відстані не менш як 1 метр, між собою - на відстані не менш як 1,5 метри. Відносно вікон робоче місце варто розташовувати таким чином, щоб природне світло падало на нього з лівого боку.

Робочі місця, що обладнані відео-дисплейними терміналами, слід розташувати так, щоб запобігти попаданню в очі прямого світла. Джерела освітлення рекомендовано розташовувати з обох боків світлових виблисків від екрану, клавіатури в напрямку очей оператора, від приборів освітлення загального освітлення або сонячних променів, необхідно застосовувати анти-відблискові сітки, спеціальні фільтри для екранів, захисні козирки, на вікнах - жалюзі.

Фільтри з металевої або нейлонової сітки використовувати не рекомендовано, так як сітка дає невірне відображення. Найкращу якість

зображення дають скляні поляризаційні фільтри, вони забирають практично всі виблиски, роблять зображення чітким та контрастним.

При роботі з текстовою Інформацією (в режимі вводу даних, редагуванні тексту й читанні з екрану відео-дисплейного терміналу) найбільш фізіологічним є зображення чорних знаків на світлому (білому) фоні.

Розміщувати відео-дисплейний термінал на робочому місці необхідно так, щоб поверхня екрану знаходилась в центрі поля зору на відстані 400-700 мм від очей користувача. Рекомендовано розміщувати елементи робочого місця таким чином, щоб підтримувати однакову відстань від очей користувача від екрану, клавіатури, пюпітра.

Робота на комп'ютері супроводжується електромагнітним випромінюванням низьких рівнів, інтенсивність яких зменшується пропорційно квадрату відстані від екрану. Оптимальним для працюючого є відстань 50см від екрану.

Зручна робоча поза при роботі на комп'ютері забезпечується регулюванням висоти робочого столу, крісла і підставки для ніг. Рациональною робочою позою може вважатись таке розташування тіла, при якому ступні робітника розташовані горизонтально на підлозі або на підставці для ніг, стегна зорієнтовані в горизонтальній площині, верхні частини рук - вертикально, кут ліктя - 70-90 градусів, руки зігнуті під кутом не більш 20 градусів, уклін голови - 15-20 градусів [11 с.54].

Для нейтралізації зарядів статичної електрики у приміщенні, де знаходяться комп'ютери, в тому числі на лазерних і світлодіодних принтерах, рекомендується збільшити вологість повітря за допомогою кімнатних зволожувачів. Не рекомендується носити одяг з синтетичних матеріалів.

Вимоги безпеки перед початком роботи:

Увімкнути систему кондиціонування повітря в приміщенні.

Перевірити надійність установки апаратури на робочому столі. Відео-дисплейний термінал не повинен стояти на краю столу. Повернути відео-

дисплейний термінал так, щоб було зручно дивитись на екран під прямим кутом (а не з боку) і трохи вниз; при цьому екран повинен бути злегка нахилений - нижній край його ближче до робітника.

Перевірити загальне положення апаратури, надійність електричної проводки, з'єднувальних шнурів, штепсельних вилок, розеток, заземлення захисного екрану.

Відрегулювати освітлення робочого місця. Відрегулювати і зафіксувати висотний рівень крісла, зручний для оператора уклін його спинки. З'єднати з процесором необхідну апаратуру (принтер, сканер, інше). Всі кабелі, що з'єднують системний блок (процесор) з іншими пристроями, слід вставляти і виймати тільки при вимкненому комп'ютері.

Увімкнути апаратуру комп'ютера вимикачами на корпусах у послідовності: стабілізатор напруги, відео-дисплейний термінал, процесор, принтер.

Відрегулювати яскравість освітлення екрану відео-дисплейного терміналу, мінімальний розмір висвітлення, фокусування, контрастність. Не слід робити зображення дуже яскравим, щоб не втомлювати очі. Рекомендовано:

- яскравість висвітлення екрану не менш як 100 кд/м^2 ;
- мінімальний розмір точки висвітлення - не більш як 0,4мм для монохромного відео-дисплейного терміналу і не менш як 0,6мм для кольорового;
- контрастність зображення знака не менш 0,8.

При наявності яких-небудь несправностей роботу починати не варто, потрібно сповістити про це керівника.

Вимоги безпеки під час виконання робіт:

При роботі з відео-дисплейним терміналом необхідно виконувати наступні правила:

- необхідно правильно розміщувати клавіатуру на робочому столі, не допускаючи її хитання. Разом з тим повинна бути врахована можливість її повертання і переміщення. Положення клавіатури і кут її нахилу повинні

враховувати потреби користувача. Якщо в конструкції клавіатури не враховано місце для розташування долонь, то його слід розміщувати на відстані не менш як 100 мм від краю столу в оптимальній зоні моторного поля. При роботі на клавіатурі потрібно сидіти прямо, не напружуючись.

- для зменшення шкідливого впливу на користувача пристроїв типу "миш" (вимушена поза, необхідність постійного контролю за якістю дій) слід забезпечити вільною більшу поверхню столу для переміщення "миші" і зручного опору ліктя.

- не допускається вести сторонні розмови, дратуючі шуми.

- періодично при вимкненому комп'ютері прибирати злегка вологою серветкою мильним розчином пил з поверхні клавіатури. Екран відео-дисплейного терміналу і захисний екран протирають ватою, змоченою спиртом. Не дозволяється використовувати жидкісні або аерозольні засоби для очищення поверхні комп'ютера.

Забороняється:

- самостійно ремонтувати апаратуру, тим більш відео-дисплейний термінал, в якому кінескоп знаходиться під високою напругою (біля 25 кВ);

- ремонт апаратури виконують тільки спеціалісти по технічному обслуговуванню комп'ютерів, вони ж один раз на півріччя повинні відкривати процесор і видаляти пилососом пил та бруд;

- класти які-небудь предмети на апаратуру комп'ютеру, особливо напої, які можуть вивести її з ладу;

- закривати чимось вентиляційні отвори апаратури, що може привести до її псування перегрівання й виходу з ладу.

Для зняття статичної електрики рекомендовано час від часу торкатись до металевої поверхні (батареї центрального опалення, тощо). Для зниження навантаження праці при роботі на комп'ютері необхідно рівно розподіляти і чергувати характер робіт залежно від їх складності. З метою зменшення

негативного впливу монотонності, варто змінювати вид робіт: набір тексту і числових значень, чергування редагування текстів і вводу даних, таке інше.

Для зменшення негативного впливу на здоров'я робітників факторів, пов'язаних з роботою на комп'ютерах, необхідно раціонально організовувати режим праці і відпочинку.

Тривалість безперервної роботи за комп'ютером без регламентованої перерви не повинна бути більшою ніж 2 години. Тривалість обідньої перерви визначається діючим законодавством про працю і правилами внутрішнього розкладу підприємства.

При 8-годинній робочій зміні регламентовані перерви слід встановити: через 2 години після початку зміни і через 2 години після обідньої перерви (кожна тривалістю 10-15 хвилин через кожну годину роботи або тривалістю 5-10 хвилин через кожну годину, залежно від характеру робіт).

Під час регламентованих перерв з метою зниження нервово-емоційного напруження і втомленості зорового аналізатора, які розвиваються у користувачів, ліквідування негативного впливу гіподинамії і гіпокінезії, запобігання розвитку позотонічної втоми рекомендується виконувати комплекс вправ виробничої гімнастики, а також в спеціальних приміщеннях проводити сеанси психофізіологічного розвантаження.

Вимоги безпеки після закінчення робіт:

- закінчити і записати в пам'ять комп'ютера робочий файл. Вийти з програмної оболонки і повернутися в середовище M8 008;
- вимкнути принтер, інші периферійні пристрої, вимкнути відео-дисплейний термінал і процесор. Вимкнути стабілізатор, якщо комп'ютер підключений через нього. Штепсельні вилки витягнути з розеток. Накрити клавіатуру кришкою для запобігання попадання в неї пилу;
- привести в порядок робоче місце. Оригінали та інші документи покласти до ящиків столу;
- ретельно вимити руки теплою водою з милом;
- вимкнути кондиціонер, освітлення і загальне електрозабезпечення в

приміщенні;

- рекомендовано в спеціальному приміщенні провести сеанс психофізіологічного розвантаження і зняття втоми з виконанням спеціальних аутогенних вправ.

Вимоги безпеки в аварійних випадках:

- при раптовому припиненні подачі електроенергії вимкнути комп'ютер у такій послідовності: перефідійні пристрої, відео-дисплейний термінал, стабілізатор напруги, витягнути штепсельні вилки з розеток;

- у разі враження електричним струмом необхідно терміново вивільнити потерпілого від впливу електричного струму, викликати швидку допомогу, надати негайну допомогу потерпілому;

- при виникненні горіння вимкнути апаратуру, знайти джерело загоряння і прийняти дії для його ліквідації, повідомити керівника підприємства про випадок.

В разі виникнення пожежі терміново повідомити пожежну частину, прийняти необхідні заходи для евакуації людей і приступити до гасіння пожежі первинними засобами пожежогасіння.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 4

В четвертому розділі кваліфікаційної роботи розглянуті питання охорони праці працівників бухгалтерського підрозділу, а саме: проаналізовані потенційно шкідливі та небезпечні фактори, які діють на працівників ТОВ «М'ясницький двір» та питання роботи з персональними комп'ютерами в бухгалтерії товариства. Дослідження показали, що стан охорони праці на досліджуваному підприємстві організований раціонально.

ВИСНОВКИ

Дослідження, проведені в кваліфікаційній роботі дають право на формування наступних висновків:

1. Підсумовуючи проведені дослідження щодо визначення сутності та видів торговельної діяльності, слід відмітити існування різноманітних за своєю сутністю, формою та сферою господарювання підприємств торгівлі, що в сукупності представлені підприємствами оптової та роздрібної торгівлі.

Облік товарів у роздрібній та оптовій торгівлі відрізняється. По-перше, роздрібна торгівля займається реалізацією товарів безпосередньо кінцевим споживачам, а оптова торгівля – реалізацією товарів для подальшого продажу організаціям, підприємствам. По-друге, на відміну від підприємств роздрібної торгівлі, де облік ведеться за продажними цінами (включає вартість торгової націнки), оптові підприємства ведуть облік за первісною або купівельною вартістю.

2. Оцінка стану нормативно-правового забезпечення ведення обліку та складання звітності малими підприємствами дозволяє дійти висновку, що, незважаючи на наявність нормативно-правової бази першого, другого та третього рівня регламентації бухгалтерського обліку, стосовно нормативного забезпечення обліку малих підприємств необхідно зазначити про відсутність системи законодавчих актів, які враховують особливості обліку на таких підприємствах.

У міжнародній практиці на сьогодні розроблено і застосовуються окремі стандарти бухгалтерського обліку для малого бізнесу. Розробка на їх основі національних стандартів обліку та або адаптація цих стандартів для малого бізнесу є важливим завданням нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Відсутність нормативно-правових актів другого рівня регламентації щодо організації та ведення бухгалтерського обліку на малих підприємствах в Україні значно ускладнює роботу власника (власни-

ків) підприємства або іншого органу, уповноваженого управляти підприємством.

3. В роботі досліджено теоретичні аспекти обліково-аналітичного процесу торговельних підприємств, виокремлено галузеві особливості, що мають прямий вплив на такий процес. Доведено, що обліково-аналітичне забезпечення, як одна із функцій управління являється важливою ключовою ланкою в управлінні товарними запасами. Воно потребує злагодженості для швидкого реагування на будь-які зміни зовнішніх та внутрішніх умов господарювання, що обумовлюють можливості реалізації товарів та визначають необхідність покращення системи управління товарними запасами в напрямку зміни асортиментної політики та формування ціни.

4. Кваліфікаційна робота проводилася на матеріалах малого торговельного підприємства ТОВ «М'ясницький двір», основним видом діяльності якого є оптова торгівля продуктами масового споживання, левову частку в асортименті яких становлять: м'ясні та рибні продукти, яйця, бакалія, напівфабрикати та заморожена продукція, кондитерські вироби, молочні продукти, напої, соки, вода, кофе, чай тощо.

Особливістю діяльності ТОВ «М'ясницький двір» є участь та перемога у державних тендерних торгах. Основними замовниками протягом тривалого часу є: Управління освіти Первомайської міської Ради, Управління освіти Южноукраїнської міської Ради, Відділ освіти Первомайської районної державної Адміністрації, Лисогірська спеціальна загальноосвітня школа-інтернат Первомайського району Миколаївської області.

5. Аналіз фінансово-економічного стану товариства був проведений на основі фінансової звітності ТОВ «М'ясницький двір», а саме форми №1-М «Баланс», форми №2-М «Звіт про фінансові результати» за 2017-2019 роки.

6. В роботі проведено структурно-динамічний аналіз Звіту про фінансовий стан і Звіту про фінансові результати за три останніх календарних роки.

Під час аналізу фінансового стану в роботі детально проаналізовано та

здійснено конструктивні висновки щодо: показники стану кадрового потенціалу, оцінка майнового стану, показники ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та рентабельності.

Значення перерахованих показників свідчить, що ТОВ «М'ясницький двір» працює прибутково.

7. В роботі проведено аналіз товарних запасів ТОВ «М'ясницький двір» вибірково за основними групами товарів: ковбасні вироби і копченості, риба і морепродукти, заморозка (м'ясні вироби та напівфабрикати), маргаринова і майонезна продукція, кондитерські вироби. Аналіз проводився за наступними напрямками: забезпеченість ТОВ «М'ясницький двір» укладеними договорами на постачання та їх виконання, виконання плану постачання в розрізі асортименту та структури та ритмічність постачання

8. Дослідивши організацію облікового процесу у ТОВ «М'ясницький двір» можна стверджувати про раціональну організацію бухгалтерського обліку з певними, на нашу думку, недоліками, а саме:

- відсутність затвердженого Наказу про облікову політику;
- не фіксує документально інформацію про товари, які частково втратили якість і знаходяться на складі до визначення наступних дій з ними. Не формує також окремо інформацію про товари, які реалізовані, шляхом адресної доставки-це спосіб доставки, який товариство почало практикувати під час пандемії та дії на території України загальнонаціонального карантину, а також відсутня інформація про товари, що знаходяться в дорозі, і які надані роздрібному підприємству під реалізацію;
- не розроблено та не затверджено графік документообороту;
- сума уцінки товарів у ТОВ «М'ясницький двір» відображається в повній сумі в дебеті субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів», при цьому не відображається окремо в обліку уцінка на суму торгівельної надбавки та на суму, що перевищує торгівельну надбавку;
- уникнення обліку товарних втрат;
- інвентаризації здійснюється не частіше, ніж двічі на рік;

- не нараховується резерв сумнівних боргів на довгострокову дебіторську заборгованість.

9. Зважаючи на виявлені недоліки в процесі організації облікового процесу у ТОВ «М'ясницький двір» в роботі надано пропозиції щодо його удосконалення:

9.1. Для вдосконалення методики та організації облікового процесу, доцільно затвердити окремий Наказ про облікову політику, який буде сприяти чіткій організації бухгалтерського обліку в товаристві, адже він буде акумулювати всі чинні нормативно-правові документи з питань облікової політики. В роботі запропоновано Проект Наказу про облікову політику.

9.2. Запропоновано розробити та затвердити Робочий План рахунків бухгалтерського обліку, враховуючи специфіку функціонування підприємств торгівельної галузі взагалі та ТОВ «М'ясницький двір» зокрема. Це дозволить раціоналізувати бухгалтерський облік на підприємстві.

9.3. Рекомендовано впровадити одразу електронний документообіг. Можливості електронного документообігу в роботі продемонстровано на прикладі системи Foss Doc.

9.4. Для забезпечення інформативності по всіх господарських операціях з товарними запасами пропонуємо впровадити в діяльність ТОВ «М'ясницький двір» ряд первинних документів, які сприятимуть упорядкуванню систематичного обліку, поєднанню даних синтетичного і аналітичного обліку, а також нададуть можливість встановити повноту і правильність записів і усунути помилки (якщо вони мали місце).

9.5. Рекомендовано удосконалити методику обліку уцінки товарних запасів. У випадку, якщо уцінка товару здійснюється у межах торгової націнки, її суму в бухгалтерському обліку слід відображати кореспонденцією рахунків Дт285 «Торгова націнка» Кт282 «Товари в торгівлі», а суми уцінки, що перевищують суму торгової націнки слід відображати кореспонденцією рахунків Дт946 «Втрати від знецінення запасів» Кт282 «Товари в торгівлі».

9.6. Однією із проблем в обліково-аналітичному процесі досліджуваного товариства є уникнення обліку товарних втрат, в межах природного убутку, таких як шпагати, нитки, металеві скріпки, пакувальний папір тощо. Запропоновано вартість таких відходів відповідно до розрахунку під час оприбуткування товарів включати до складу операційних витрат підприємства записом Дт 94 Кт 63. Нестачі товарів понад норм природного убутку підлягають ідентифікації на предмет встановлення відповідальних осіб.

9.7. Запропоновано застосовувати один із нових підходів до проведення інвентаризації, за допомогою сучасних дистанційних автоматизованих пристроїв (сканерів штрих-кодів), що дозволить проводити вибірккові інвентаризації у будь-який час за однорідною групою товарів.

9.8. Рекомендовано ТОВ «М'ясницький двір» формувати резерв сумнівних боргів, у разі виникнення сумнівної дебіторської заборгованості, із розрахунку абсолютної суми сумнівної заборгованості. Це надасть можливість відображати у фінансовій звітності реальний стан дебіторської заборгованості та рівномірно відображати витрати пов'язані зі списанням безнадійної дебіторської заборгованості.

10. Удосконалення комплексного економічного аналізу на малому, торгівельному підприємстві ТОВ «М'ясницький двір» запропоновано здійснювати за наступними напрямками: АВС-аналіз продажу товарів; визначення сильних та слабких сторін, шляхом проведення SWOT-аналізу; удосконалення аналізу фінансового стану на базі сучасних комп'ютерних технологій.

11. Також в роботі розглянуті питання охорони праці працівників бухгалтерського підрозділу, а саме: проаналізовані потенційно шкідливі та небезпечні фактори, які діють на працівників ТОВ «М'ясницький двір» та питання роботи з персональними комп'ютерами в бухгалтерії товариства. Дослідження показали, що стан охорони праці на досліджуваному підприємстві організований раціонально.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение / И. В. Аверчев. – М. : Вершина. – 2009. – 510 с.
2. Азарян О. Організація і технологія торгівлі: [навч. посібник] / О. Азарян, Е. Локтєв, В. Оліфіров. – Донецьк: Дмитренко, 2007. – 528 с.
3. Апопій В. Організація торгівлі: [підручник] / В. Апопій. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 616 с.
4. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки. 2-ге вид. Навч. посіб. - К.: Центр учбової літератури, 2010. - 392 с.
5. Бурак І.О. Концептуальні підходи до визначення сутності та видів торговельної діяльності / І.О. Бурак// «Молодий вчений». - № 3 (30). - 2016. – с.26-30.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир: ПП «Рута». – 2014. – 912 с.
7. Ващенко Ю. В. Банківське право. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 344 с.
8. Віхров О.П. Господарське право. Спеціальна частина: навчальний посібник. К.: Вид. Дім «Слово». – 2006. – 344 с.
9. Гандзюк М.П., Желібо Є.П., Халімовський М.О. Основи охорони праці: Підручник. 5-е вид. / За ред. М.П. Гандзюка. - К.: Каравела, 2011. - 384 с.
10. Гордієнко Д.Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки/ Д.Д. Гордієнко//. – К.: КНТ. – 2006. – 308 с.
11. Жидецький В.Ц. Охорона праці користувачів комп'ютерів. – Львів: Афіша, 2001. – 176 с.

12. Желібо Е.Н., Заверуха Н.В., Зацерний В.В. Безпека життєдіяльності: Навчальний посібник/ За редакцією Е.П. Желібо, В.М. Пічі. – Київ: «Караве-ла», Львів: «Новий світ - 2000», 2001. – 320с.

13. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року №996-XIV. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

14. Захожай В.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник . К.: МАУП. - 2014. – 968 с.

15. Кавун О. Підприємницькі мережі у роздрібній торгівлі України: сутність, класифікація і перспективи формування / О. Кавун // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 5 (107). – С. 97–102.

16. Каминка А.И. Очерки торгового права: в 2-х вып. 2-е изд., исп. и доп. СПб.: Право. – Вып.1. – 1912. – 447 с.

17. Кантильон, Р. Эссе о природе торговли в общем плане [Текст] / Р. Кантильон // 25 ключевых книг по экономике. А. Бейтон, А. Казорла, К. Долло, А. М. Дре. – Челябинск: Урал ЛТД, 1999. – 559 с.

18. Кенэ, Ф. Физиократия [Текст] / Ф. Кенэ. // 25 ключевых книг по экономике. А. Бейтон, А. Казорла, К. Долло, А. М. Дре. – Челябинск: Урал ЛТД, 1999. – 559 с.

19. Коноплицкий В.А. Економічний словник. Тлумачно-термінологічний / В.А. Коноплицкий // – К.: КНТ. – 2007. – 580 с.

20. Марков Б.М. Генезис понятия «роздрібна торгівля» / Б.М. Марков// Науковий вісник Херсонського державного університету. - Випуск 18, Частина 2. - 2016. – с.27-30.

21. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами» від 15.06.11 р. № 720 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>

22. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO19.aspx>.

23. О. І. Жидик. Роздрібна торгівля: суть та еволюція поглядів / О.І. Жидик// Економіка та держава. - № 12. – 2013. с.87-89.

24. Облік у галузях виробництва і послуг: навч. посібн. / Ю. Д. Малярєвський, М. С. Горяєва, Н. С. Пасенко та ін. — Х.: ВД «ІНЖЕК», 2012. — 616 с.

25. Оптова торгівля в Україні : монографія / А.А. Мазаракі, Г.М. Богославець, О.М. Трубей, А.М. Носуліч ; за ред. А.А. Мазаракі. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 208 с.

26. Організація бухгалтерського обліку. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За редакцією проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-є вид. доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 592 с.

27. Орлова В. К. Особливості обліку торгівлі / В. К. Орлова, В. І. Савич, Л. А. Костецька [Електронний ресурс]. — Режим доступу. <http://elibumsa.pl.ua/jspui/handle/umsa/8145>

28. Податковий Кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 „Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. №39, із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://www.pro-u4ot.info/index.php>.

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 29 листопада 96 № 290. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

31. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку Наказ Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 року N 186

32. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік у галузях економіки. – К.: КНЕУ, 2004. – 233 с.
33. Соболев В. О. Організаційно-економічний механізм розвитку роздрібної торгівлі [Текст]: автореферат дисертації на здобуття наук. ступеня д.е.н. за спец. 08.00.03 – економіка та управління національним господарством / Соболев Вячеслав Олександрович. – Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, 2010. – 450 с.
34. Трішкіна Н.І. Оптова торгівля як складова інфраструктури товарного ринку / Н.І. Трішкіна// Науковий вісник Херсонського державного університету. – Випуск 4. – 2014. – с.72-76.
35. Федоренко, В. Г. Производство, обмен, распределение и потребление в современных условиях кризиса [Текст] / В. Г. Федоренко, Н. Г. Белопольский, В. С. Волошин // Економіка та держава. – 2009. – № 3. – С. 4-7.
36. Хрімлі К.О. Поняття господарсько-торговельної діяльності. Актуальні проблеми держави і права/ К.О. Хрімлі// Випуск 74. – 2014. – с.217-222.
37. Цитович П.П. Труды по торговому и вексельному праву: ученик: в 2-х т. М.: Статут. –Т.1. – 2005. – 493 с.
38. Чернелевський Л.М. Економічний аналіз на підприємствах промисловості і торгівлі: підручник / Л.М. Чернелевський — К., 2003. - 312 с.
39. Шершеневич г.Ф. Курс торгового права: монография в 2-х т. 4-е изд. Спб.: Издание братьев Башмаковых. – 1908. – Т.1. – 515 с.
40. Ярошевська В.М., Чабан В.Й. Охорона праці в галузі. - Навчальний посібник. – К.: Професіонал, 2004. – 288 с.