Для БыМІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

Т.О. ТАРАСОВА
А.В. ЯНЧЕВ
І.Г. ВОЛОШАН

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Монографія

Харків
2015

УДК 657.44 (043.3)
ББК 61.052.203
Т 19

Рецензенти:
д-р екон. наук, проф. Т. В. Давидюк,
д-р екон. наук, проф. А. А. Пилипенко,
д-р екон. наук, проф. А. С. Крутова

Рекомендовано до друку вченою радою
Харківського державного університету харчування та торгівлі,
протокол № 6 від «26» лютого 2015 р.

Т 19 Тарасова Т.О., Янчев А.В., Волошан І.Г.
Первинний облік товарних операцій підприємств роздрібної торгівлі : монографія / Т.О. Тарасова, А.В. Янчев, І.Г. Волошан. – Х. : ХДУХТ, 2015. – 240 с.

ISBN 978-966-405-368-3

Досліджено сучасний стан розвитку торгівлі та здійснено графічну кластеризацію регіонів України. Визначено внутрішню структуру торгово-технологічних процесів товароруху підприємств торгівлі. Проаналізовано методичні підходи документування товарних операцій залежно від структури підприємства і рівня деталізації інформації. Визначено та обґрунтовано напрями вдосконалення первинного обліку товароруху. Вдосконалено методичні засади нормування праці облікових працівників зі створення та обробки облікової інформації. Запропоновано методичний підхід щодо оцінки якості первинних документів за реквізитним складом. Визначено комплексний підхід до формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління. Систематизовано методичні аспекти контролю інформаційного забезпечення товароруху підприємств торгівлі.

УДК 657.44 (043.3)
ББК 61.052.203

© Тарасова Т. О., Янчев А. В.,
Волошан І. Г., 2015
© Харківський державний університет
харчування та торгівлі, 2015

ISBN 978-966-405-368-3

ЗМІСТ

Вступ ……... 4
Розділ 1. Формування нової парадигми первинного обліку в системі управління підприємствами торгівлі ……..……. 7
1.1. Економіко-системний аналіз перспектив розвитку торгівлі в Україні.. 7
1.2. Методичні підходи в документуванні товарних операцій підприємств торгівлі ……. 26
1.3. Теоретичні аспекти організації контролю первинного обліку товарних операцій…… 50
Розділ 2. Удосконалення первинного обліку товароруху підприємств торгівлі……..… 61
2.1. Організація документообігу товарних операцій …….. 61
2.2. Пріоритетні напрямки удосконалення первинного обліку та контролю товароруху в торгівлі ….…… 72
2.3. Методичне забезпечення нормування праці персоналу облікових служб з обліку товарних операцій …… 89
Розділ 3. Формування інформаційної моделі обліку та контролю товарних операцій …..... 105
3.1. Оцінка якості первинних документів …… 105
3.2. Формування системи первинного обліку товарних операцій в умовах інформаційних технологій та сучасних потреб управління ……. 120
3.3. Методичні аспекти контролю інформаційного забезпечення товароруху…… 138
Розділ 4. Організаційно-методичні засади обліку операцій з забезпечення товароруху підприємств торгівлі……..……. 156
4.1. Облік товарних втрат в підприємствах торгівлі …..... 156
4.2. Механізм розрахунків електронною готівкою в підприємствах роздрібної торгівлі ……. 166
4.3. Удосконалення обліку товарних операцій в умовах дистанційної торгівлі……. 174
Висновки …… 184
Список використаних джерел …….. 188
Додатки ……. 210

ПЕРЕДМОВА

Функціонування торговельних організацій в умовах конкурентного середовища характеризуються розширенням масштабів діяльності, зростанням обсягів товарних ресурсів, що вимагає досконалої аргументації й обґрунтування управлінських рішень. Це, у свою чергу, вимагає переосмислення значущості інформаційного забезпечення, вдосконалення форм, методів первинного обліку і контролю товарних операцій в системі бухгалтерського обліку.

Ефективна організація первинного обліку є актуальним питанням, що потребує оперативного вирішення шляхом розробки його методичного інструментарію. Первинний облік, як початковий етап облікового процесу, генерує оперативну, достовірну інформацію та виступає сполучною ланкою між господарською діяльністю і системою управління суб'єкта господарювання.

В умовах сьогодення стан первинного обліку не повною мірою відповідає рівню розвитку господарської діяльності підприємств торгівлі і залишається проблемною і трудомісткою ділянкою облікової роботи. На кожному торговельному підприємстві кожного дня відбувається велика кількість операцій з товароруху і кожна з них знаходить первинне відображення в обліковому процесі. Тому, удосконалення процесу документування товарних операцій та упорядкування документообігу є основою раціональної організації труда облікових працівників.

Суттєвий внесок в науку, який став підґрунтям для системної концепції формування інформаційних ресурсів управління товарорухом, зробили вітчизняні вчені Бандура З.Л., Бачинський В.І., Брадул О.М., Бутинець Т.А., Верига Ю.А., Грабова Н.Н., Горєлкін В.Г., Євдокимов В.В., Крутова А.С., Пилипенко А.А., Рудецька Н.А.,Сапоговська О.В. В роботі також використано вагому спадщину російської наукової школи з питань організації обліку та документування: Волков С.І., Макарова Н.С., Моргуліс А.Ш., Палій В.Ф., Патров В.В., Подольський В.І., Ратміров Ю.А., Соколов Я.В. Однак, у більшості опублікованих робіт науковцями недостатньо уваги приділено методикам та критеріям оцінки якості

документування товарних операцій.

Незважаючи на те, що більшість штату апарату управління задіяні в роботах, пов’язаних з опрацюванням даних з обліку товароруху та комплексної оцінки кінцевих результатів діяльності підприємства. Разом з тим практично відсутні науково-обґрунтовані рекомендації щодо нормування праці облікових працівників з формування та обробки оперативної інформації про товарорух на підприємстві для всіх ланок управління.

Аналізуючи добутки науки та облікову практику підприємств торгівлі необхідно зазначити про недостатню розробленість організаційно-методичних аспектів первинного обліку, що звужує можливості інформаційного забезпечення товароруху, переобтяжує зайвою інформацією систему документообігу і знижує оперативність управлінських рішень. Вагомість та актуальність наведених проблем зумовили вибір теми та окреслили коло питань дослідження.

Концепція монографії базується на тому, що основою ефективного впровадження та функціонування системи документування товарних операцій підприємств роздрібної торгівлі є розробка рекомендацій щодо удосконалення організації та методики первинного обліку товарних операцій на основі обґрунтування й подальшого розвитку процесу формування інформаційного забезпечення системи управління підприємствами торгівлі.

Реалізація поставленої мети дослідження зумовила визначення і вирішення наступних логічно пов’язаних завдань:

- розглянути торгово-технологічні процеси товароруху підприємств торгівлі з урахуванням сучасного стану розвитку торгівлі за адміністративно-територіальним розподілом та ресурсним потенціалом регіону;
- проаналізувати методичні підходи документування товарних операцій залежно від структури підприємства і рівня аналітичності інформації;
- визначити теоретичні основи контролю первинного обліку товарних операцій;
- дослідити організацію облікового процесу товарних операцій та

розробити напрями удосконалення документообігу товароруху;

- обґрунтувати напрями удосконалення первинного обліку та контролю товароруху в торгівлі;
- розробити методичний підхід з розрахунку норм праці з формування та обробки облікової інформації;
- запропонувати методичний підхід до оцінки якості первинних документів;
- визначити організаційні засади формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління;
- розробити рекомендації з удосконалення системи контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху.

Об’єктом дослідження є процес документування облікової інформації, як основа системи первинного обліку підприємств торгівлі. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних та методичних аспектів первинного обліку товарних операцій на підприємствах торгівлі.

Запропонована монографія є одним з небагатьох наукових видань, що охоплюють комплекс питань, пов’язаних з організацією та впровадженням систем первинного обліку підприємницької діяльності. Крім того, в монографії представлено низку практичних рекомендацій щодо формування інформаційної моделі обліку та контролю товарних операцій, методичного забезпечення нормування праці персоналу облікових служб з обліку товарних операцій, механізмів розрахунків електронною готівкою, організації обліку товарних втрат в підприємствах торгівлі.

Дана наукова праця є корисною не лише студентам, аспірантам, докторантам економічних спеціальностей, які досліджують проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, а й працівникам фінансово-облікових служб, державним службовцям та працівникам ІТ-компаній.

РОЗДІЛ 1.
ФОРМУВАННЯ НОВОЇ ПАРАДИГМИ ПЕРВИННОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ТОРГІВЛІ

1.1. Економіко-системний аналіз перспективи розвитку торгівлі в Україні

В світовому економічному просторі господарювання займає найважливішу основу економічної системи. На початку розвитку економічної теорії як науки терміни «господарство» та «економіка» виступали як синоніми [116]. В сучасній інтерпретації економічної теорії прийнято вважати, що саме господарювання складає сутність економіки, тому що діяльність господарських одиниць є основою всіх галузей народного господарства. Від стародавніх часів до сьогодення господарська діяльність різних суб'єктів господарювання є предметом вивчення економічної науки.

Так, економічна теорія вивчає господарювання в різних історичних умовах [73], менеджмент вивчає господарювання як основу поточного та стратегічного розвитку економічних систем на макро- і мікрорівнях [81], логістика вивчає господарювання як процес оптимального управління матеріальними, інформаційними та фінансовими потоками в економічних адаптивних системах із сінергетичними зв'язками [161], економічна статистика вивчає методи кількісного охоплення і дослідження масових суспільних явищ та процесів господарської діяльності на макро- та мікрорівнях [135], економіка підприємства вивчає методи і способи раціонального поєднання і ефективного використання всіх елементів виробничого процесу на рівні підприємства, тобто шляхи досягнення підприємством найкращих результатів господарської діяльності при найменших витратах [190], бухгалтерський облік розглядає господарювання як процес перетворення стану господарської одиниці за певний період часу [22], податкова система вивчає господарську діяльність як джерело формування централізованих державних фінансових ресурсів, які акумулюються в бюджетах різних рівнів та активно впливає на підвищення ефективності суспільного виробництва,

заохочення окремого господарюючого суб’єкта до інвестування коштів у різні галузі народного господарства [176], економічний аналіз вивчає господарську діяльність суб’єкта господарювання з метою виявлення закономірностей і тенденцій розвитку економічних процесів, встановлення та оцінки основних факторів, які позитивно чи негативно впливають на показники ефективності господарювання [165].

Сутність господарської діяльності на будь-якому етапі історичного розвитку суспільства полягає в тому, щоб постійно створювати (виробляти) матеріальні та духовні блага для задоволення суспільних потреб. Господарська діяльність здійснюється на певних засадах, що враховують, з одного боку, ринкову орієнтацію світової економіки, а з іншого – соціальне спрямування господарювання. Це знайшло відображення в Господарському кодексі [61], ст. 6 якого закріплює загальні принципи господарювання.

Суб’єктом господарювання на мікроекономічному рівні в умовах ринкової економіки є домашні господарства (сім’я), підприємство. З точки зору економіки домашня господарська діяльність належить до господарювання, де господар не виробляє продукцію (товари), а задовольняє свої потреби через ринок чи поза ним. Підприємство це другий суб’єкт мікроекономічного рівня господарювання і є: товаровиробником; організаційною формою господарювання; суб'єктом індивідуального відтворення; суб'єктом і водночас об'єктом маркетингу, менеджменту (управління) тощо.

Відповідно до Господарського кодексу України [61] суб'єкт господарської діяльності стає підприємством лише за певних умов:

1) зареєстрований і має всі атрибути юридичної особи – статут, розрахунковий рахунок, баланс, печатку, назву, товарний знак тощо;

2) виконує господарські функції, виготовляє продукцію (товари, послуги);

3) зберігає умови постійного повторення процесу виробництва – індивідуального відтворення;

4) проходить (повторює) життєвий цикл.

Дефініція «суб'єкт господарювання» обґрунтована теорією

господарювання, яка визначає, що суб'єктами господарювання є учасники господарських відносин між суб'єктами господарювання і органами управління, та між тими, хто господарює (підприємства і підприємці) і споживачами продукції, робіт, послуг (державні і громадські організації, фізичні особи), що складаються в процесі організації і здійснення господарської діяльності.

Підприємства, відповідно до їх функцій, посідають головне місце в економіці будь-якої країни. З урахуванням соціально-економічної ролі підприємств можна визначити їх як основну організаційну ланку народного господарства. Така кваліфікація зумовлена тим, що підприємство є господарською організацією, суб’єктом господарювання. Викладене доводить, що завданням сучасної економічної науки є дослідження підприємства не як технічної одиниці, а як організаційної первинної ланки економіки, для виконання якого необхідні досконалі знання цієї економічної категорії, його основних організаційно- та соціально-економічних характеристик.

Підприємство – це юридична особа і, одночасно, господарська та фінансова одиниця. Господарським кодексом України надано таке визначення підприємства: «підприємство – самостійний господарюючий статутний суб'єкт, який має права юридичної особи та здійснює виробничу, науково-дослідну і комерційну діяльність з метою одержання відповідного прибутку (доходу)» [61]. Отже, за умов ринкової економіки підприємство діє не як мікрочастка єдиного народногосподарського комплексу країни, а як первинна ланка економіки країни, яка складається із взаємодії первинних ланок – господарських відносин та господарської діяльності суб’єктів господарювання. Чим досконаліше організована ця ланка, тим вищий ефект функціонування господарського комплексу на макроекономічному рівні.

Таким чином, дослідивши сутність та зміст господарської діяльності, розглянувши її суб’єктний склад можна стверджувати, що левова частка суб’єктів господарювання займається саме підприємницькою діяльністю, а найпоширенішим суб’єктом господарської діяльності є підприємство. З урахуванням зазначених ознак господарської діяльності та сутності

підприємництва вважаємо, що господарська діяльність підприємства – це суспільно корисна систематична комерційна професійна діяльність суб’єкта господарювання щодо виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) і реалізації її як товару з метою досягнення економічних і соціальних результатів, яка ґрунтується на поєднанні приватних і суспільних інтересів.

За кількістю суб’єктів господарювання, обсягом діяльності, чисельністю зайнятого персоналу та внеску в загальний економічний потенціал найчисельнішою галуззю економіки є торгівля. Торгівля є найважливішою сферою формування і стабілізації споживчого ринку, координуючою ланкою в системі міжгалузевих, регіональних та міжрегіональних зв’язків, дієвим механізмом задоволення соціальних потреб. З точки зору підприємництва, торгівля являє собою вид діяльності, спрямований на отримання доходу, де об'єктом дій є товарообмін, а також супутні послуги з обслуговування покупців у процесі реалізації товарів і забезпечення доставки товарів, їх зберігання та підготовки до продажу.

Торгівля – це сполучна ланка між виробником ресурсів і споживачем, вона забезпечує виробничий ланцюжок перетворення «гроші-товар-гроші». Не завжди виробник має можливість довести свій продукт до кінцевого споживача і цю функцію беруть на себе підприємства торгівлі. У той же час виробники продукції є споживачами ресурсів з метою подальшого відтворення, тому самі є покупцями і отримують ресурси не тільки через постачальників-виробників, але, і в більшості випадків, через торговельну мережу [29].

Торгова мережа це сукупність великої кількості торговельних підприємств, що здійснюють купівлю-продаж товарів (робіт, послуг) покупцям для їх особистого, сімейного, домашнього споживання і являються найбільш масовими. Підприємства галузі торгівлі класифікуються за різними ознаками (додаток А). Типи магазинів постійно змінюються під впливом процесів, що відбуваються в економіці країни, науково-технічного прогресу, соціальних та інших факторів (додаток Б). За видами торгівлі підприємства поділяються на оптові та роздрібні.

Підприємства оптової торгівлі реалізують товар господарюючим суб'єктам, які купують товар для подальшого перепродажу або для виробництва будь-якого виду продукції (виконання робіт, надання послуг). Як правило, відносини між продавцем і покупцем товару у цьому випадку найчастіше оформляються договорами поставки. Відмінними рисами оптової торгівлі є можливість пропонувати різні за обсягом партії товарів відповідної якості за порівняно невисокими цінами протягом тривалого періоду часу, що дозволяє їм бути конкурентоспроможними. Укладаючи договори з виробниками, оптове підприємство надалі веде торгівлю з роздрібною мережею.

На відміну від оптового продажу приводом для закупівлі в роздрібній торгівлі є задоволення особистих потреб покупця за рахунок споживання купленого товару. Внаслідок особливого характеру своєї діяльності роздрібні підприємства ретельніше відстежують деякі показники ефективності. Характер більшої частини рішень в роздрібній торгівлі визначається рішеннями керівництва щодо очікуваного прибутку, оборотності товарних запасів, торговельного асортименту, факторів місцезнаходження, зручності торгових точок і прогнозованого рівня обслуговування споживачів.

На рис. 1.1 наведено графічне відображення розподілу кількісного складу підприємств торгівлі за регіонами, абсолютні значення наведено в табл. В1 додатку В.

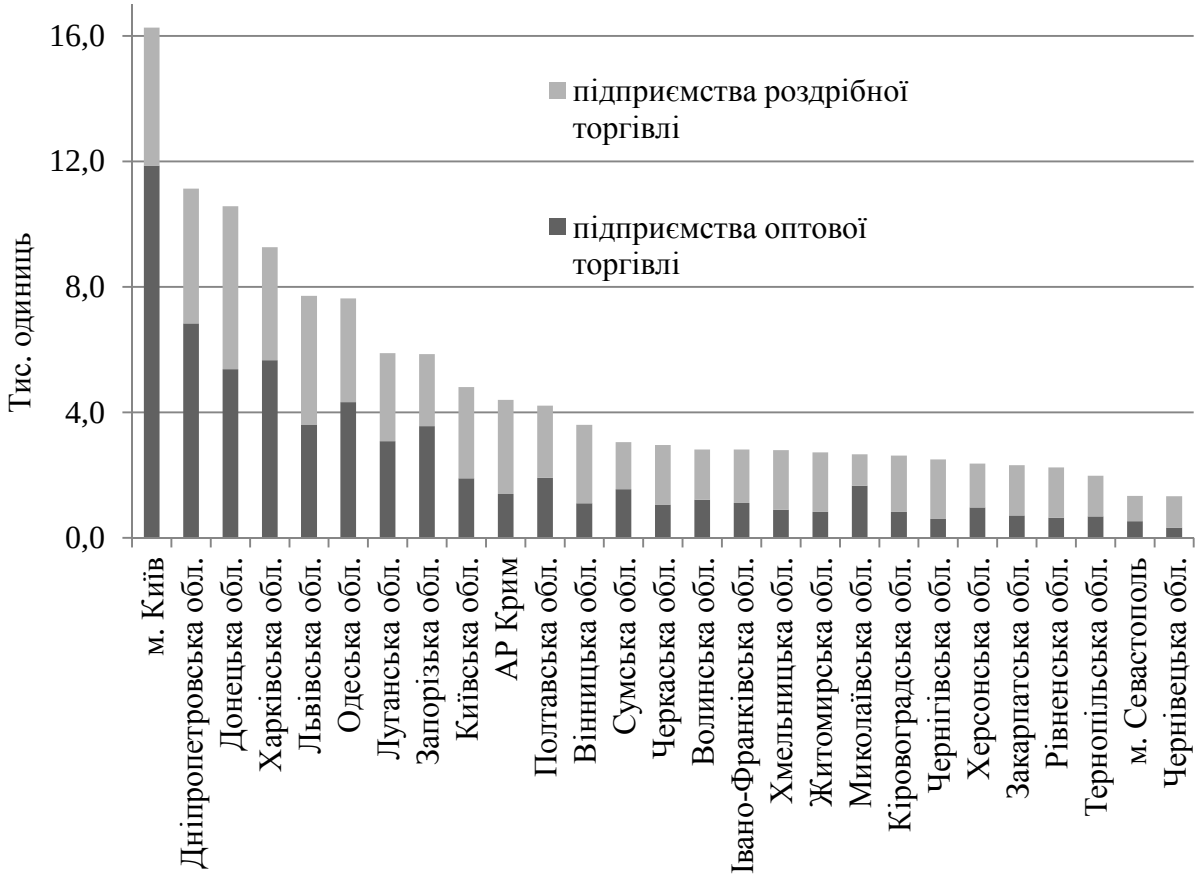


Рис. 1.1. Адміністративно-територіальний розподіл кількості підприємств торгівлі за регіонами*

* складено за [129, 177].

Загальна кількість підприємств оптової торгівлі у 2012 році складала 128,5 тис. одиниць, що на 17,9% менше ніж у 2011 році. За адміністративно-територіальним розподілом найбільша концентрація підприємств торгівлі спостерігається у м. Києві, східних та прикордонних регіонах України. Здійснивши графічну кластеризацію регіонів України за кількістю суб'єктів господарювання в торгівлі на рис. 1.1, можна виділити чотири кластери:

кластер 1 (від 12000): м. Київ;

кластер 2 (8000-12000): Дніпропетровська обл., Донецька обл., Харківська обл.;

кластер 3 (4000-8000): Львівська обл., Одеська обл., Луганська обл., Запорізька обл., Київська обл., АР Крим, Полтавська обл.;

кластер 4 (до 4000): Вінницька обл., Сумська обл., Черкаська обл., Волинська обл., Івано-Франківська обл., Хмельницька обл., Житомирська обл., Миколаївська обл., Кіровоградська обл., Чернігівська обл., Херсонська обл., Закарпатська обл., Рівненська обл., Тернопільська обл., м. Севастополь та Чернівецька область.

Причинами нерівномірного розташування суб'єктів господарювання за регіонами України є розташування ресурсної бази, споживачів продукції (робіт, послуг) та транспортні зв'язки.

До першого кластеру належить м. Київ, що обумовлено великою кількістю споживачів та розвиненим транспортним сполученням з усіма країнами світу.

До другого кластеру за класифікацією належать регіони з концентрацією суб'єктів господарювання від 4 000 до 8 000 одиниць. Цей кластер також характеризується великою кількістю споживачів, розвиненим транспортним сполученням з усіма країнами світу та великою концентрацією промислових підприємств і підприємств роздрібної торгівлі. Оскільки головним стратегічним партнером України є Росія, країни Сходу (як головні імпортери товарної продукції України) та досить велика щільність населення східних регіонів пояснює більшу щільність розташування суб'єктів торгівлі на сході України (Дніпропетровська, Донецька, Харківська область).

До третього кластеру увійшли Львівська обл., Одеська обл., Луганська обл., Запорізька обл., Київська обл., АР Крим, Полтавська обл., як прикордонні регіони з розгалуженими транспортними зв'язками з країнами близького зарубіжжя на заході, сході та півдні України.

Четвертий кластер охопив інші регіони України, які мають: ресурсний потенціал для різних видів діяльності; низьку щільність населення, а отже внутрішніх споживачів; зовнішні ринки збуту товарної продукції розташовані далеко; транспортна система не розвинена або витрати на транспортування продукції з регіону складають великий відсоток від вартості товару.

На рис. 1.2 наведено динаміку кількості підприємств роздрібної торгівлі Харківської області за 10 років.

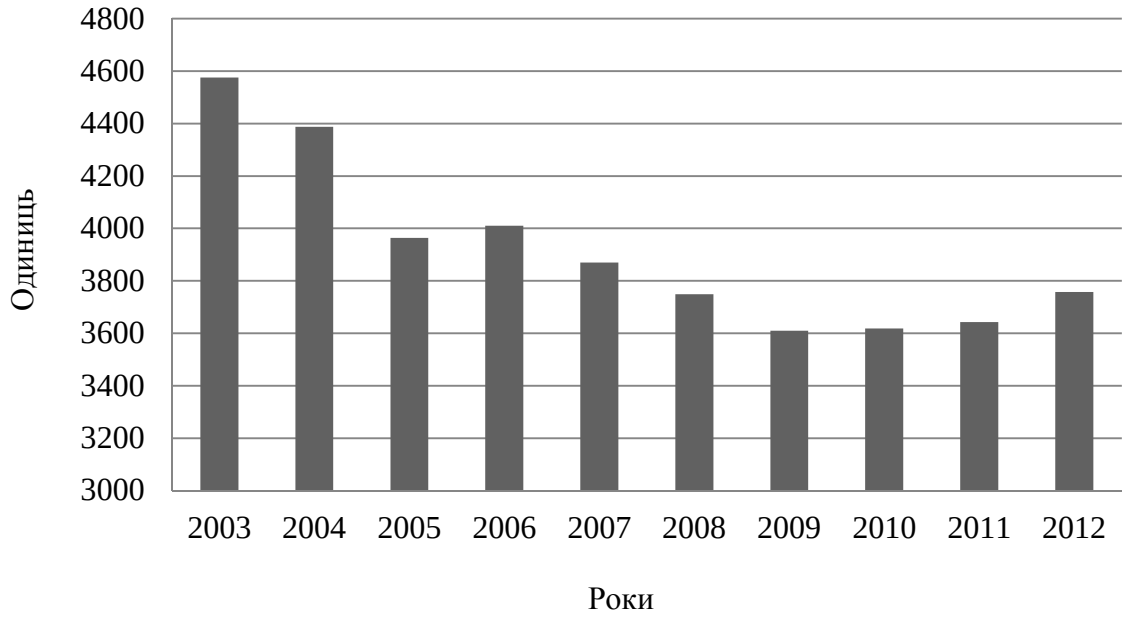


Рис. 1.2. Динаміка кількості підприємств роздрібної торгівлі Харківської області у 2003-2012 роках*

* складено за [60].

Динаміка кількості підприємств роздрібної торгівлі Харківської області має коливаючий характер і спостерігається тенденція поступового скорочення торговельних одиниць. Так, за десять років кількість підприємств роздрібної торгівлі зменшилася на 22% або 817 одиниць. З 2010 року спостерігається тенденція до збільшення кількості підприємств роздрібної торгівлі в Харківській області, що є наслідком зміни податкового законодавства, яке надало податкові канікули та пільги для розвитку новостворених підприємств.

Крім кола суб’єктів господарювання, специфіка господарської діяльності визначається: сферою її здійснення (види економічної діяльності); змістом (виробництво суспільних благ, що мають мінову та споживчу вартість, для задоволення потреб інших учасників господарських відносин та реалізація цих благ у товарній формі); інтересами, які виникають та мають бути реалізовані під час її здійснення (приватні інтереси з одержання прибутку або досягнення інших соціально-економічних результатів, які є об'єктами як приватних, так і публічних інтересів).

Головним кількісним показником, який дозволяє оцінити обсяги роботи торговельного підприємства, є товарообіг. На рис. 1.3 наведено динаміку оптового та роздрібного товарообігу Харківської області у 2005-2012 роках.

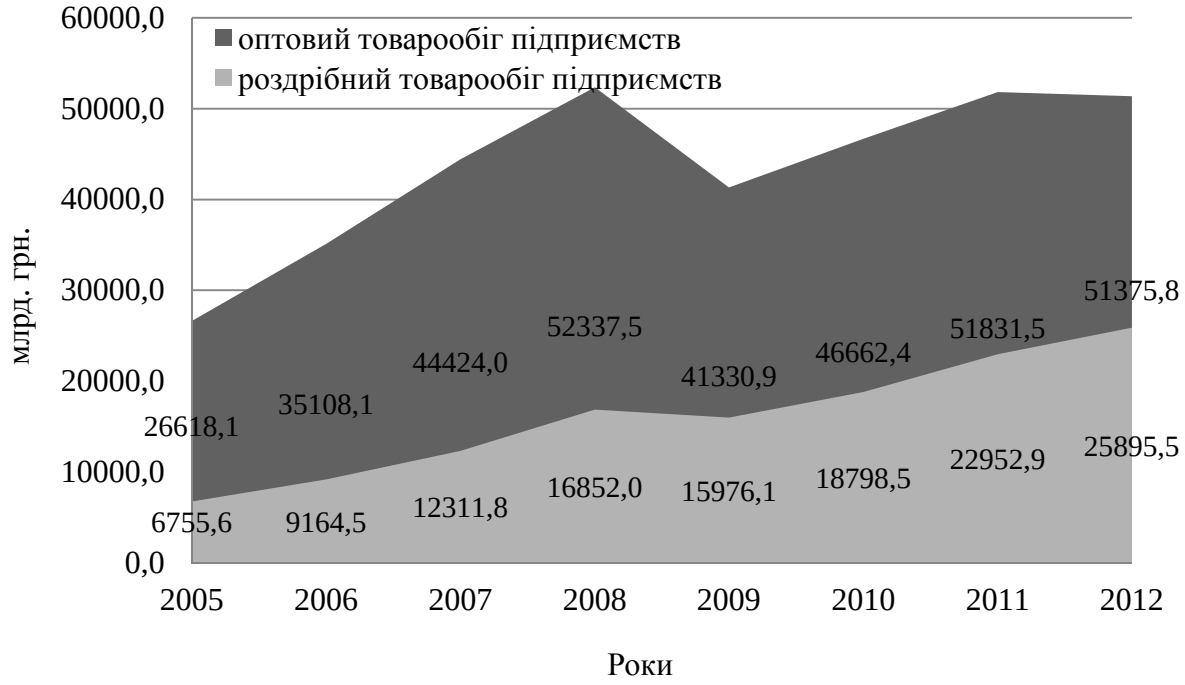


Рис. 1.3. Динаміка оптового та роздрібного товарообігу Харківської області у 2005-2012 роках*

* складено за [60]

Динаміка збільшення загального обсягу товарообігу підприємств торгівлі у 2005-2012 роках в 2,3 разів є позитивним фактором розвитку економічних процесів країни. Зменшення обсягів реалізації у 2009 році є наслідком світової економічної кризи, яка деформувала сталу протягом кількох років структуру промисловості. В Україні збільшення обсягів торгівлі викликане структурною перебудовою економіки від промислової складової до торгівлі. На перший погляд, вона стала більш збалансованою, що проявилося в зменшенні частки галузей, орієнтованих на виробництво сировини та напівфабрикатів, але спад в сировинно-споживчих галузях не компенсувався відповідним збільшенням частки технологічних та наукоємних сегментів промисловості.

На рис. 1.4 наведено структуру оптового товарообороту за товарними

групами підприємств торгівлі Харківської області на 1 січня 2012 р.

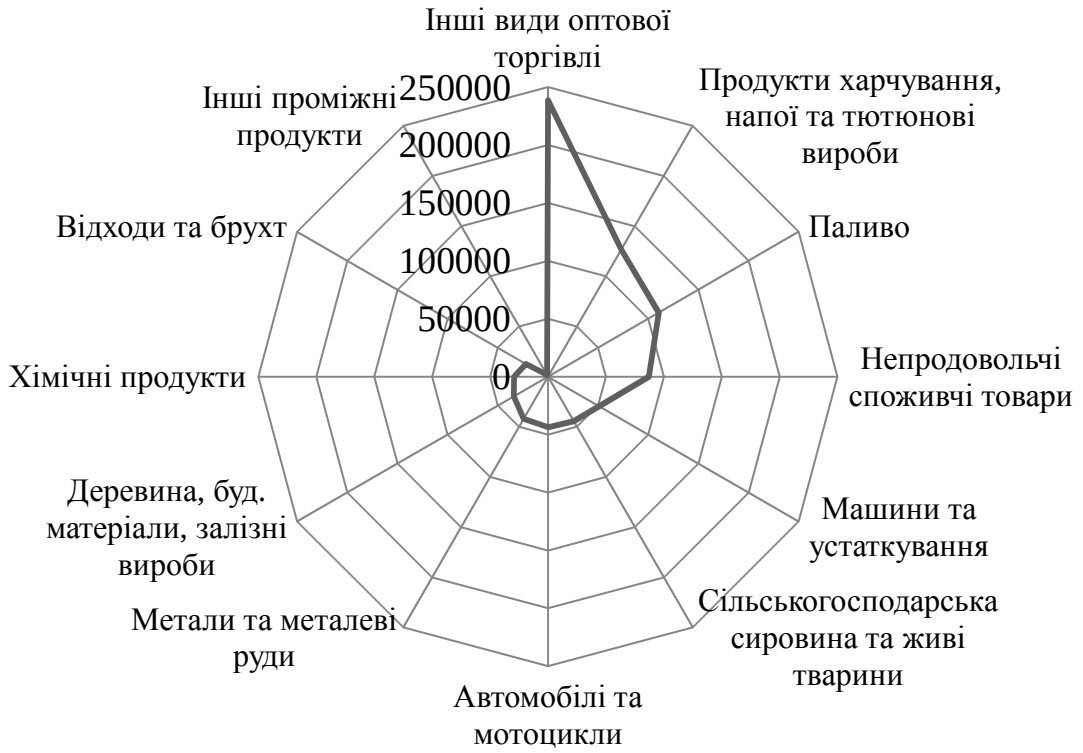


Рис. 1.4. Структура оптового товарообороту за товарними групами підприємств оптової торгівлі Харківської області у 2012 р., млн. грн.*

* складено за [60]

Аналіз структури оптового товарообігу за товарними групами свідчить, що найбільш чисельною за обсягом реалізації є група «Інші види оптової торгівлі», до якої належить торгівля непродовольчими товарами, що підтверджує попередній висновок стосовно структури товарних груп. Другою за обсягом групою є продукти харчування, напої та тютюнові вироби, які населення постійно споживає, а отже попит на них є стабільно високим. Найнижчий обсяг товарообігу спостерігається на підприємствах, що реалізують продукти подальшої обробки (переробки): хімічні продукти; відходи брухту; деревини та інші проміжні продукти. Це пояснюється тим, що споживачі даного виду продукції – підприємства виробничого типу та специфічного виду діяльності, питома вага яких є досить незначною в структурі суб'єктів

господарювання Харківського регіону.

Розвиток торгівлі доцільно проаналізувати виходячи з обсягу товарообороту продовольчих та непродовольчих товарів. На рис. 1.5. наведено динаміку структури товарообороту Харківської області залежно від виду товарів (продовольчі та непродовольчі).

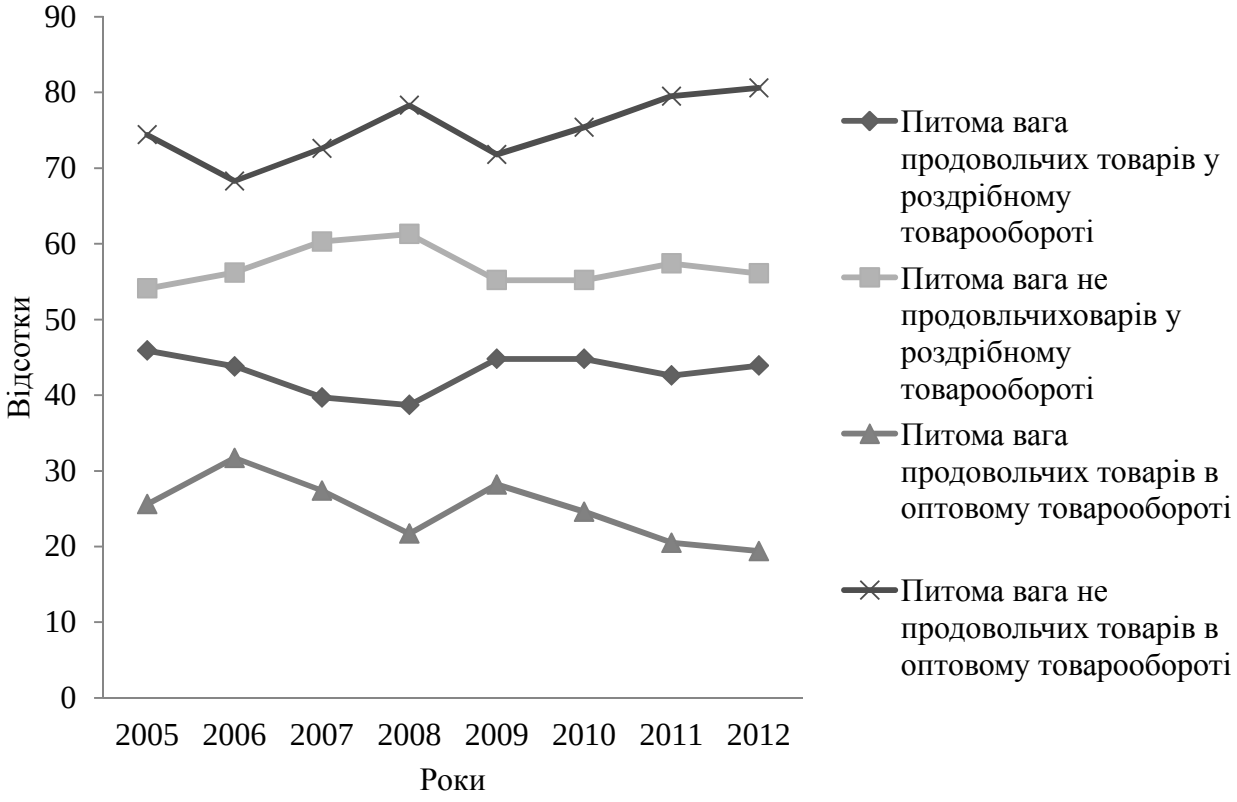


Рис. 1.5. Динаміка питомої ваги продовольчих та непродовольчих товарів в товарообороті Харківської області у 2005-2012 роках*

* складено за [60]

Збільшення частки непродовольчих товарів в загальному обсязі товарообороту свідчить про зростання рівня життя населення і пов'язаною з цим зміною ціннісних споживчих орієнтацій, структури споживання, а також моделей купівельної поведінки. Питома вага продовольчих та непродовольчих товарів в роздрібному та оптовому товарообороті має коливаючий характер зміни, що є наслідком зміни добробуту населення України.

На теперішній час торгівля виконує посередницьку функцію між

споживачем і товаровиробником. Завдяки виникненню нових шляхів просування товарів до споживача відбулося поєднання класичних ознак, які були притаманні оптовій або роздрібній торгівлі. Так, традиційна класифікаційна ознака – місце обслуговування покупця сьогодні притаманна обом видам торгівлі (рис. 1.6).

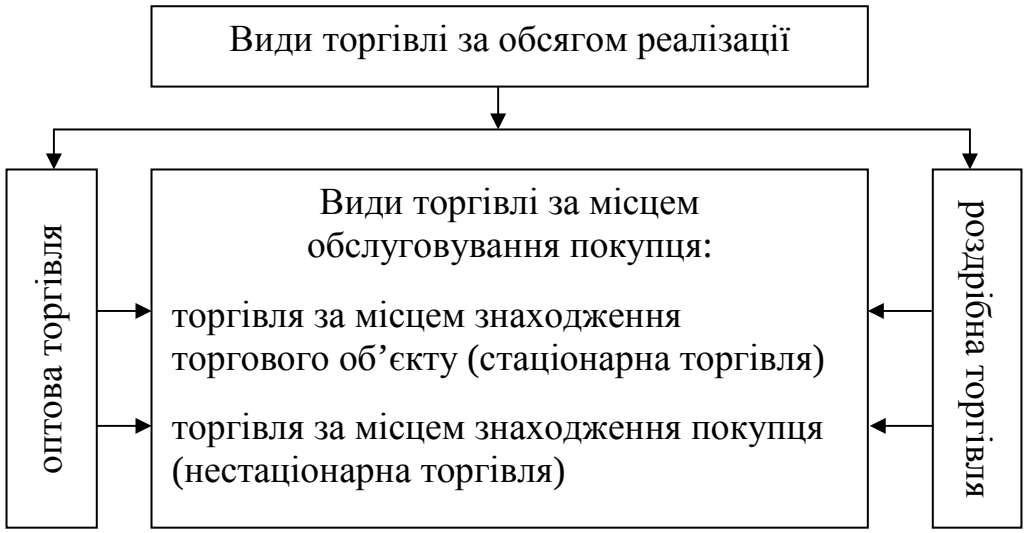


Рис. 1.6. Класифікація торгівлі за обсягом реалізації та місцем обслуговування покупця

Торгівля за місцем знаходження торгового об’єкту, яка є найбільш поширеною, залежно від умов реалізації товарів можна поділити на магазинну і поза магазинну (вулична та біржова). Магазинна торгівля це будівельні системи, що мають замкнутий об'єм, площі міцно пов'язані фундаментом із земельною ділянкою і приєднані до інженерних комунікацій, включає в себе сучасні, технічно обладнані магазини різних видів, серед яких:

- традиційне обслуговування через прилавок – товар розташовується на вітрині, до якої покупець не має доступу. Цей тип магазинів у великих містах вимирає з ряду причин: по-перше, багато покупців звикли вибирати, а цього вони позбавлені в прилавочних магазинах; по-друге, подібні торговельні точки асоціюються з низькою якістю обслуговування і товарів; по-третє, через високі

ціни; по-четверте, у зв'язку з природними процесами старіння зменшується частка населення, якому психологічно комфортно купувати товари у такому магазині. Разом з тим прилавкові торгові точки мають і перевагу – надають можливість швидкої покупки, що наочно демонструють процвітаючі малі архітектурні форми торгівлі в місцях скупчення людей;

- магазини самообслуговування (гіпермаркети, супермаркети, мінімаркети, cash & carry), в яких покупець має вільний вибір та доступ до товарів. Істотна частка покупок в магазинах самообслуговування незапланована, що вимагає від власників наявності широкого товарного асортименту і, отже, великих площ і обігових коштів, що призводить до широкого поширення мережевих супермаркетів;

- магазини типу «магазин-склад», в яких товар не викладається на вітрини, полки, що значно знижує витрати з навантаження (розвантаження, укладки) тому продаж здійснюється за більш низькими цінами;

- магазини, що торгують за каталогами. Каталоги можуть бути видані потенційним покупцям, що відвідали даний магазин, або розіслані їм поштою;

- продаж через торгові автомати. Торгові автомати зручні тим, що можуть працювати цілодобово без торгового персоналу. Їх встановлюють всередині магазина або поза ним (на вулицях, вокзалах, в кафе і т.д.).

Порівняно новий для України формат торгівлі – молл. Молл (від англійського «mall» – алея) – велика, звичайно, крита територія, на якій розташовано безліч торгових підприємств і не дозволяється в'їзд автомобілів. Основу Молла, як правило, становлять ряд великих магазинів, званих якорями. Вони з'єднані між собою критими галереями, в яких розташовується безліч невеликих магазинів, ресторанів, кафе, перукарень, хімчисток. Галереї замкнуті в кільце, яким проходить покупець. Зростає популярність формату магазина при АЗС – це магазин при автозаправній станції, що суміщає в собі продуктовий магазин формату «зручний» і магазин з продажу автомобільних запчастин і моторних масел. На рис. 1.7 наведено аналіз стаціонарних об’єктів торгівлі Харківської області.

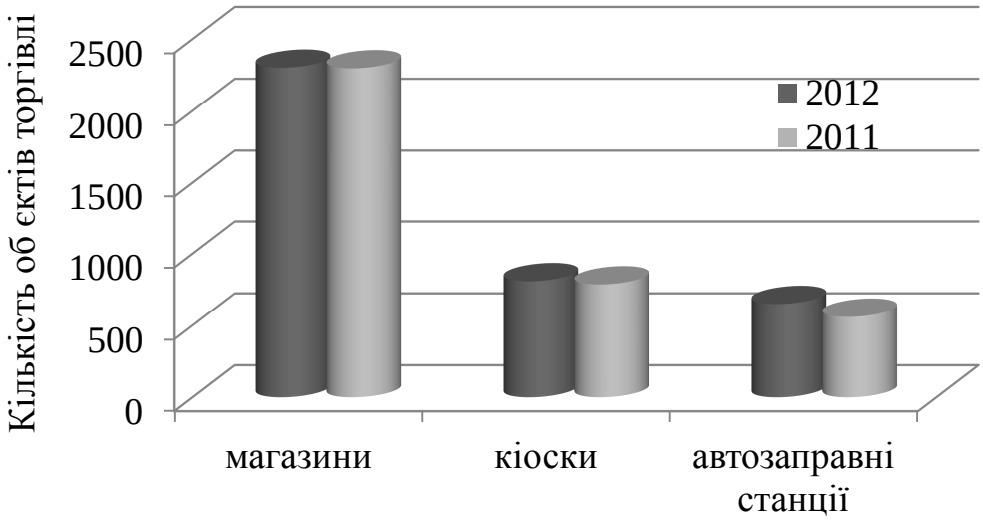


Рис. 1.7. Стаціонарні об’єкти роздрібної торгівлі в Харківській області*

* складено за [60]

Серед стаціонарних об’єктів торгівлі переважають магазини, їх кількість у 2012 р. склала 2301 об’єкти, що на 0,01% більше ніж у 2011 р. Кількість магазинів при АЗС збільшилася на 0,01 і склала у 2012 р. 649 об’єктів. Кількість стаціонарних кіосків збільшилася на 11,8% і у 2012 році склала 808 об’єкти. Спостерігається постійне збільшення питомої ваги торгівельних центрів, супермаркетів з якими не можуть конкурувати дрібні магазини. Тому, останнім часом жителі регіону стикаються з нестачею невеликих продовольчих магазинів. Гастрономи «радянського» зразка в більшості своїй закрилися, а на зміну їм прийшли «магазини біля дому» – магазин самообслуговування, який пропонує відпрацьований асортимент товарів повсякденного попиту (Фора, Клас, Рост, Таргет, Амстор, Метро та ін.). Торговельні центри та супермаркети, на відміну від невеликих магазинів, окрім великого асортименту товарів мають також велику площу, а отже спостерігається тенденція збільшення торгової площі магазинів Харківської області (рис. 1.8)

Рис. 1.8. Середня торгова площа одного магазину в Харківській області у 2003-2012 рр.*

* складено за [60]

Під вуличною торгівлею розуміється продаж товарів у наметах, контейнерах, з лотків та автомобілів на спеціально відведених територіях та виділених місцях (ринках). На рис. 1.9 наведено динаміку кількості ринків з продажу споживчих товарів у Харківській області за 10 років.

В Україні у 2012 році зареєстровано 21944 об’єкти торгівлі поза магазинами, тобто вулична торгівля. У 2012 році загальна структура об’єктів вуличної торгівлі суттєво не змінилася, а в порівнянні з попереднім 2011 роком їх кількість зменшилася на 0,6%. Серед об’єктів вуличної торгівлі найменшу питому вагу займають лотки та прилавки, що розташовані поза ринками, але якщо розглядати загальну сукупність торгових місць за прилавками та лотками на ринках (спеціально відведених територіях) та поза ними, то їх питома вага значно більша. Адже на ринках України у 2012 році було зареєстровано 878 987 торгових місць. Найбільша питома вага серед об’єктів вуличної торгівлі належить складам та майданчикам, а також об’єктам, що належать до групи

«Інші» (намети, контейнери, торгівля з автолавок, причепів, мобільні кав'ярні та інше).

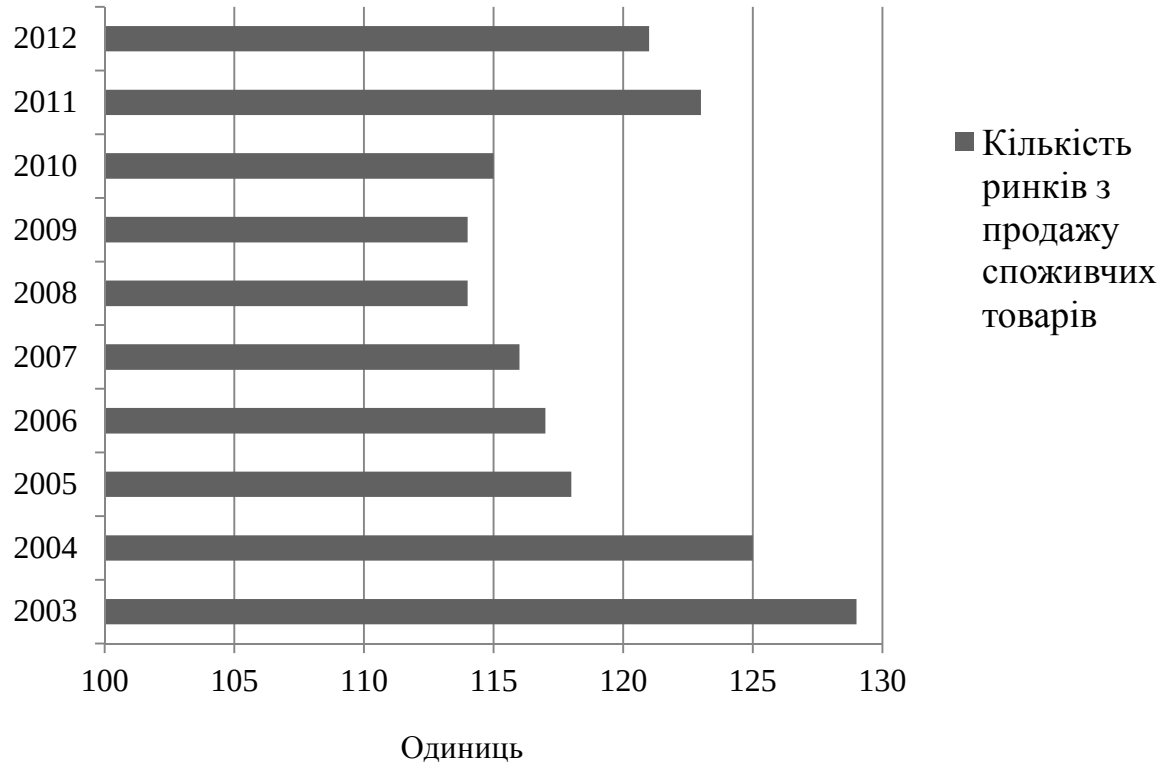


Рис. 1.9. Динаміка кількості ринків з продажу споживчих товарів Харківської області у 2003-2012 роках*

* складено за [60]

Торгівля за місцем знаходження покупця (нестаціонарна торгівля) функціонує на принципах розвізної і розносної торгівлі. Розвізна торгівля використовує спеціалізований або спеціально обладнаний транспорт для обслуговування жителів сільських населених пунктів, в яких відсутні магазини, а також в містах та територіях, де має місце скупчення людей. Розносна торгівля здійснюється шляхом безпосереднього контакту продавця з покупцем на дому, в установі, на підприємстві, транспорті або на вулиці. Пересувна торгова мережа сприяє наближенню до покупців і оперативному їх обслуговуванню.

Торгівля за місцем знаходження покупця реалізується в наступних формах: безпосередній продаж товарів вдома у покупця, телевізійна торгівля,

електронна торгівля, торгівля за каталогами, проспектами, буклетами (посилкова торгівля) і т.д.

Телевізійна торгівля в Україні, як вид обслуговування за місцем знаходження покупця, набирає оберти. На відміну від зарубіжної телевізійної торгівлі, яка існує у вигляді спеціальних торгових каналів, вітчизняна займає «ефірні ніші» на телевізійних каналах – наприклад, телевізійні магазини «Дякуємо за покупку», «Магазин на дивані» і т.д. Глядачеві за допомогою демонстрації товару і знайомства з його характеристиками надається можливість замовити вподобану річ за телефоном, яку доставлять додому. На теперішній час переважає телевізійна торгівля ювелірними прикрасами, косметичними засобами, спортивними тренажерами, кухонним обладнанням і, певною мірою, одягом.

Електронна торгівля здійснюється за допомогою ресурсів Інтернету і в Україні тільки починає розвиватися. Електронна торгівля поєднуючи роздрібний та оптовий характер, зумовлює появу віртуальних Інтернет-магазинів та електронних товарних бірж. Вигідність організації такої торгівлі полягає в тому, що покупцеві надається можливість придбати товар не виходячи з будинку або офісу.

Інструментами продажів торгівлі за каталогами (проспектами, буклетами) є друковані видання, в яких представлені найчастіше фотознімки, рідше креслення та схематичні зображення пропонованих товарів.

Під час товарних відносин між продавцем та покупцем завжди виникають два господарські процеси: у продавця – процес реалізації, у покупця – процес придбання. Таким чином, постійно забезпечується кругообіг запасів та грошових коштів між учасниками торговельного процесу.

Господарські процеси торговельного підприємства за функціональною ознакою діляться на процеси: постачання (надходження); зберігання; внутрішнього переміщення; виробництва (як допоміжний процес роздрібних торговельних підприємств); реалізації. Таким чином, торгівля охоплює загальний ланцюг, який поєднує процеси торгівлі та виробництва. Тобто,

комплекс взаємопов'язаних торгових (комерційних) і технологічних операцій (частина виробничого процесу, яка містить цілеспрямовані дії на зміну стану предмета праці) складають торгово-технологічний процес товароруху.

Структура торгово-технологічного процесу, послідовність виконання різних операцій залежать від виду торгового підприємства, методу продажу товарів, типу, розміру магазину. Автором пропонуються окремі схеми торгово-технологічного процесу для підприємств стаціонарної торгівлі та підприємств торгівлі за місцем знаходження покупця (рис. 1.10, 1.11).

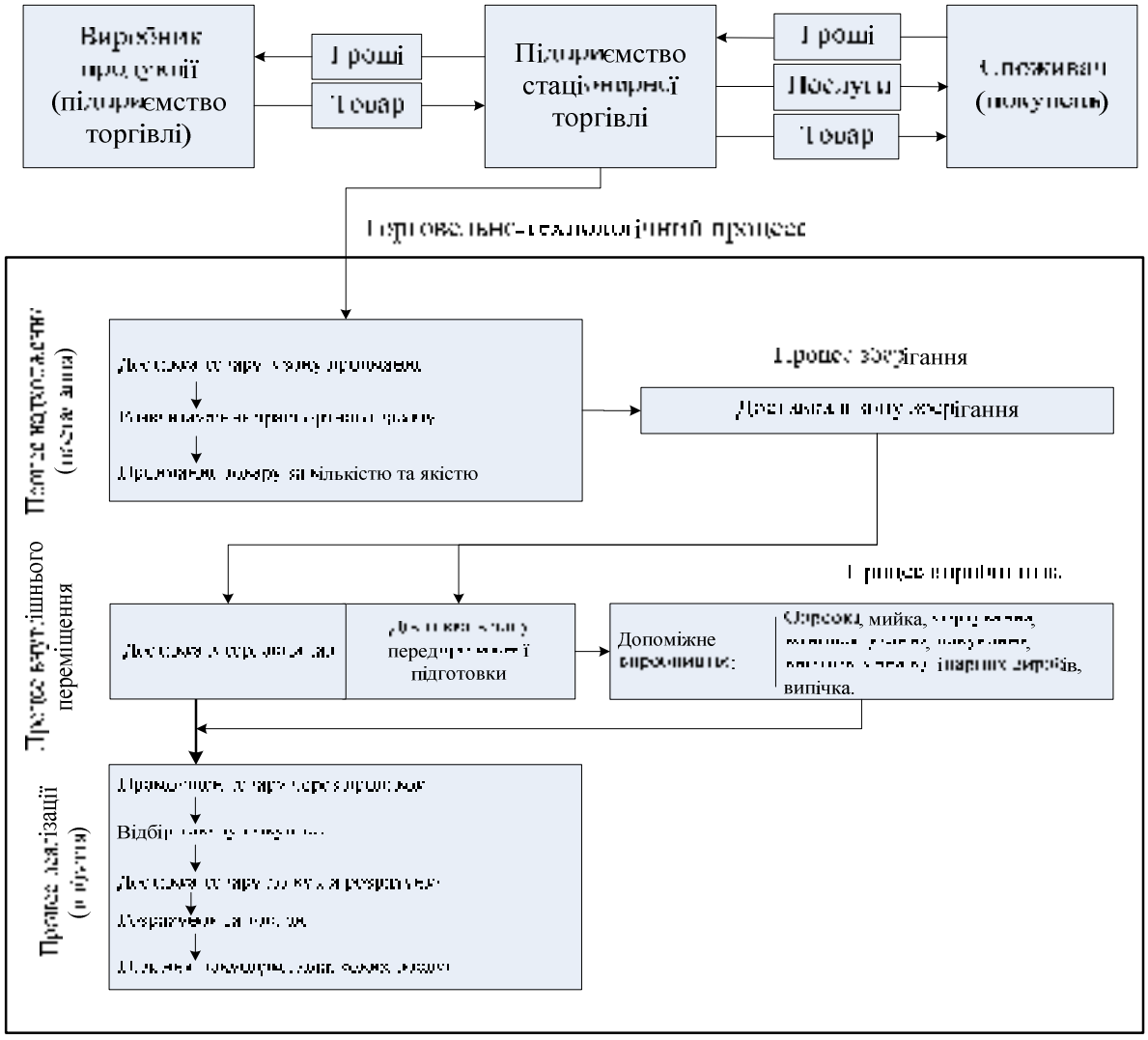


Рис. 1.10. Внутрішня структура торгово-технологічного процесу підприємств стаціонарної торгівлі [53]

На якість торговельного обслуговування істотно впливають операції з підготовки товарів до реалізації їх покупцям: доставка товарів в зону приймання;

розвантаження транспортних засобів; приймання товарів за кількістю та якістю; доставка товарів в зону зберігання, підготовка до продажу; зберігання; викладка товарів на торговому устаткуванні (друк буклетів, каталогів, створення Інтернет сайтів).

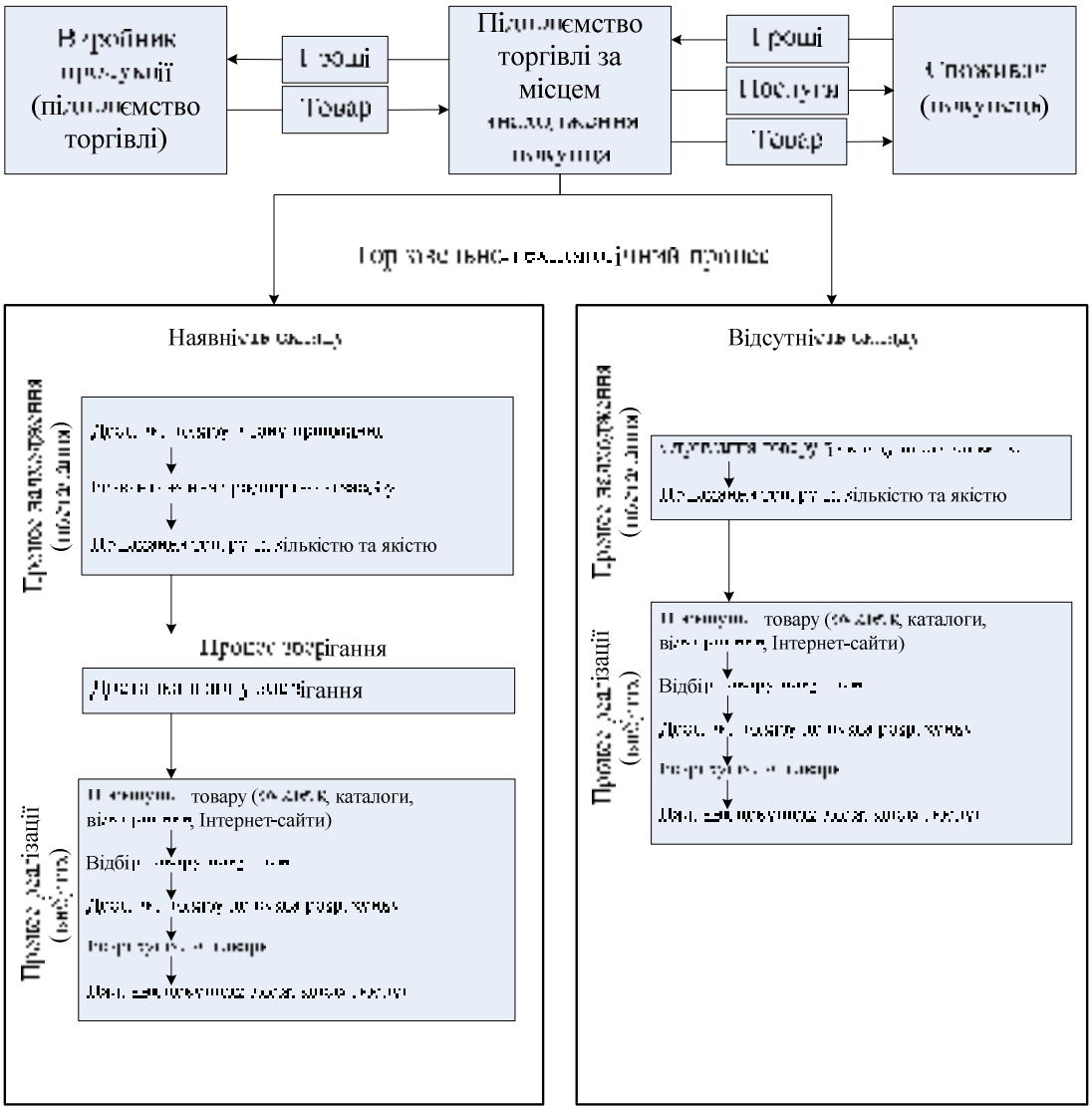


Рис. 1.11. Внутрішня структура торгово-технологічного процесу підприємств торгівлі за місцем знаходження покупця [53]

Для забезпечення високого рівня обслуговування покупців необхідно: постійно вивчати попит, який служить основою для складання заявок на завезення товарів; проводити прийом товарів тільки відповідної якості; створити умови зберігання товарів і підготовки їх до продажу; правильно

розміщувати товари в торговельному залі.

Найбільш відповідальну частину торгово-технологічного процесу становлять операції з обслуговування покупців. На цій стадії торгово-технологічного процесу виникають міжособистісні психологічні контакти між продавцем і покупцем, які відображають складні економічні відносини, пов'язані з купівлею-продажем товарів.

Третя частина торгово-технологічного процесу включає виконання операцій, пов'язаних з додатковим обслуговуванням покупців. Вони спрямовані на надання їм різноманітних послуг, пов'язаних з придбанням товарів (прийом попередніх замовлень, комплектування подарункових наборів, сервісні послуги і т.д.).

Таким чином, налагодити ефективну господарську діяльність підприємства торгівлі у ринковій економіці можна лише за наявності чіткої, досконалої форми організації господарської діяльності, яка передбачає наявність своєчасного інформаційного забезпечення про господарські процеси для прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень.

1.2. Методичні підходи в документуванні товарних операцій підприємств торгівлі

Комп’ютеризація бухгалтерського обліку обумовила суттєві зміни в організації бухгалтерського обліку – з допоміжного засобу обчислювальна техніка перетворюється на визначальний фактор його організації. Сучасна комп’ютерна система бухгалтерського обліку торговельного підприємства оперативно відображає основні господарські процеси в торгівлі, які пов’язані з отриманням різних показників, що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємств. В цій обліковій системі інформація формується по єдиному каналу і використовується для всіх потреб управління.

Єдність інформаційної бази і повний автоматизований технологічний процес обробки даних при комп’ютерній системі обліку на підприємствах

торгівлі поділяється на три етапи (рис. 1.12):

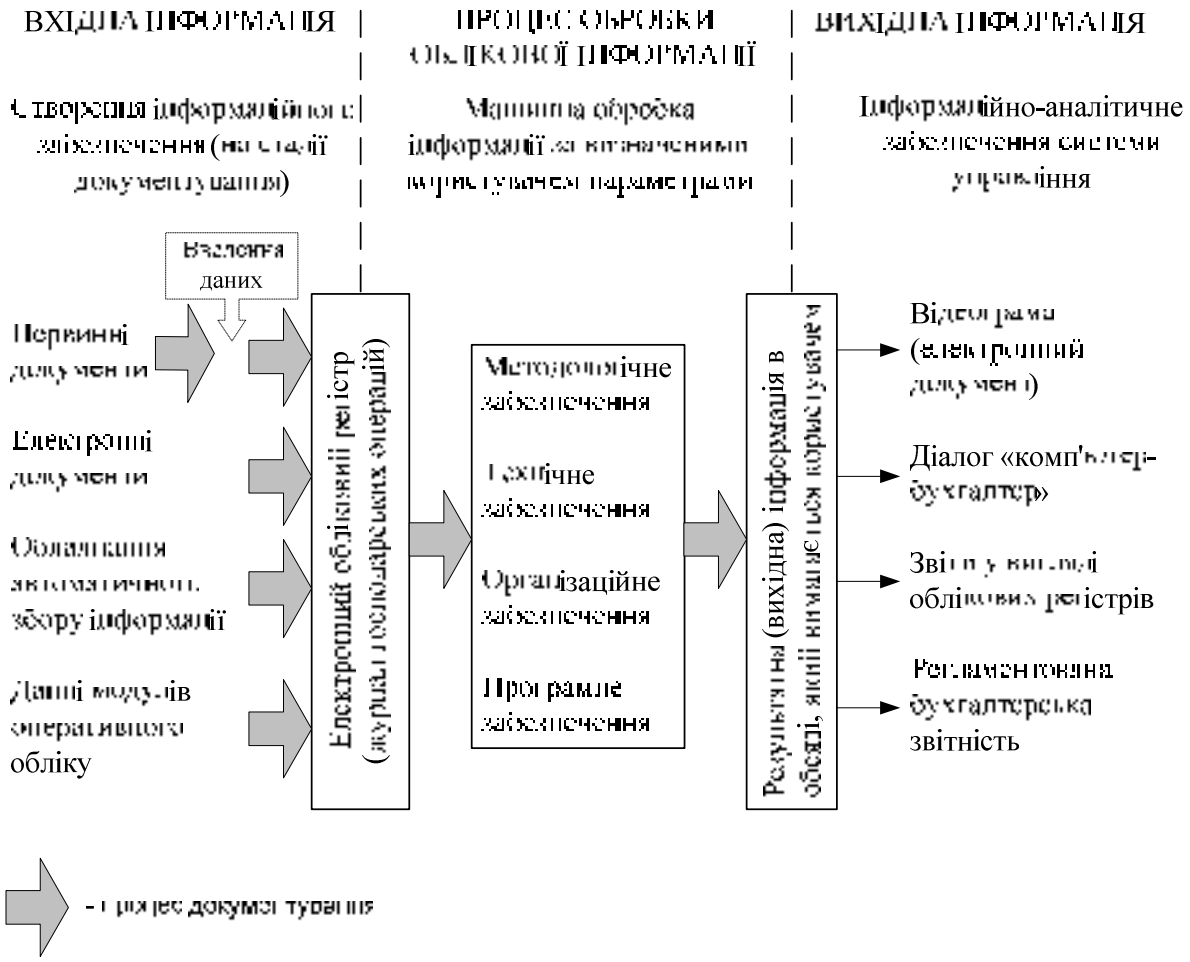


Рис. 1.12. Інформаційна система бухгалтерського обліку торговельного підприємства

- створення інформаційного забезпечення торговельних операцій на стадії документування для машинної обробки (збирання і реєстрація первинних даних та формування облікових даних на електронних носіях);

- машинна обробка інформації за визначеними користувачем параметрами;

- формування інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління (отримання результатів за звітний період за запитом користувача у вигляді регістрів синтетичного обліку, регламентованої бухгалтерської звітності, аналітичних таблиць або відображення необхідної інформації на екрані дисплею).

Інформаційна система бухгалтерського обліку характеризується «спрощенням» облікового процесу, а саме зведенням його до формування інформаційного забезпечення на стадії документування та подальшої машинної обробки первинних облікових даних. Таким чином, ключовим моментом комп'ютерної системи обліку, який формує інформаційно-аналітичні регістри та послідовність облікових записів, є процес документування та облікове програмне забезпечення з визначеними користувачем параметрами. Тому, важливою вимогою до програмного забезпечення, що реалізує автоматизацію роботи бухгалтерії торговельного підприємства, є зручний інтерфейс, що дозволяє створювати всі основні типи документів з обліку товарних операцій.

Сучасний ринок програмного забезпечення пропонує безліч різних пакетів програм для автоматизації праці персоналу облікових служб.

Провідними виробниками програмного забезпечення, які займаються автоматизацією бухгалтерського обліку відносяться: корпорація «Телур» з пакетом програм «1С: Бухгалтерія»; компанія «Інформатик» з програмою «Інфо-бухгалтер»; «Галактика-Парус» (програми «Галактика» і «Парус»); «Айті» (серія програм «БОС»); «Атлант-Інформ» з пакетом «Акорд»; «ДИЦ» (програма «Турбо-бухгалтер»); «Акцент 6.0»; «Інтелект-сервіс» (серія програм «БЕСТ»); «Інфософт» («Інтегратор»). Розповсюдження отримало спеціалізоване програмне забезпечення «Іпотека-Бухгалтер», «Нова бухгалтерія 3.0», «LADY FIN», «СВОД-Старт», «Янус 6.5», «ДЕБЕТ плюс 2000», «Модуль бухгалтерського обліку X-DOOR» та ін.

За рейтингом автоматизованих програм, що використовуються юридичними та фізичними особами, складеним Інтернет-виданням CNews в 2013 році найбільш популярними є: «1С» – 55,5%; «БЕСТ» – 16,9%; «Інфо-бухгалтер» – 6,2 %; «Парус» – 5,5 %; Інші – 16% [72]. За результатами порівняння параметрів вищевказаних програм (додаток Г) встановлено, що найбільш функціональними програмами, які задовольняють потреби інформаційної системи є «1С: Бухгалтерія» та «Інфо-бухгалтер».

В умовах застосування інформаційних технологій методологія обліку

трансформується за різними напрямами: змінюється система обліку та обліковий процес; підвищується рівень управління; відбувається якісна та кількісна зміна облікового апарату та його функцій, при цьому наукові основи теорії та організації бухгалтерського обліку залишаються незмінними. За таких умов кожен із елементів методу бухгалтерського обліку – документування господарських операцій, відображення облікової інформації за допомогою подвійного запису на рахунках, використання грошового вимірника та інших складових методу бухгалтерського обліку – зберігає і навіть збільшує своє значення, однак за формою і сутністю, як правило, трансформується, що призводить до змін у застосуванні елементів методу бухгалтерського обліку.

Як відомо, основою облікової системи суб'єктів господарювання є первинний облік, який є оперативно-технічною складовою системи бухгалтерського обліку. Вітчизняні та зарубіжні вчені [19, 21, 25, 64, 93, 95, 145, 159] єдині у думці, що основою первинного обліку є спостереження за господарською діяльністю суб'єкту господарювання, збір даних спостережень, їх реєстрація на паперових і електронних носіях та наступна обробка первинних даних.

Найважливішу інформаційну функцію в системі бухгалтерського обліку виконує саме первинний облік, який є сполучною ланкою між господарською діяльністю суб'єкту господарювання та управлінською системою господарської одиниці. Первинному обліку і контролю підлягає кожна господарська операція, тому господарська діяльність є безпосереднім об'єктом первинного обліку. Серед зарубіжних та вітчизняних науковців існують різні підходи щодо визначення сутності та значення первинного обліку, серед яких можна виділити дві концепції, які наведено в табл. 1.1.

Прихильниками першої концепції є, в основному, статисти та програмісти. Широке застосування обчислювальних машин та друкарських пристроїв обліковцями в кінці XIX та на початку XX ст. спричинило виділення первинного обліку як різновиду обліку, оскільки основними функціями первинного обліку було спостереження за господарськими процесами

(статистична ознака) та реєстрація їх у первинних облікових документах із застосуванням рахункових машин та друкарських пристроїв (механізаторська складова).

Таблиця 1.1

Існуючі концепції щодо сутності та значення первинного обліку

Концепція	Первинний облік як різновид обліку у працях [41, 73, 94, 135,]	Первинний облік як процес документування господарських операцій у працях [24, 22, 107, 136, 166]
Сутність	Надання перинному обліку цілком самостійного значення, тобто виділення його як різновиду обліку.	Первинний облік це стадія облікового процесу, яка полягає у фіксації облікових даних у документ.
Переваги	1. Визнання первинного обліку як основи інформаційної системи підприємства; 2. Широке застосування засобів механізації та автоматизації; 3. Необхідність наукової організації первинного обліку; 4. Мінімізація праці на створення облікових документів; 5. Можливість оперативного отримання даних про господарські процеси; 6. Висока швидкість руху інформації між структурними підрозділами; 7. Більш ефективна система внутрішнього контролю.	1. Первинний облік – це елемент системи господарського обліку; 2. Первинні облікові документи – основне джерело формування інформаційної системи підприємства.
Недоліки	1. Обов'язкове використання сучасних засобів механізації та автоматизації облікових процедур; 2. Витрати на постійне підвищення кваліфікації персоналу; 3. Особливості різних галузей господарювання.	1. Сутність первинного обліку ширша ніж процес документування; 2. Багатократність процесу докумен-тування однієї операції; 3. Відсутність системного підходу; 4. Відсутність оперативного контролю господарської діяльності підприємства

Прихильниками другої концепції є, в основному, представники теорії бухгалтерського обліку, які визначають первинний облік як процес документування господарських операцій, що складається з двох етапів: сприйняття даних про відображену операцію (підрахунок, вимір, зважування) і занесення отриманих даних у документ (запис його реквізитів).

Є підстави стверджувати, що в обох випадках поняття первинного обліку не повною мірою відповідає правдивому положенню. В сучасних умовах господарювання, стрімкого розвитку технічного забезпечення та інформаційних технологій функція первинного обліку є набагато ширша ніж реєстрація даних в облікових документах.

Не можна ототожнювати поняття первинного обліку з поняттям первинної документації чи документуванням господарських операцій. Оформлення операцій документами це спосіб суцільного безупинного відображення господарських операцій з метою одержання даних, які необхідні для ведення поточного бухгалтерського обліку і контролю. Це один з елементів методу обліку, а так само одна зі стадій первинного обліку – реєстрація вихідних даних. Зведення первинного обліку лише до документування господарських операцій призводить до недооцінки його як початкової і найважливішої стадії облікового процесу, що негативно позначається на його організації і автоматизації. Крім того, в умовах застосування периферійних пристроїв для автоматизованого формування інформаційного масиву про господарську діяльність підприємства та широкого використання інформаційних баз даних, процес фіксації облікових даних в первинних документах зводиться до мінімуму. В умовах застосування автоматизованих програм обліку господарської діяльності та автоматизованої обробки інформації, саме первинний облік є основою інформаційного забезпечення обліку та звітності. Тому, первинний облік це не лише процес документування (як реєстрація інформації у документах), а система формування первинної облікової інформації про господарську діяльність суб'єкту господарювання.

Також, немає підстави для надання прихильниками першої концепції первинному обліку самостійності, властивої одному з видів обліку. Дослідження елементів та стадій первинного обліку свідчить про те, що за своїм значенням це невід'ємна частина облікового процесу в цілому. Крім того, реєстрація інформації про господарські процеси в первинних документах це інформаційний матеріал, для подальшої обробки вихідних даних відповідними

методами, властивими одному з видів обліку, незалежно від того, облікова обробка первинних даних ведеться вручну, механізованим чи автоматизованим способом.

Дані первинного документу, як інформаційна складова, не мають кінцевого логічного змісту також, як і окрема операція в будь-якому технічному процесі. Тому, первинний облік є невід'ємним від облікового процесу взагалі і не може виконувати функцію самостійного виду обліку. Первинний облік є складовим елементом системи бухгалтерського обліку, а саме підсистемою в системі вищого рівня.

В умовах сьогодення стан первинного обліку всіх суб'єктів господарювання не в повній мірі відповідає рівню розвитку господарської діяльності, залишається достатньо трудомістким і має недостатній рівень комп'ютеризації. Сучасні засоби зчитування інформації не знайшли широкого використання серед малого та середнього бізнесу, оскільки побудова автоматизованого первинного обліку потребує значних капітальних інвестицій, що є для них недоступним. Помітно також відсторонення провідних державних установ, органів та комітетів від наукового підходу рішення питань щодо формування системи первинного обліку і її автоматизації, що позначається, в цілому, на стані всієї системи обліку. В Україні постійно вдосконалюються податкові документи (зокрема податкові накладні), оскільки розвиток економіки країни має фіскальний характер. Але податкові документи не є первинними обліковими документами, оскільки вони фіксують не факт здійснення господарського процесу, а виникнення об'єкту оподаткування. Тому, можна зробити висновок, що державу не зовсім цікавить стан інформаційного забезпечення суб'єктів господарювання, а суб'єкти господарювання, навпаки, мають практичний інтерес щодо підвищення якості облікової інформації, зменшення її кількості, прискорення процесів обробки для прийняття управлінських рішень на всіх етапах господарювання.

Для формування, ефективної організації та оптимізації системи первинного обліку господарської діяльності підприємств вважаємо доцільним

для визначення сутності поняття «система первинного обліку господарської діяльності підприємств» провести семантичний аналіз за складовими.

Дослідивши концепції щодо сутності та значення первинного обліку в обліковій системі суб'єктів господарювання (табл. 1.1) та визначення дефініції «первинний облік» в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених, можна констатувати, що серед науковців немає єдиного підходу щодо функціональної ролі первинного обліку та його місця в системі господарського обліку. Стосовно цього питання в економічній літературі висловлюється кілька думок, однак вони не дають повного й однозначного визначення сутності поняття «первинний облік» і його місця в інформаційній системі суб'єкту господарювання (табл. Д.1 додатку Д).

Критично оцінюючи визначення дефініції «первинний облік», ми вважаємо, що жодне з них не є вичерпним, тому що не відображає сутності та особливостей первинного обліку в умовах комп'ютеризації та інформаційних технологій. На нашу думку, найбільш прийнятне таке визначення первинного обліку, коли його представляють як систему, що спостерігає, оцінює і реєструє процес формування облікової інформації на електронних та паперових носіях в момент здійснення господарської операції, а також контролює кількісний та якісний реквізитний склад первинних документів.

На нашу думку, найбільш прийнятним є визначення З.В. Кір'янової, що «первинний облік – це єдина, повторювана в часі, організована система збору, виміру, реєстрації, накопичення інформації, а в умовах комп'ютеризації і функціонування автоматизованих систем управління – її передачі і первісної обробки» [94, с. 34].

Ключовими елементами первинного обліку є процес документування та первісна обробка інформації, під якою розуміється диференційоване накопичення кількісних даних, що характеризують господарські операції. Як випливає з досліджених визначень первинного обліку, у жодному з них не зазначена стадія первісної обробки інформації, на якій здійснюється диференційоване накопичення кількісних даних про господарські процеси. Разом

з тим, стадія первинної обробки інформації характерна для всіх суб'єктів господарської діяльності. Це підтверджується нормами Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»: «…бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством» [152]. Первинні облікові документи, крім інформаційної основи, являються юридичним доказом факту здійснення господарської операції суб'єктом господарювання.

У жодному з досліджених визначень не зазначено місце первинного обліку в автоматизованих системах управління. В одній з робіт М. С. Пушкар відзначає, що «за функціями управління автоматизовані системи управління треба підрозділити на наступні основні підсистеми: збору і передачі вихідних даних обліку й економічного аналізу» [162, с. 63].

Вважаємо, що більш змістовним буде наступне визначення первинного обліку: первинний облік – це єдина, повторювана в часі, організована система спостереження, сприйняття, виміру, реєстрації, накопичення інформації та контрою її відображення в облікових документах, а в умовах комп'ютеризації і функціонування автоматизованих систем – початкова стадія системного сприйняття і реєстрації окремих операцій, що характеризують господарські процеси, які відбуваються на підприємстві.

Багато фахівців визначають первинний облік як самостійну систему, що вимагає належної наукової організації, має свої закони, особливості і зв'язки – внутрішні і зовнішні. Щоб визначити чи справді первинний облік є системою дослідимо визначення та сутність поняття «система» (табл. Д.2 додатку Д). Проте, які б не були зовнішні розбіжності визначень різними авторами поняття «системи», всі вони мають деякі спільні ознаки, властиві будь-якій системі та визначенню її поняття незалежно від галузі знань в якій вони розглядаються. Серед них, зокрема, можна виділити дві найбільш істотні ознаки. Перша ознака, система – це множина чи сукупність елементів або система – це один об'єкт, що розглядається в єдності його складових частин. Друга ознака – всі елементи системи чи її складові частини взаємопов'язані й утворюють систему шляхом спеціальних системоутворюючих властивостей чи відносин.

Звідси випливає, що для визначення первинного обліку як системи, дослідження її сутності та процесу формування необхідно розв'язати три основних завдання. По-перше, довести, що система первинного обліку – це множина різних елементів, по-друге, узагальнити та систематизувати інформацію про елементи системи, по-третє, визначити системоутворюючі властивості чи відносини, що зв'язують ці елементи у систему первинного обліку. Для того, щоб зрозуміти, як система виконує свою функції, необхідно довідатися, як усі її елементи пов’язані один з одним і як вона пов'язана із системою, що утворює її зовнішнє середовище.

Початковою метою системи первинного обліку господарської діяльності на підприємстві слід вважати забезпечення такої організації взаємодії всіх елементів системи первинного обліку, при якій у будь-який момент часу на відповідній ділянці функціонування системи користувачі мали би можливість одержати оперативну достовірну первинну інформацію про стан і рух всіх ресурсів суб’єкту господарювання та зміну джерел їх формування як за минулий, так і за поточний періоди. Кінцевою метою системи первинного обліку повинно стати інформаційне забезпечення управлінської системи суб’єкту господарювання про господарську діяльність для прийняття оперативних та стратегічних рішень.

Система первинного обліку – це організована система створення й обробки інформації, яка має інформаційний вхід і вихід. На вході в систему первинного обліку є оперативний факт господарської діяльності (господарська операція), що підлягає первинній реєстрації. На виході системи первинного обліку є інформаційне забезпечення управлінської системи суб’єкту господарювання, яке повинно сприяти реалізації ефективного управління при мінімальних витратах на формування і функціонування системи первинного обліку.

Першим кроком для виконання завдань з формування системи первинного обліку є визначення її елементів. Аналізуючи думки вчених щодо елементів системи первинного обліку, слід зазначити, що немає єдиного

підходу до їх назви та будови.

Професор Ю.А. Кузьмінський вважає, що до системи первинного обліку обов’язково слід включати: елементи методу – документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, а також методику – конкретизація застосування методів, і форму – сукупність алгоритмів для обробки первинних даних і отримання результативної облікової інформації за допомогою заданих технічних засобів [106].

М.С. Пушкар та С.В. Івахненков до елементів системи обліку відносять: структуру системи; функції кожного елемента системи; способи, методи і процедури збору даних; методи обробки даних; вхід і вихід кожного елемента і системи в цілому [84, 162].

З.В. Кір'янова розглядає систему первинного обліку за стадіями формування даних первинного обліку, а також способами, прийомами та технічними засобами зі збору та реєстрації оперативних даних. Вона виділяє наступні взаємодіючі та взаємозалежні елементи системи первинного обліку: збір та реєстрація оперативних фактів, що підлягають первинному обліку; масив первинної облікової документації; середовище функціонування системи первинного обліку; організація роботи з документацією [93].

Виходячи із викладеного, на нашу думку, необхідно розмежувати процес документування на створення первинного документу та підсистему первісної обробки інформації. В результаті, система первинного обліку суб’єктів господарювання буде складатися з двох підсистем: документування та первісної обробки інформації (рис. 1.13) [93].

Документування господарських фактів на доказах (носіях) інформації є головним елементом системи первинного обліку і складається із п’яти стадій:

- спостереження за господарською діяльністю суб’єкту господарювання;
- сприйняття господарської операції;
- вимірювання натуральних і вартісних параметрів господарської операції;
- реєстрація даних на паперових та електронних носіях;
- контроль реквізитного складу документу.

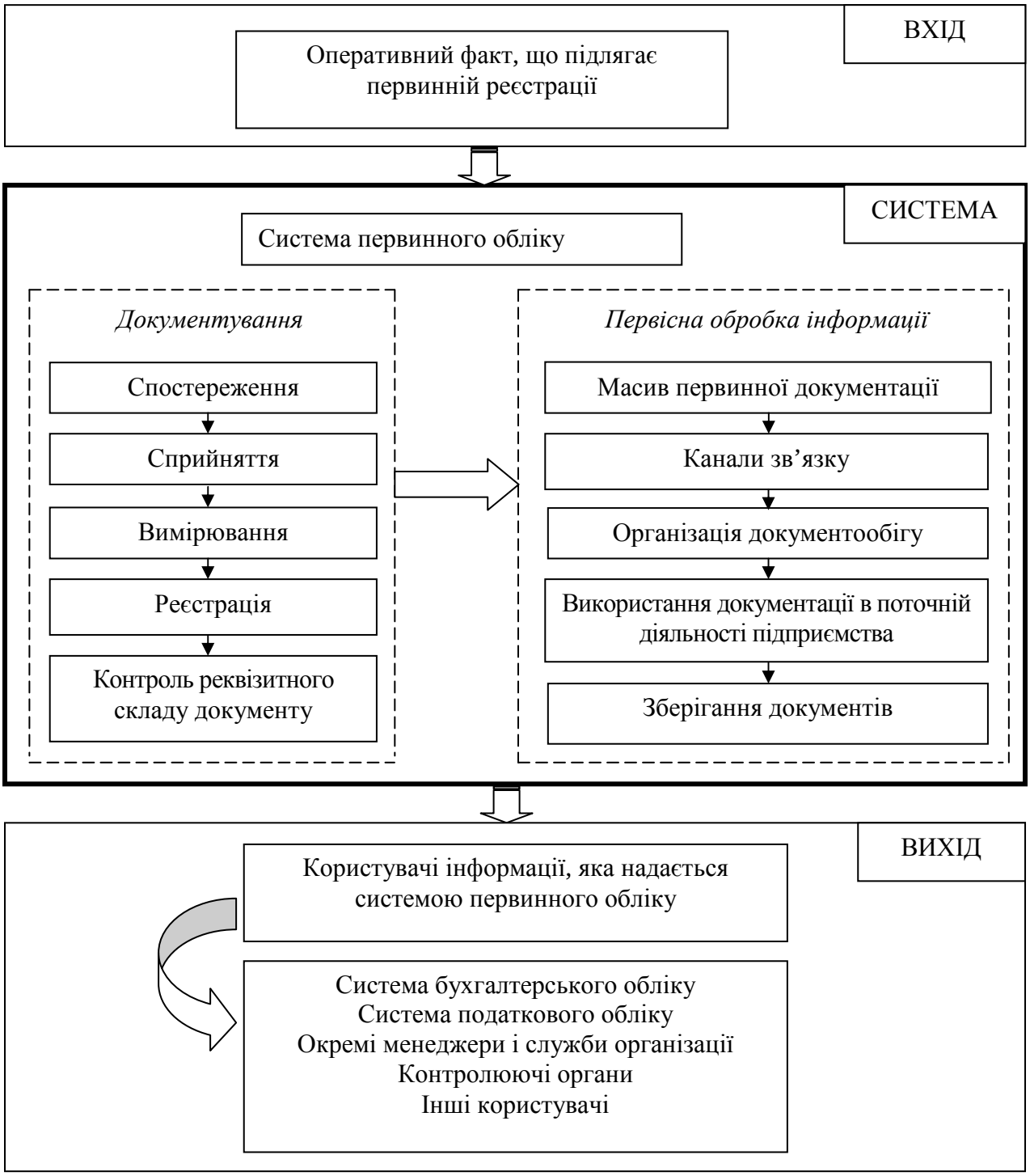


Рис. 1.13. Система первинного обліку суб'єкту господарювання

Процес документування є основним фундаментальним елементом системи первинного обліку і основою формування системи первинного обліку суб'єкту господарювання. Документування включає в себе сукупність процесів зі створення інформаційного забезпечення господарської діяльності. Під час документування з'ясовується сутність, економічна доцільність і закономірність господарської операції. А це означає, що процес документування – не просто

технічна робота, а важливий вид економічної та юридичної діяльності з фіксації фактів господарювання. Документування господарських фактів є передумовою подальшого функціонування не лише системи первинного обліку, а й всієї інформаційної системи суб'єкту господарювання.

Підсистема первісної обробки інформації включає в себе наступні елементи: організація масиву первинної документації; канали зв'язку; організація документообігу; використання документації в поточній діяльності підприємства; організація зберігання документів.

Масив первинної документації це сукупність первинних облікових документів, створених на стадії документування та систематизованих за певними ознаками. Масив первинних облікових документів не є системою, оскільки це сукупність документів без визначених функціональних зв'язків між ними. Масив первинної облікової документації є основним джерелом інформації про минулі господарські операції суб'єкту господарювання. Масив первинної документації має пряму залежність від попереднього елементу системи. Зокрема, за відсутності процесу документування неможливо створити масив документів, що в черговий раз підтверджує вірність визначення процесу документування як головного елементу системи.

Канали зв'язку – елемент системи первинного обліку, який зв'язує первинний документ та його користувача, тобто це спосіб отримання інформації про господарську операцію. Канали зв'язку поділяються на технічні (телефон, мобільні засоби телефонного, електронного чи радіозв'язку, за допомогою комп'ютерної мережі) та функціональні (визначення функціональної взаємодії структурних підрозділів суб'єктів господарювання). Без існування інформаційного забезпечення господарського процесу у паперовій чи електронній формі канали зв'язку втрачають своє значення.

Організація документообігу – це визначення порядку і шляхів руху документів з моменту їх складання до моменту передачі в архів. Головне завдання документообігу – прискорення руху документів, і чим коротше і швидше буде організовано даний процес, тим більш ефективною буде система

первинного обліку, і користувачі зможуть вчасно отримати інформацію для прийняття рішень.

Використання документації в поточній діяльності підприємства, як елемента системи первинного обліку, необхідно розглядати з юридичної та інформаційної точки зору. З юридичної точки зору первинний обліковий документ є підтвердженням факту здійснення господарської операції. Крім юридичної сили первинний обліковий документ має інформаційні властивості, адже саме сукупність первинних облікових даних, зафіксованих у первинних облікових документах, є основою інформаційної системи суб'єкту господарювання.

Порядок зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами незалежно від форм власності (крім банків) визначено Положенням № 88, у п. 6.1 якого зазначено, що первинні документи та облікові регістри, які пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковому переданню до архіву [146]. Тому процес зберігання облікових документів є обов'язковим елементом облікової системи.

Вчені З.В Кір'янова [94], Т.А. Бутинець [24, 26], Н.С. Макарова [111], які досліджували організацію системи первинного обліку, в процесі формування системи організації первинного обліку, виділяли одним з елементів системи середовище функціонування суб'єкту господарювання. Ми погоджуємося з тим, що середовище функціонування господарської одиниці має суттєвий вплив на процес формування системи первинного обліку. Однак «середовище функціонування» не можна віднести до елементів системи. Елемент системи це компонент, тобто найменша частина системи, яка має певні властивості. А середовище функціонування не є елементом системи, а виступає як один з вагомих факторів впливу на створення, організацію та функціонування системи первинного обліку.

Слід зазначити, що вчені не виділяють в процесі організації та функціонування системи первинного обліку такий елемент системи як контроль, який, на нашу думку, є обов'язковим і повинен входити до системи первинного

обліку. Можна виділити різні ступені контролю: в процесі документування – контроль якісного та кількісного реквізитного складу первинного облікового документу; в процесі формування масиву первинних документів – наявність первинного документу, як юридичної форми, що підтверджує факт здійснення господарської операції; в процесі організації документообігу – як основи інформаційного забезпечення користувачів про господарські операції суб’єкту господарювання.

Система первинного обліку є інформаційною підсистемою, елементи якої пов’язані інформаційними та технічними каналами. Кожен елемент системи первинного обліку створює, накопичує та використовує властиву йому інформацію різного ступеню ієрархії. Інформаційне забезпечення кожного елементу системи первинного обліку взаємодіє з попереднім та наступним процесом формування системи первинного обліку. Ці зустрічні потоки циркулюють за визначеними об'єктивними законами, що надає право розглядати ці потоки як систему.

Таким чином, на думку автора, система первинного обліку – це єдина, повторювана в часі організована система процесу створення первинних документів, що характеризують господарську діяльність суб’єкту господарювання, їх руху, зберігання та використання для прийняття управлінських рішень, які відповідають основній меті суб’єкта господарювання (в умовах комп'ютеризації і функціонування автоматизованих систем – початкова стадія системного сприйняття, реєстрації окремих операцій та створення інформаційних баз даних) .

Первинна облікова інформація, у вигляді різних форм документів, складає значну частку в загальному обсязі всієї інформації, що циркулює в системі інформації суб’єкту господарювання. Тому, процес документування господарських процесів являє найбільшу цінність для дослідження й аналізу системи первинного обліку.

Важливим недоліком системи первинного обліку суб’єкту господарювання є використання недостатньо впорядкованої інформації (елементи: масив

первинної документації та організація документообігу), що, загалом, призводить, з одного боку, до паралелізму і надлишкової інформації і, з іншого боку, до відсутності деякої інформації, дійсно необхідної для прийняття управлінських рішень. Необхідність різноманітної інформації для прийняття управлінських рішень на окремих стадіях господарського обліку створює умови для циркуляції і нагромадження надмірного обсягу облікової інформації зареєстрованої у вигляді документів довільної форми.

В умовах постійного розвитку інформаційних технологій, створення баз даних та застосування їх на підприємствах елемент системи первинного обліку «документообіг» втрачає своє колишнє значення. Однак, не можна викреслити цей елемент з системи первинного обліку, оскільки навіть ведення всіх облікових процедур із застосуванням засобів комп'ютеризації, автоматизації, використанням баз даних вимагає обов'язкову наявність паперової копії первинного облікового документу. Таким чином, в умовах комп'ютеризації обліку господарських операцій документообіг втрачає свої первинні функції, але обов'язкове паперове відображення всіх господарських процесів неодмінно потребує чіткої організації руху облікових документів від стадії створення до передачі документів до архіву. Оскільки основою системи первинного обліку є процес документування, тобто створення первинних облікових документів, то організація документообігу є важливим елементом формування системи первинного обліку.

Необхідність планування, належного обліку і контролю всіх наявних на підприємстві ресурсів поряд з розумінням того, що діяльність його повинна бути прозора, обумовили підвищення вимог до системи, яка надає оперативну і достовірну інформацію про господарські операції для прийняття управлінських рішень. На багатьох підприємствах потреби користувачів в такій інформації не задовольняються, що негативно позначається на загальній ефективності управління. Питання реорганізації і модернізації систем первинного, а далі – управлінського і фінансового обліку, які діють на підприємстві, стають більш актуальними.

На малих підприємствах торгівлі, де практично немає структурних підрозділів, а кількість виконуваних операцій незначна, проблема формування та функціонування системи первинного обліку не є головною. Купівля одного чи декількох комп'ютерів і вибір програмного забезпечення, що відповідає характеру діяльності суб’єкту господарювання, дозволяє в більшості випадків вирішити проблему побудови ефективної системи первинного обліку.

На великих підприємствах проблема набагато складніша. Недостатньо придбати достатню кількість техніки і програмного забезпечення, необхідно провести цілий комплекс робіт з навчання персоналу, визначення центрів відповідальності, установлення взаємозв'язків між підрозділами підприємства, налагодження раціонального функціонування окремих елементів системи первинного обліку і т. д.

Як відомо, однією з особливостей бухгалтерського обліку є суцільне й безперервне спостереження за станом господарських фактів, з одного боку, та процесів, що відбуваються на підприємствах, з іншого. Первинне спостереження в бухгалтерському обліку здійснюється з метою забезпечення доказу про господарський факт та інформацію про нього. У процесі спостереження фіксують дані про господарські факти на матеріальному носії інформації – документі, що забезпечується документуванням.

Документування – основа інформаційної системи підприємства та елемент процесу управління. Первинні документи використовуються для прийняття оперативних управлінських рішень щодо господарської діяльності.

Як елемент методу бухгалтерського обліку документування є складовою бухгалтерського спостереження – збору інформаційних даних про факти господарського життя та їх реєстрації у первинних документах. Первинною дією та результатом процесу документування є складання документу. Класичний підхід до документування господарських операцій у бухгалтерському обліку полягає в наступному:

а) документальному оформленню підлягають всі факти господарського життя виражені у вартісному вимірнику;

б) підставою для відображення фактів у системі бухгалтерського обліку можуть бути лише правильно оформлені документи.

В економічній літературі зустрічаються різні визначення процесу документування – «первинний облік», «первинні документи», «первинна документація». На нашу думку, використання терміну «первинний облік» є некоректним, оскільки документування це елемент та первинна стадія формування системи первинного обліку. Пояснення документування через такі терміни як «первинні документи» або «первинна документація» також некоректне, оскільки вони є результатом документування. Таким чином, бухгалтерський документ – це доказ про господарський факт, зафіксований на певному технічному носії, а процес документування – сукупність технічних і методичних прийомів для створення документу. Процес документування складається з п’яти стадій (рис. 1.13): спостереження, сприйняття, вимірювання, реєстрація, контроль реквізитного складу документу.

Документ і процес документування складають єдине ціле як елемент формування системи первинного обліку. Методика і техніка процесу документування в Україні регламентуються Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, відповідно до п. 2.1 якого під первинними документами розуміють письмові свідчення, що фіксують і підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження і дозвіл адміністрації (власника) підприємства на їх проведення [146].

До початку проведення документування товарних операцій важливо визначити з якою метою буде використана інформація, відображена в первинному обліковому документі. Кожна мета обумовлює різні вимоги до змісту та складу документації. Можна виділити наступні цілі документування товарних операцій: забезпечення розуміння товарної операції; забезпечення основи для аналізу та оцінки торговельного процесу; передавання знань у часі.

Первинний облік за своєю суттю охоплює всі визначені цілі процесу документування товарних операцій. Тому, мета документування товарних операцій повинна орієнтуватися на наступні властивості системи первинного

обліку: результативність, ефективність, адаптованість та внутрішній контроль.

Для аналізу процесу документування товарних операцій, первісної обробки інформації пропонується виділити наступні етапи (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Етапи аналізу процесу документування товарних операцій та первісної обробки інформації

№	Етап	Характеристика етапу
A	Моніторинг існуючих форм первинних облікових документів	На цьому етапі збирається вся доступна інформація, що стосується товарних операцій, які повинні бути задокументовані. Варто врахувати такі параметри: опис системи бухгалтерського обліку, її функції та завдання, методичні рекомендації з обліку товарних операцій, форми первинних облікових документів.
B	Дослідження поточних процедур	Зібрана на попередньому етапі інформація про товарні операції використовується для визначення торгово-технологічних процесів, які повинні бути задокументовані. При цьому необхідно розглядати весь процес документування. Будь-яке переміщення об'єкту обліку супроводжується переміщенням форм первинних облікових документів. Копії форм перинних документів визначають кількісний обсяг системи первинного обліку, але не впливають на її якість.
C	Документування відповідно до обраної методики	Необхідно переконатися, що документування товарних операцій (особливо якщо воно було виконано різними особами) здійснено в одному ключі та з відповідними рівнем деталізації. Облікові документи повинні бути складені з застосуванням єдиних стандартів та методик документування, а також мати якісну оцінку відповідно до інформаційних потреб користувачів.
D	Забезпечення зворотного зв'язку	Якість та методика документування повинні бути узгоджені особами, які беруть участь у господарському процесі. Тобто документація, на різних етапах її створення, повинна буди узгоджена колом осіб, які відповідають за її створення та обробку.
E	Класифікація документів за процесами товароруху	Формам первинних облікових документів присвоюється номер та вони включаються в масив первинних облікових документів. Ці масиви групуються за процесами товароруху та структурними підрозділами підприємств.
F	Вибір процесів товароруху, які будуть аналізуватися на наступній стадії обробки облікового документу	Необхідно визначити критерії аналізу документування товарних операцій. В якості критеріїв виступають: періодичність процесу; структурні підрозділи залучені до процесу; фінансова значимість процесу; ефективність системи управління інформаційними потоками; ефективність результатів процесу для прийняття управлінських рішень; вартість процесу документування.
G	Вибір кінцевої мети та методу аналізу документування	Найважливішим елементом методу аналізу є його прийоми і способи: порівняння, графічний аналіз, балансовий аналіз, аналіз середніх величин, групування, табличний аналіз.
H	Планування фази аналізу документування	Обрав торгово-технологічні процеси, які будуть аналізуватися, та напрямки їх аналізу за обліковими документами необхідно визначити часовий інтервал аналізу та коло залучених осіб.
I	Надання інформації для прийняття управлінських рішень.	Процес аналізу документування товарних операцій завершується наданням обліково-аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень.

Надання обліково-аналітичної інформації про товарорух здійснюється в ході кожного етапу опису та аналізу процесу документування товарних операцій з метою скорочення часу на очікування підсумкової аналітичної інформації. Але торгово-технологічні процеси не є статичними, тому в залежності від умов опису можливі і зміни в методиці. Так, деякі етапи можуть бути непотрібними за умови зміни стану об'єкта документування, або за умови неможливого подальшого опису процесу документування товарних операцій.

На рис. 1.14 наведено алгоритм зміни етапів опису і аналізу процесу документування товарних операцій та первісної обробки інформації.

Аналіз процесу документування товарних операцій та первісної обробки інформації доцільно проводити окремо для кожного торговельного підприємства залежно від вимог системи управління.

Розглянемо етапи опису процесу документування товарних операцій та первісної обробки інформації в умовах сьогодення. В табл. Е.1 додатку Е проведено моніторинг діючих форм первинних документів з обліку товарних операцій (етап А). На рис. 1.10 та 1.11 визначено основні торгово-технологічні процеси підприємств торгівлі, які повинні бути задокументовані (етап В). Саме структура торгово-технологічних процесів та організаційна структура підприємства визначає кількісний обсяг системи первинного обліку торговельного підприємства.

В табл. Е.2 додатку Е наведено класифікацію діючих форм первинних документів з обліку товарних операцій за процесами товароруху (етап Е). Наступним кроком аналізу процесів товароруху є визначення їх періодичності; структурні підрозділи залучені до процесу; фінансова значимість процесу; вартість процесу документування та інше.

Залежно від мети документування для створення обліково-аналітичного забезпечення обирається та чи інша методика документування. Кожна методика документування (чи їх комбінування) визначає фактори та рівень деталізації інформації про об'єкт документування. В додатку Ж наведено аналіз методик

документування товарних операцій підприємств торгівлі.

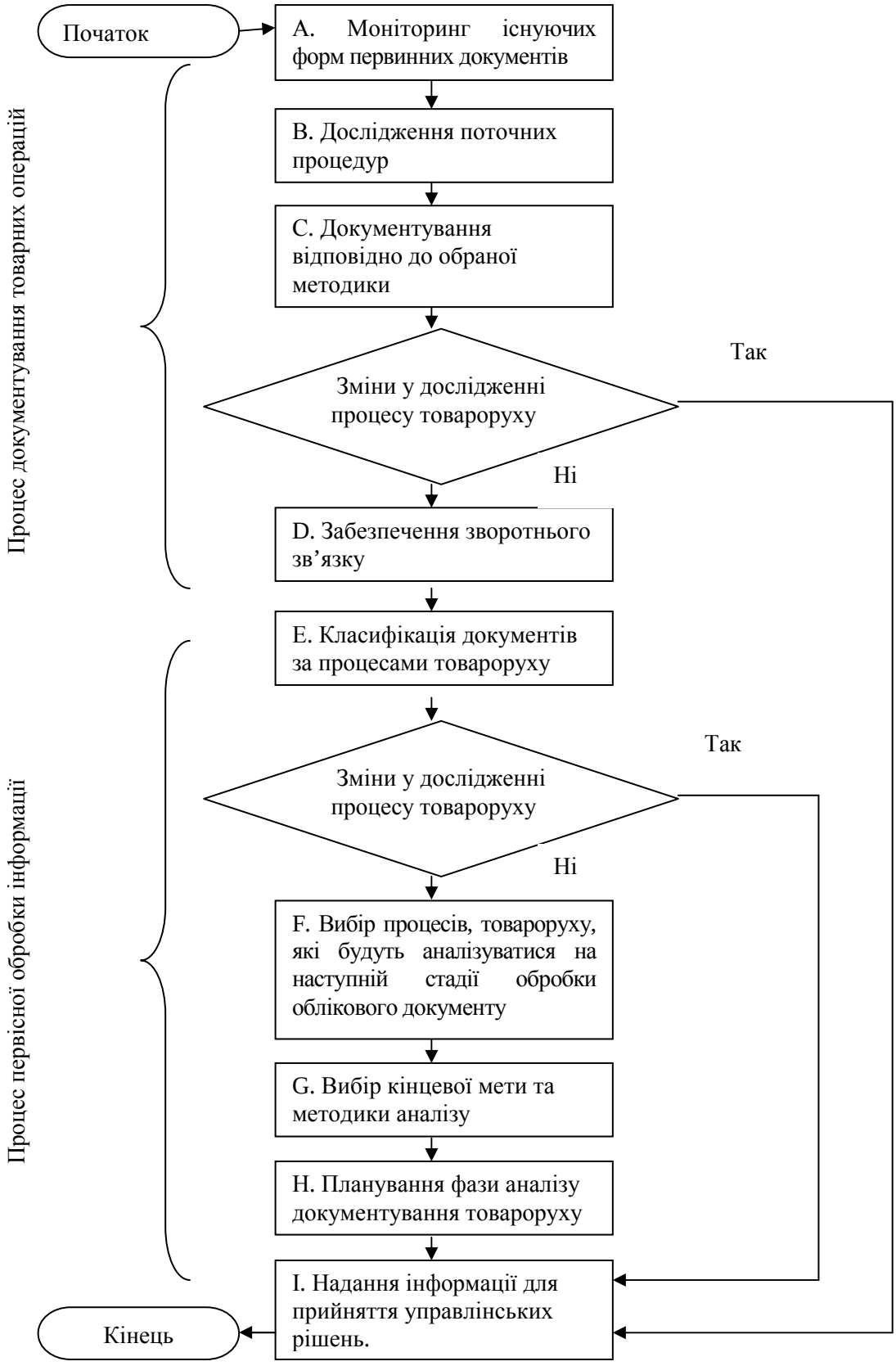


Рис. 1.14. Алгоритм зміни етапів аналізу процесу документування товарних операцій та первісної обробки інформації

На рис. 1.15 наведено перелік факторів, які можуть бути представлені тією

чи іншою методикою документування. Перелік факторів, наведених на рисунку не є вичерпним. На рис. 1.15 відображено чи може окрема методика документування відобразити певний фактор господарського процесу. Якщо вірогідність велика, то вказується позначка «(x)». Остання графа відображає чи відповідає методика документування детальному (d) або загальному (g) опису процесу.

Методики документування	Фактори торгово-технологічного процесу													
	Загальний опис процесу	Детальний опис процесу	Опис етапів процесу	Послідовність етапів процесу	Строки завершення процесу	Витрати часу на процес	Документи	Документообіг	Інформаційний потік	Відділи та співробітники залучені до процесу	Відносини між відділами та співробітниками	Періодичність повторювання процесу та його складових	Метод збору та обробки даних	Рівень деталізації
1										x	x			g-d
2	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	g
3	x		x											g
4	x	(x)								x	x			g
5	x		(x)	x						x	x			g
6	(x)	x	x	x	(x)	(x)	x	(x)	(x)	(x)		(x)	(x)	d
7	(x)	x	(x)	x	x	x	x		(x)	x		x	x	d
8	(x)	x	x	x			x			x	(x)			d
9	x	(x)	x	(x)			x	x		x	(x)			d
10		(x)	(x)				(x)							d

де, x – методика документування підходить для представлення фактора;
(x) – методика помірно підходить для представлення фактора;
d – детально описує фактор;
g – описує фактор в загальних рисах.

Рис. 1.15. Співвідношення між факторами господарського процесу та методиками документування

Необхідно зауважити, що всі методики документування товарних операцій комбінуються між собою. Більшість методик частково співпадають в описі факторів торгово-технологічних процесів і, отже, якщо обрано комбінацію схожих методик, буде великий обсяг дублюючих процедур. Як правило, на підприємстві

завжди існує проблема вибору методики документування. Для її вирішення необхідно впевнитися в тому, що визначена правильна ієрархія методик документування (рис. 1.16).

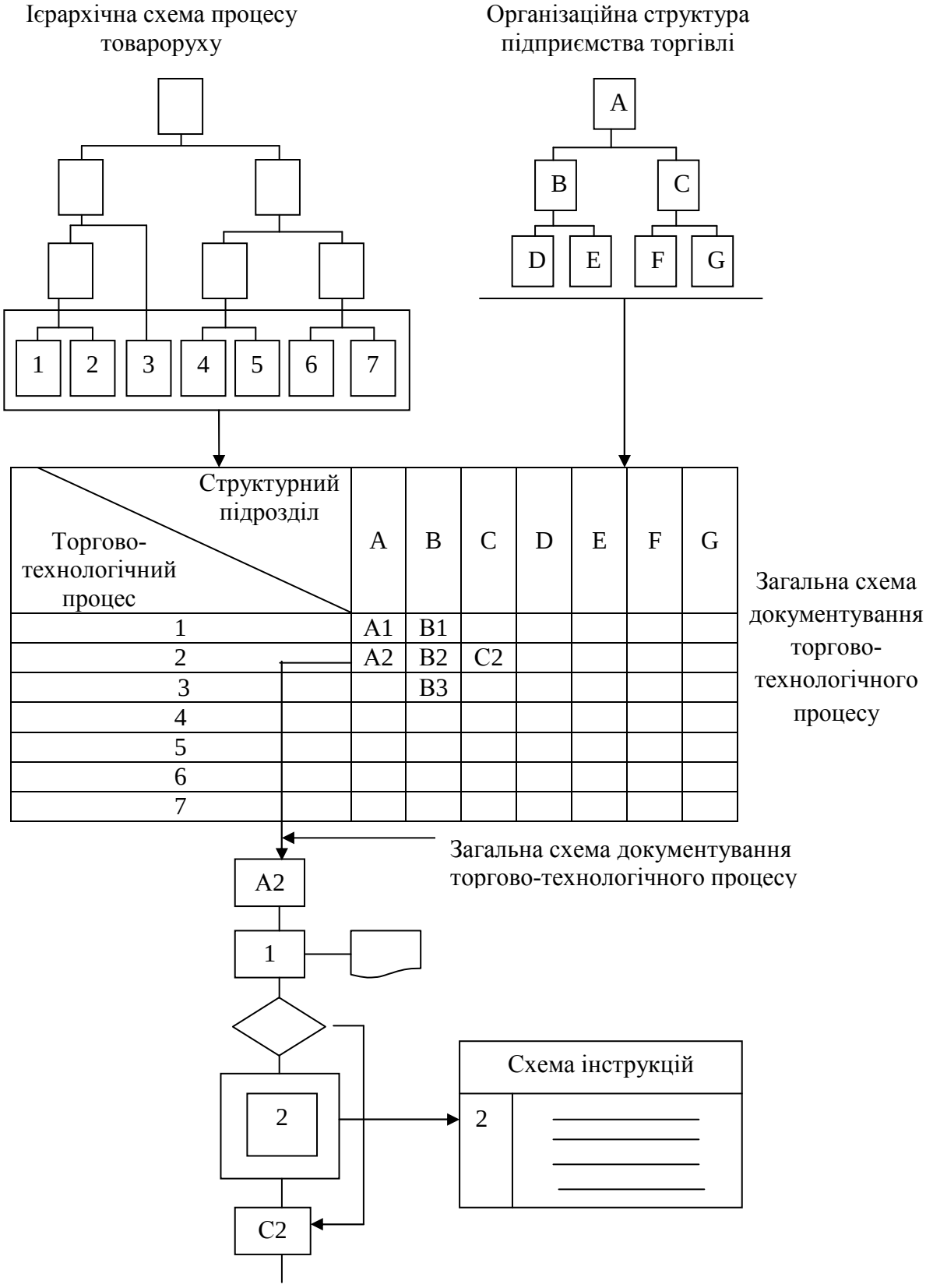


Рис. 1.16. Комбінація методик документування

Для правильного вибору методики документування товарних операцій необхідно прийняти рішення відносно того, які фактори торгово-технологічного процесу повинні бути задокументовані. Методики чи комбінація методик документування, які не обхідно розглянути, ґрунтуються на факторах, важливих для аналізу та прийняття управлінських рішень, яким є будь-який елемент, що впливає на торгово-технологічний процес.

Таким чином, враховуючи мету документування, опис та аналіз процесу документування товарних операцій і первісної обробки інформації, якщо класифікувати наведені властивості системи первинного обліку більш детально, то можна виділити наступні етапи аналізу та оцінки системи первинного обліку:

- результативність управління інформаційними потоками – вивчається істотність інформації, отриманої на виході з системи та визначається рівень задоволення вимог до якості інформаційного забезпечення;
- ефективність та результативність системи первинного обліку – визначається ефективність системи первинного обліку, ступінь використання інформаційних даних системи, а також процеси створення та формування інформаційного масиву;
- аналіз тривалості циклу створення та первинної обробки облікових документів – досліджуються питання щодо зменшення витрат часу та праці на створення та функціонування системи первинного обліку;
- взаємодія функцій та задач системи первинного обліку та управлінських вимог до інформаційного забезпечення;
- ефективність та результативність інформаційного забезпечення господарських процесів. При аналізі сутності господарського процесу, як компоненту логістичної системи, необхідно виділити послідовність стадій процесу; фізичне переміщення документів; час обробки документів; зменшення кількості помилок при переміщенні та можливій втраті документів;
- точність та надійність операцій з обробки даних на стадії процесу документування та формування системи первинного обліку взагалі;

- продуктивність системи первинного обліку – визначається взаємозв’язок між витратами на формування системи та продуктивністю різних господарських процесів.

- використання можливості стандартизації;

- аналіз дублювання інформації в первинних облікових документах та надлишкових процедур зі створення і обробки первинних документів;

- адаптування системи первинного обліку та первинних документів до зміни господарських процесів – визначається ступінь вихідних відхилень господарського процесу не впливаючи на ефективність і результативність системи первинного обліку;

- результативність та придатність технічних та технологічних інструментів процесу документування – розглядається наявність на підприємстві засобів комп’ютеризації та автоматизації технічного процесу складання первинних документів і обробки облікової інформації.

1.3. Теоретичні аспекти організації контролю первинного обліку товарних операцій

Господарська діяльність суб’єктів торгівлі повинна знаходитися під безупинним контролем, здійснюваним шляхом спостереження за виконанням окремих операцій і реєстрації їх у кількісній та якісній формі. Цей процес є складовою системи первинного обліку, основою якого є первинний документ, який оформлюється на кожну операцію чи групу послідовно здійснюваних операцій на підприємстві.

Ефективність контролю за процесом створення інформаційного забезпечення на підприємстві досягається внаслідок здійснення попереднього, поточного (оперативного) та наступного контролю.

Господарський процес торгівельного підприємства включає наступні складові: процес здійснення операції; процес вимірювання результатів; процес документального оформлення; процес формування облікових регістрів; процес

формування звітності; процес прийняття управлінських рішень (рис. 1.17).

За кожною складовою господарського процесу здійснюється відповідний контроль. Таким чином, процес обліку та контролю за господарськими процесами створює обліково-інформаційне забезпечення діяльності торговельного підприємства.

Необхідно зазначити, що процес обліку та контролю господарської діяльності підприємства на стадії створення інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень включає в себе складові процесу документування, що були визначені на рис. 1.17.

Основна ланка обліково-аналітичного спостереження в торгівлі зосереджена на товарних операціях. Тому, дане дослідження спрямовано на визначення контрольних заходів процесу товароруху.

Серед класифікаційних ознак контролю товарних операцій науковці виділяють контроль залежно від виду інформаційного забезпечення [5, 20, 33, 71, 86, 145, 164] за яким виділяють фактичний та документальний контроль товароруху (рис. 1.18).

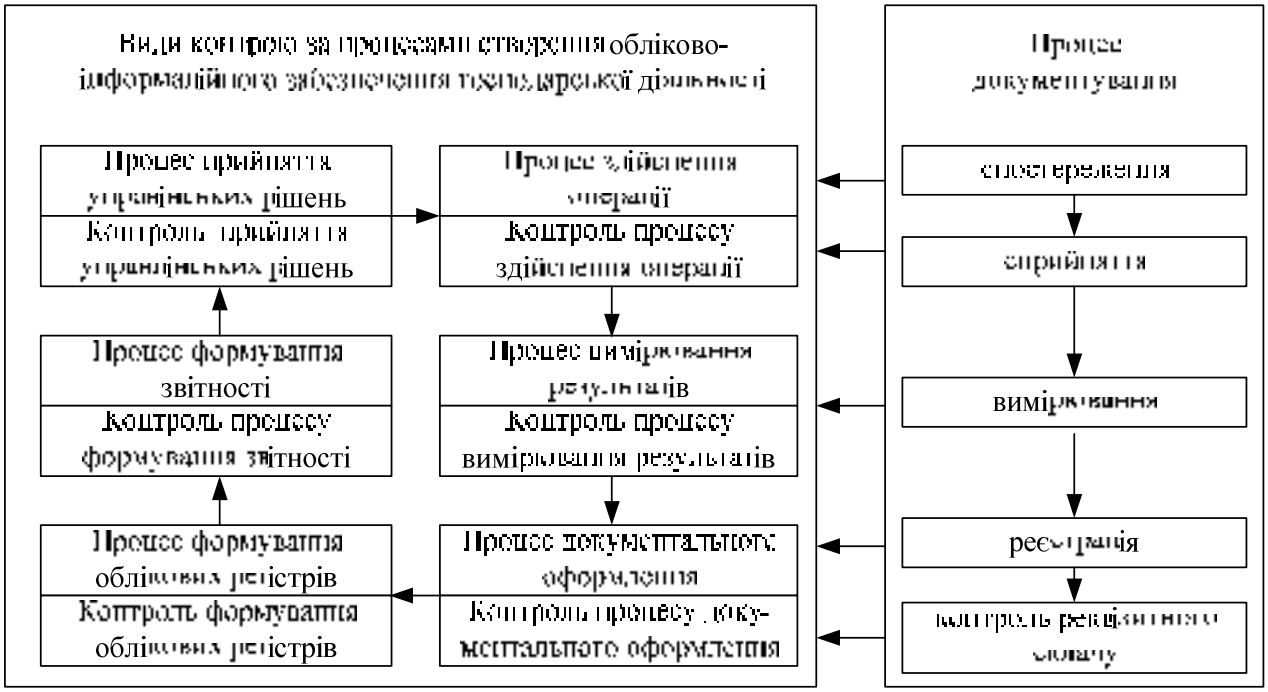


Рис. 1.17. Етапи контролю за процесом створення інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства

Документальний і фактичний контроль товароруху тісно взаємопов'язані, оскільки тільки їх застосування дозволяє встановити фактичний стан товарного забезпечення. Фактичний контроль передбачає перевірку контрольованих об'єктів в натурі шляхом інвентаризації, огляду товарних запасів, контрольного вимірювання і т.д. Застосування цих прийомів пов'язане з органолептичними можливостями людини, тобто за допомогою органів чуття. До прийомів фактичного контролю товарних запасів належать: інвентаризація, огляд, обстеження, контрольне вимірювання [33].

Інвентаризація – метод бухгалтерського обліку (при проведенні перевірки – прийом контролю), здійснюваний шляхом безпосередньої перевірки наявності та стану майна та реальності фінансових зобов'язань підприємства. Інвентаризація товарних запасів – це перевірка і документальне підтвердження фактичної наявності активів та зобов'язань, розрахункових операцій, виявлення відхилень від облікових даних і прийняття рішень щодо внесення змін у дані бухгалтерського обліку [71].

Огляд – безпосереднє вивчення певних об'єктів обліку, що виконують в господарській системі ті чи інші конкретні функції (грошові кошти, товарно-матеріальні цінності), а також фіксацію важливої інформації про їх особливості [38]. Обстеження являє собою продовження огляду, але з одночасним ознайомленням з документами, як нормативними, так і виправдувальними, з одержанням пояснень від відповідальних осіб. Цілями даного способу контролю товарних операцій є вивчення питань торговельно-виробничої діяльності, перевірка доцільності і ефективності діяльності, перевірка забезпечення збереження майна на підприємстві.

Контрольне вимірювання застосовується для визначення обсягу товарних запасів з метою перевірки обґрунтованості пред'явлених до оплати документів. У ході перевірки встановлюється якість товарних запасів, підраховується їх кількість, правильність формування первісної вартості і т.д.

.

Рис 1.18. Класифікація процедур контролю товарних операцій залежно від виду інформаційного забезпечення

Перевіряючі можуть використовувати різні за своїм змістом прийоми і способи фактичного контролю в залежності від специфіки контрольованої ділянки фінансово-господарської діяльності. Вони застосовуються для вивчення повноти оприбуткування запасів, достовірності здійснюваних операцій з відпуску матеріальних цінностей зі складу, якості проведених інвентаризацій, дотримання правил відпуску матеріалів, готової продукції та інших цінностей.

Іншим видом контролю, залежно від виду інформаційного забезпечення, є документальний контроль товарних операцій, який полягає в перевірці первинних документів, бухгалтерських і оперативних регістрів, статистичної, бухгалтерської та оперативної звітності й інших документальних носіїв економічної інформації. Мета документального контролю товарних операцій – виявлення правильності, достовірності, законності та економічної доцільності документально-відображених торгово-технологічних процесів товароруху.

Документальний контроль товароруху включає в себе контроль процесу документування (створення інформаційного забезпечення), контроль документообігу, контроль місцезнаходження (зберігання) документу (рис. 1.18). Документи, які є джерелами інформації для прийняття управлінських рішень, аналізуються з різних точок зору. Спочатку необхідно визначити якість документу за формою й суттю відображених операцій, що забезпечує контроль процесу документування.

Для оцінки товарних операцій та господарських дій використовуються різні за змістом прийоми контролю процесу документування в залежності від цілей контролю і стану бухгалтерського обліку. При цьому класифікація прийомів документального контролю ґрунтується на внутрішній притаманній йому послідовності контрольних дій та їх логічному взаємозв'язку. До способів контролю процесу документування належать наступні види перевірок: формальна перевірка; арифметична; експертна; нормативно-правова; економічна; логічна; зустрічна; законності господарських операцій за даними кореспонденції рахунків.

Формальна перевірка – це перевірка дотримання застосування типових

форм первинних документів, послідовності, повноти і правильності заповнення в них реквізитів та ін. [152]. Виходячи зі специфіки господарської операції або системи обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити. Початкова стадія огляду може привернути увагу перевіряючого до окремих відхилень:

- відхилення від правил складання й оформлення документів. При цьому первинні документи складаються за формою, що міститься в альбомі уніфікованих форм первинної облікової документації. Всі самостійно розроблені форми документів підлягають обов'язковому затвердженню в складі інших документів, затверджуваних при формуванні облікової політики організації;
- відсутність будь-яких реквізитів (печатки, підпису, частини тексту);
- наявність зайвих реквізитів. Цей факт, як правило, свідчать про прагнення певної особи зовні придати документу більшу достовірність і силу;
- невідповідність документів реальній обстановці їх складання та використання;
- суперечності між реквізитами документу. Вони бувають формальними, тобто між самими реквізитами (наприклад, невідповідність між штампом і печаткою за назвою підприємства), і логічними, що проявляються в незвичайному їх поєднанні або знаходяться в протиріччі з нормальною господарською діяльністю підприємства.

Арифметична перевірка – перевірка правильності зазначених у документах цін, націнок, знижок, зроблених підрахунків підсумкових сум і інших арифметичних дій, виконуваних при оформленні й обробці форм первинних облікових документів. Даний метод застосовується для визначення в документах правильності підрахунків та виявлення помилок або зловживань, завуальованих шляхом арифметичних дій [71].

Експертна перевірка доповнює перевірку за формою і арифметичну, і спрямована на виявлення підробок в документах, які можуть бути виявлені при уважному огляді документу.

Нормативно-правова перевірка – перевірка, в процесі якої визначається

відповідність відображених у документах фінансових операцій та господарських процесів діючим нормативно-правовим актам.

Економічна перевірка – це перевірка, мета якої – визначення економічної доцільності здійснених господарських операцій, впливу отриманих результатів цих операцій на фінансові результати господарювання контрольованого суб'єкта.

Логічна перевірка – це розгляд сутності операції, оцінка відповідності сутності і форми документу, бухгалтерського запису, перевірка повноважень посадових осіб, які підписали документи і т.д. Така перевірка дозволяє визначити об'єктивну можливість і цілеспрямованість у витрачанні грошових коштів і матеріальних ресурсів, реальність взаємозв'язків між окремими господарськими операціями.

Зустрічна перевірка являє собою звірення первинних документів або облікових записів з однойменними чи взаємозв'язаними даними в осіб, з якими об'єкт контролю має господарські зв'язки. Використання цього прийому засноване на тому, що при здійсненні господарських операцій первинні облікові документи в ряді випадків складаються у кількох примірниках, а окремі операції оформляються додатковими документами. Це дозволяє використовувати прийом зустрічної перевірки з метою уточнення достовірності здійснених операцій, так як контролюється вміст одних і тих же документів в різних організаціях.

Перевірка законності та обґрунтованості фінансових та господарських операцій за даними кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку. Суть прийому полягає в зіставленні записів в облікових регістрах з виправдувальними документами, а також даних облікових регістрів з показниками звітності.

Другим елементом документального контролю є контроль документообігу. Організація документообігу залежить від характеру й особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства і його облікового апарату.

Графік документообігу має забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через яких проходить конкретний первинний документ, визначити мінімальний строк його перебування у підрозділах, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації. Це зумовлює контрольні процедури документообігу: перевірка схеми руху документу за підрозділами та виконавцями; перевірка строку надходження, обробки та виконання документу; перевірка обсягу документообігу.

Третім елементом документального контролю є контроль місцезнаходження (зберігання) документу. Зберігання документів є заключним етапом у системі становлення та розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві. Добре відпрацьований документообіг, швидка обробка та раціональна система зберігання документів забезпечують своєчасне отримання облікової інформації відповідними управлінськими структурами, надійний контроль за фінансово-господарською діяльністю.

Після здачі річного звіту документація за актом передається на постійне зберігання до головного архіву підприємства. Безперечним є те, що порядок зберігання бухгалтерського архіву повинен забезпечити можливість швидкого знаходження документів за будь-яким записом в облікових реєстрах. Після закінчення терміну зберігання документи передаються до Державного архіву. Отже, незалежно від місця зберігання (архів підприємства чи Державний архів), контрольними процедурами місцезнаходження документу є перевірка наявності документів у місцях зберігання та формування справ, перевірка строку зберігання, перевірка умов зберігання.

Пропонуємо за основу критеріїв оцінки та контролю якості документування та підсистеми первинного обліку прийняти принципи документування (табл. 1.3).

Таким чином, дослідивши контрольні процедури документального контролю товароруху, можна констатувати, що формування інформаційного забезпечення товароруху в системі управління залежить від якості процесу документування в системі первинного обліку в цілому.

Таблиця 1.3

Критерії оцінки та контролю якості процесу документування та підсистеми первинного обліку в системі управління

Принцип документування	Документування як процес спостереження, сприйняття, вимірювання, реєстрації інформаційного забезпечення товарних операцій	Підсистема первинного обліку як комплекс взаємопов'язаних елементів – документування та первісна обробка інформацій
Доцільність [24, 83, 94, 134, 146, 187]	Контроль за документуванням всіх фактів господарського життя та не можливості використання бездоку-ментаційних каналів зв'язку	Оцінка відповідності системи первинного обліку інформаційним потребам управління і контроль за надлишковою інформацією
Достовірність [24, 83, 94, 123, 146, 187]	Контроль за достовірністю вихідної інформації та відсутності помилок	Контроль об'єктивності відображення фактів господарського життя
Повнота [24, 94, 134, 146]	Оцінка та контроль достатності облікової інформації для прийняття управлінських рішень	Оцінка та контроль відповідності чинним уніфікованим системам (стандартам) первинного обліку
Правомірність [24, 94, 123, 187]	Контроль відповідності чинному законодавству та контроль правильності оформлення	Контроль відповідності чинному законодавству та контроль правильності оформлення
Системність [83, 94]	Оцінка організації документообігу та контроль за його виконанням	Оцінка та контроль поєднання уніфі-кованих систем обліку за галузевою та функціональною ознаками
Технологічність [24, 94, 134, 187]	Оцінка пристосованості форм документів для машинної обробки на робочому місці	Оцінка пристосованості уніфікованих систем обліку до автоматизованої обробки
Оперативність [83, 94, 134, 146]	Оцінка та контроль оперативності створення документу з мінімальними витратами часу	Адаптивність, рухливість інформаційного забезпечення в системі обліку

Вважаємо за необхідне на підприємстві встановити єдиний порядок (єдині вимоги) до складання документів та роботи з ними, що може бути закріплено інструкцією з діловодства (документального забезпечення управління підприємством) і відповідати критеріям контролю якості документування системи управління.

Висновки за розділом 1

Узагальнюючи результати дослідження, які містяться у першому розділі, сформульовано наступні висновки.

1. Дослідивши сучасний стан розвитку торгівлі за адміністративно-територіальним розподілом, кількістю підприємств торгівлі та здійснивши графічну кластеризацію регіонів, визначено чотири кластери суб'єктів господарювання, на розташування яких впливає ресурсний потенціал регіону, наближення споживачів до товарної продукції та система транспортних зв'язків.

2. Виникнення нових шляхів просування товарів до споживача обумовило поєднання класичних ознак, які були притаманні оптовій та роздрібній торгівлі. В зв'язку з цим, запропоновано виокремити єдину ознаку – місце обслуговування покупця з виділенням об'єктів стаціонарної та нестаціонарної торгівлі.

3. Вивчення існуючих концепцій щодо сутності та значення первинного обліку надає підставу стверджувати, що інформаційні та технічні потоки первинної інформації циркулюють за визначеними об'єктивними законами щодо відображення господарських подій. Тому є можливість визначити ці потоки як систему, для чого уточнено визначення дефініції «система первинного обліку», яку слід розглядати, як єдину, повторювану у часі організовану систему процесу створення первинних документів, що характеризують діяльність суб'єкту господарювання, та дозволяє прийняти управлінські рішення, які відповідають основній меті господарювання.

4. Враховуючи, що торгівля охоплює комплекс взаємопов'язаних торгових і технологічних операцій, які складають торгово-технологічний процес товароруху, запропоновано внутрішню структуру торгово-технологічного процесу для підприємств стаціонарної та нестаціонарної торгівлі і визначено центри відповідальності з формування інформаційного забезпечення товароруху.

5. Виходячи з того, що інформаційна система бухгалтерського обліку характеризується «спрощенням» облікового процесу, а саме зведенням його до формування інформаційного забезпечення на стадії документування та подальшої

обробки первинних даних в умовах використання інформаційних технологій, запропоновано систему первинного обліку розглядати як дві підсистеми – документування та первісна обробка інформації. При цьому документ і процес документування складають єдине ціле як елемент формування системи первинного обліку.

6. Для визначення факторів та рівня деталізації інформації про об’єкт документування запропоновано алгоритм первісної обробки інформації, який дозволяє створювати інформаційне забезпечення управління товарними операціями залежно від мети документування.

7. Господарська діяльність суб’єктів торгівлі повинна знаходитися під безупинним контролем, здійснюваним шляхом спостереження за виконанням окремих операцій і реєстрації їх здійснення у кількісній та якісній формі. Для посилення ефективності контролю пропонується виокремити етапи контролю створення інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень, в основу яких покладено складові процесу документування.

8. Ефективність контролю за процесом створення інформаційного забезпечення товароруху залежить від організації системи первинного обліку та дотримання принципів документування. Тому систематизація прийомів документального контролю дозволила визначити внутрішню послідовність контрольних дій та критерії оцінки якості процесу документування в системі управління

РОЗДІЛ 2.
УДОСКОНАЛЕННЯ ПЕРВИННОГО ОБЛІКУ ТОВАРОРУХУ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ

2.1. Організація документообігу товарних операцій

Циркуляція первинної інформації з обліку товарних операцій створює найважливіший об'єкт організації обліку підприємств торгівлі – документообіг товароруху. Від того, як раціонально будуть побудовані і наскільки швидко будуть складатися, передаватися і оброблятися носії інформації, залежить швидкість одержання зведеної облікової інформації, що використовується для управління і контролю товарорухом на підприємстві.

Раціонально організований документообіг передбачає: мінімальний розрив у часі між здійсненням господарських операцій і одержанням необхідних узагальнених показників органами управління підприємством; застосування найбільш досконалих способів і засобів збору й просування первинної інформації до місця її обробки; розташування структурних підрозділів між собою, створюючи інформаційний операційний потік.

Слід зазначити, що в обліковому процесі просуваються поряд з первинними документами ще й облікові регістри та звітні форми. Первинні документи є найбільш чисельними та є основою створення інформаційного забезпечення підприємства. Облікові регістри є результатом обробки первинних документів, а звітні форми – результат обробки облікових реєстрів. Кожен етап обробки облікової інформації збільшує кількість документів, тому вважаємо за необхідне виокремити документообіг за видами інформаційного забезпечення. Пропонуємо класифікувати документообіг за видами інформаційного забезпечення на: первинний документообіг; документообіг облікових реєстрів; документообіг звітних форм (рис. 2.1) [42].

Рух документів з моменту їх виникнення до моменту передачі в архів являє собою документообіг. Первинні облікові документи є основою документообігу та інформаційного забезпечення підприємства, саме за

результатами їх обробки створюються облікові регістри та виникає інший вид документообігу – документообіг облікових регістрів. Тому вважаємо, що первинний документообіг є початковою ланкою організації документообігу, зокрема, та первісної обробки інформації, взагалі, в системі первинного обліку. Це підтверджує попередні висновки щодо важливості вдосконалення процесу документування. Процес документування та первісна обробка інформації є основними елементами системи первинного обліку (рис. 1.13)

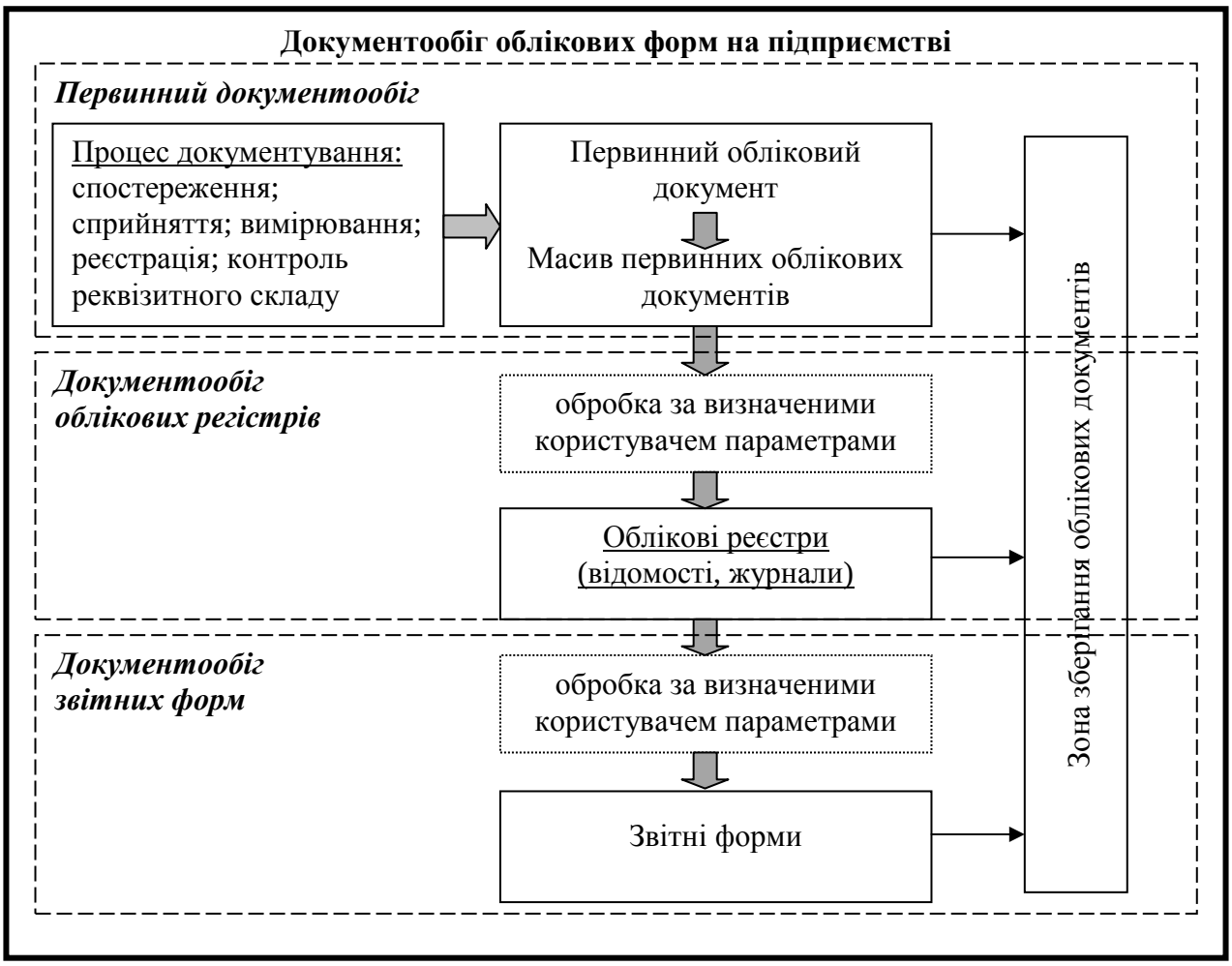


Рис. 2.1. Класифікація документообігу підприємства за видами інформаційного забезпечення

Одним із завдань наукової організації обліку товарних операцій є

удосконалення документообігу товароруху. Правильно організований документообіг товароруху повинен задовольняти наступним умовам: по-перше, визначається перелік форм первинних документів та структурних підрозділів, що беруть участь у господарських процесах; по-друге, визначається кількість екземплярів документів з товароруху; по-третє, для кожного документу встановлюється мінімальна кількість окремих інстанцій, через які він повинен пройти; по-четверте, для кожного документу визначається мінімальний часовий термін проходження, необхідний для виконання роботи з документом.

Дослідження первинного документообігу торговельного підприємства виконано за схемою аналізу та оптимізації документообігу (рис. 2.2).

Рис. 2.2. Етапи аналізу та оптимізації первинного документообігу товарних операцій в торгівлі

Перелік діючих форм первинних документів з обліку товароруху

підприємств торгівлі наведено в табл. Е.1 додатку Е. Всі торговельні процеси підприємства мають відповідні форми первинного обліку, що затверджені Міністерством статистики України чи відповідними галузевими міністерствами.

Дослідивши організаційну структуру підприємств, ми дійшли висновку, що структура підприємств торгівлі формується під впливом змін, пов'язаних з розвитком сучасних форматів торгівлі, які орієнтуються на реальних та віртуальних покупців. Це дозволило розробити оптимальну організаційну структуру торгового підприємства, яка дає можливість оцінити процес товароруху будь-якими каналами збуту.

В додатку М наведена організаційна структура торговельного підприємства «Фокстрот» – об'єкту стаціонарної торгівлі та торгівлі за місцем обслуговування покупця. Аналізуючи організаційну структуру, можна констатувати розгалужену мережу внутрішніх зв'язків в системі управління підприємства. Але процес створення (оформлення), виконання та обліку торгово-технологічних процесів відбувається лише в деяких з них. Так, процес створення та обробки первинного облікового документу відбувається у відділах роботи з постачальниками та закупок, товарних складах, у виробництві, торговельному залі, відділі продажів та бухгалтерії. Тому, дослідивши торгово-технологічні процеси підприємств торгівлі та організаційну структуру торговельного підприємства «Фокстрот», сформовано модель документообігу для підприємств торгівлі (рис. 2.3) [50].

В умовах електронної комерції документообіг має інші властивості, адже електронна торгівля використовує не лише затверджені форми первинного обліку, а й різноманітні замовлення, заявки та інформаційні карти. Первинні облікові документи формуються на основі бланків-заявок, які містять умовно-змінні додаткові та умовно-змінні обов'язкові реквізити, що значно скорочує час на введення і обробку інформаційного забезпечення товарних операцій та формування первинних документів.

Графіком документообігу товарних операцій торговельного підприємства враховується оптимальна кількість підрозділів і виконавців, через які

проходить кожен первинний документ та мінімальний термін його перебування в підрозділі. В умовах електронної комерції формування первинних облікових документів і їх обробка є менш витратними за часовим параметром та трудомісткістю.

№	Господарські операції в торгівлі	Номер форми первинного обліку товаро-руху, яка застосовується для оформлення операції з табл. Е1 додатку Е
1	Замовлення товару	12, 13, 18
2	Узгодження замовлення постачальником	12, 13, 18, 30, 31, 32, 33, 34
3	Приймання товару на склад	1, 2, 3, 11, 14, 15, 17, 26, 27, 28
4	Облік товару на складі	4, 7, 8, 9, 10, 11, 16, 19, 20, 21, 22, 23, 35, 36, 37, 38
5	Виробництво	1, 3, 5, 6, 11, 14, 15
6	Надходження товару в торговий зал	1, 2, 3, 6, 7, 8, 10, 11, 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 36, 37, 40
7	Розрахунок за товар	29, 30, 31, 32, 33, 34, 42

Рис. 2.3. Модель первинного документообігу товарних операцій підприємства торгівлі

Як відомо, цінність облікової інформації визначається тим, як вона сприяє виконанню функцій особами чи підрозділами, яким вона надходить. У випадку зміни функцій діяльності того чи іншого структурного підрозділу, як наслідок, необхідна й обов'язкова перебудова системи передачі інформації: зміна маршрутів інформаційних потоків; ліквідація застарілих та непотрібних форм; введення нових і т.д.

На підприємствах досить часто зустрічаються випадки несвоєчасної перебудови системи передачі інформації. Зі зміною функцій структурних підрозділів підприємств в системі інформації спостерігаються дві конфліктні ситуації:

застарілий інформаційний маршрут накопичує необроблені первинні документи, що позначається на ефективності процесу управління;

вводяться нові інформаційні маршрути та форми документів без скасування старих, що призводить до дублювання інформації.

В результаті спостерігається документування, обробка, а часом і

використання надлишкової інформації, в той час як необхідні дані губляться в загальній її масі.

Процес «засмічення» інформаційних потоків непотрібною, зайвою інформацією – негативне явище, яке упереджується через створення раціонального графіку документообігу, в якому необхідно виділити місця створення, контролю документування, обробки і зберігання облікових форм. Раціональна організація руху носіїв облікової інформації припускає: мінімальний розрив у часі між здійсненням господарських операцій і одержанням необхідних даних органами управління, застосування найбільш досконалих способів і засобів збору, просування й обробки первинної інформації, попереднє планування і наступне регулювання, контроль за дотриманням строків виконання.

Оскільки результатом первинного обліку є створення первинного облікового документу, і, саме це є початковою стадією документообігу, пропонуємо за основу графіку документообігу торговельних підприємств використати стадії створення документу, перевірки, обробки та передачі в зону зберігання [42, 50]. В табл. 2.1 наведено приклад графіку документообігу об’єкта стаціонарної торгівлі, а додатку Н наведено графік первинного документообігу товарних операцій сформований для досліджуваного підприємства «Фокстрот».

Таблиця 2.1

Приклад графіку первинного документообігу підприємства стаціонарної торгівлі

Назва документу	Створення документу				Перевірка документу			Обробка		Передача в зону зберігання	
	Кількість примірників	Відповідальний за складання	Відповідальний за використання	Строк виконання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за представлення	Строк представлення	Виконавці	Строк виконання	Виконавці	Строк виконання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Дослідження графіку документообігу ТП «Фокстрот» довело, що питома вага первинних документів з товароруху складається в зонах розташування товарно-матеріальних цінностей, а саме на складі та в торговому залі (Інтернет-магазині). Виключенням є розрахункові операції, первинні документи за якими складаються в зоні розрахунку за товар (за умов готівкових розрахунків) та в обліково-розрахунковому відділі (за умов безготівкових розрахунків). Перевірка та обробка первинних облікових документів з обліку товарних операцій здійснюється в бухгалтерії підприємства, яка відповідає за їх зберігання та передачу до архіву. Тому вдосконалення інформаційного забезпечення управління товарорухом необхідно проводити в місцях виникнення облікової інформації та центрах відповідальності за первісну обробку [50].

На другому етапі схеми аналізу та оптимізації первинного документообігу товарних операцій в торгівлі аналізується групування первинних документів підприємства за торгово-технологічними процесами та структурними підрозділами. Класифікація діючих форм первинних документів за процесами товароруху наведена в табл. Е.2 додатку Е. Необхідно зауважити, що всі торгово-технологічні процеси торгівельних підприємств забезпечені відповідними формами обліку товароруху. Найбільш різноманітний склад первинних документів пропонується для обліку надходження та вибуття товарних запасів, що підтверджується особливістю господарювання в торгівлі. На основі організаційної структури ТП «Фокстрот» в табл. 2.2 наведено схему залучення структурних підрозділів досліджуваного підприємства до кожного окремого торгово-технологічного процесу.

Серед структурних підрозділів торговельних підприємств необхідно виділити склад, торговельний зал (Інтернет-магазин) та бухгалтерію, які залучені до всіх торгово-технологічних процесів підприємства. Це обумовлюється тим, що склад та торговий зал (Інтернет-магазин) виконують основні функції торгівлі – придбання та реалізація товарно-матеріальних цінностей, а бухгалтерія є відділом, що формує обліково-аналітичне

забезпечення товароруху на підприємстві. Таким чином, склад та торговий зал надає первинну інформацію про товарорух на підприємстві методом документування, а бухгалтерія забезпечує наступну обробку первинних облікових документів з метою формування інформаційного забезпечення управління товарними операціями.

Таблиця 2.2

Схема взаємодії структурних підрозділів торговельного підприємства

Структурний підрозділ / Торгово-технологічний процес		Відділ закупок (ВЗ)	Склад (С)	Вироб-ництво (В)	Торговельний зал, Інтернет магазин (ТЗ)	Бухгал-терія (Б)
1	Процес надходження (постачання)	ВЗ1	С1	х	ТЗ1	Б1
2	Процес зберігання	х	С2	В2	ТЗ2	Б2
3	Процес виробництва	х	С3	х	ТЗ3	Б3
4	Процес внутрішнього переміщення	х	С4	В4	ТЗ4	Б4
5	Процес реалізації	х	С5	х	ТЗ5	Б5

Розглянувши торгово-технологічні процеси за структурними підрозділами, залученими до товароруху, важливо оцінити ступінь зв’язку та інформаційного обміну між підрозділами підприємства, з метою формування оптимальних схем взаємодії підрозділів торговельного підприємства та формування інформаційного забезпечення товароруху.

Пропонуємо для оцінки господарських зв’язків та інформаційного обміну між структурними підрозділами використати бальну шкалу оцінки зв’язку (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Шкала оцінювання господарських зв’язків та інформаційного обміну

Вид зв’язку	Бальна оцінка
Систематичні	7-10
Періодичні	4-6
Рідко	1-3

Вважаємо за доцільне виділити три види зв’язку між структурними підрозділами та присвоїти їм відповідний діапазон балів, а саме: систематичні – від 7 до 10 балів, періодичні – від 4 до 6 балів та зв’язки, що виникають досить рідко – від 1 до 3 балів [50]. З використанням запропонованої шкали оцінювання запропоновано експертам (керівниками структурних підрозділів торговельних підприємств) оцінити зв’язки між структурними підрозділами їх підприємства. Результати опитування керівників структурних підрозділів щодо господарських зв’язків та інформаційного обміну і результати їх оцінки наведено в табл. 2.4

Оцінка зв’язку наведена відносним показником: в чисельнику – вагова оцінка зв’язку підрозділів, в знаменнику – максимальний ступінь зв’язку.

Матриця наведених зв’язків підтверджує, що бухгалтерська служба підприємства систематично має зв'язок з усіма структурними підрозділами, а отже оперативно отримує інформацію про товарорух на підприємстві. В бухгалтерії процес документообігу працює дуже ефективно, враховуючи як «прямі», так і «зворотні» зв'язки. Саме бухгалтерія виступає найбільш перевантаженою документами ділянкою, що підтверджується розрахунками, наведеними в табл. 2.4 та додатку Н.

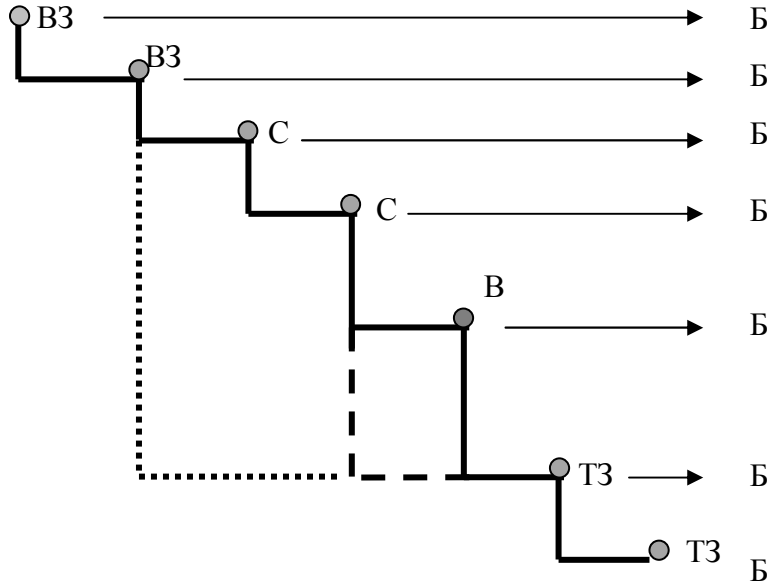
Таблиця 2.4

Матриця зв’язків між структурними підрозділами торговельного підприємства

Структурні підрозділи підприємства	ВЗ	С	В	ТЗ	Б
ВЗ		х	х	х	7-10/10
С	х		4-6/6	7-10/10	7-10/10
В	х	4-6/6		7-10/10	7-10/10
ТЗ	х	7-10/10	7-10/10		7-10/10
Б	7-10/10	7-10/10	7-10/10	7-10/10	

З метою систематизації та удосконалення документообігу первинних облікових документів між структурними підрозділами торговельного підприємства пропонуємо використовувати схему управління документообігу первинних форм з урахуванням торгово-технологічного процесу, який є

об’єктом документування, структурного підрозділу, в якому створюються форми та перелік первинних документів, які використовуються для документування торгово-технологічного процесу (рис. 2.4).

Первинні документи / Торгово-технологічний процес	Номер форми первинного обліку товароруху, яка застосовується для оформлення операції з табл. Е1 додатку Е							Відділ обробки
	12, 13, 18	12, 13, 18, 30, 31, 32, 33, 34	1, 2, 3, 11, 14, 15, 17, 26, 27, 28	4, 7, 8, 9, 10, 11, 16, 19, 20, 21, 22, 23, 35, 36, 37, 38	1, 3, 5, 6, 11, 14, 15	1, 2, 3, 6, 7, 8, 10, 11, 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 36, 37, 40	29, 30, 31, 32, 33, 34, 42	
Процес надходження (постачання) • замовлення товару • узгодження замовлення постачальником • приймання товару на склад								
Процес зберігання • облік товару на складі								
Процес виробництва • доставка товару в зону передпродажної підготовки (виробництво)								
Процес внутрішнього переміщення • доставка товару в торговий зал								
Процес реалізації • розрахунок за товари								

де, ВЗ – відділ закупок; С – склад; Б – бухгалтерія; В – виробництво; ТЗ – торговий зал;

○ – місце оформлення первинного документу товароруху;

——— – товарорух торговельного підприємства;

– – – товарорух за умов відсутності виробництва;

····· товарорух за умов прямого продажу (без складського зберігання);

⟶ – переміщення первинних форм на обробку

Рис. 2.4. Схема управління первинним документообігом товарних операцій за організаційною структурою підприємства

Використання запропонованої схеми управління документообігом товарних операцій за організаційною структурою дозволить чітко визначити центри відповідальності зі створення інформаційного забезпечення товароруху, що є початковою стадією оптимізації документообігу.

Таким чином, дослідивши організаційну структуру торговельного підприємства «Фокстрот» та оцінивши інформаційні зв'язки підприємства, рекомендовано вдосконалення системи документообігу шляхом автоматизації найбільш «перевантажених» інформаційних потоків:

- чітко сформулювати цілі і завдання, які повинна вирішувати інформаційна система управління;
- визначити коло осіб, які будуть залучені до процесу управління, розробки та контролю інформаційної системи;
- формувати за кожним підрозділом перелік контактів між усіма службами;
- виділити найбільш значущі і «перевантажені» інформаційні потоки;
- скласти графік виконання всіх отриманих завдань і розподілу відповідальності між відділами та їх працівниками.

Наступною складовою організації руху первинних документів є визначення тривалості документообігу. Вважаємо за необхідне аналіз тривалості документообігу розподілити відповідно до запропонованої класифікації документообігу. Оскільки, первинний документообіг – це процес оформлення документів та формування масиву первинних документів, то аналіз тривалості первинного документообігу повинен ґрунтуватися на нормах створення та обробки первинної облікової інформацій.

В умовах автоматизації створення форм первинного обліку, формування електронних масивів первинних облікових документів та використання облікового програмного забезпечення, обробка масиву первинної інформації за визначеними користувачем параметрами здійснюється автоматизовано та не потребує витрат часу чи ручної праці, а тривалість документообігу облікових реєстрів та звітних форм для прийняття управлінських рішень втрачає актуальність.

Обґрунтувавши важливість первинного документообігу, дослідивши його структуру, етапи руху первинних облікових форм та схему управління документообігом товарних операцій вважаємо необхідним розглянути форми первинних облікових документів за складовими елементами, як головного об’єкту первинного документообігу товароруху.

2.2. Пріоритетні напрямки удосконалення первинного обліку та контролю товароруху в торгівлі

Інформаційне забезпечення про господарські процеси і явища, що здійснюються в торговельних підприємствах, відбиваються в первинних документах. Тому важливим етапом в організації облікового процесу є вибір форм первинної документації, від якого залежить вірогідність інформаційного забезпечення господарського процесу, його повнота і правове забезпечення.

У процесі документування товароруху використовуються як типові форми первинної документації, що затверджені центральними статистичними органами і призначені для використання в різних видах господарської діяльності (прибуткова накладна, рахунок фактура, товарно-транспортна накладна), так і спеціалізовані, затверджені міністерствами і відомствами та призначені для обліку окремих видів діяльності (подорожній лист автомобіля, спеціалізована транспортна накладна на перевезення молочної сировини і т. д.). Виходячи із викладеного, завданням бухгалтерського обліку на стадії організації первинного обліку та контролю є вибір таких форм первинних документів, які б відповідали характеру і змісту підприємницької діяльності та мали відповідне обґрунтування.

Розмаїття і великий обсяг даних первинного обліку, умови їх одержання і реєстрації, місця виникнення, з яких надходить вихідна первинна інформація, складність процесу заповнення носіїв інформації й інші особливості створюють певні труднощі з виконання робіт на першій стадії облікового процесу. Від їхньої вірогідності, термінів одержання, обробки і видачі інформаційних даних

зацікавленим підрозділам підприємства залежить ефективність системи управління, а також правильність і обґрунтованість прийнятих рішень [93].

В умовах сьогодення первинний облік є найменш упорядкованим та відрізняється великою трудомісткістю. Низький рівень його організації і системності значною мірою стримує розвиток інтегрованих систем обробки інформації. Аналогічну думку висловлює І.В. Подольський, який вказує що «початковою стадією усіх видів обліку є збір і реєстрація первинної інформації, яка значно впливає на загальну трудомісткість облікових робіт, а також на вірогідність вихідних і зведених показників. Тому необхідно передбачити можливість механізації й автоматизації усіх фаз первинного обліку, починаючи від збору і реєстрації інформації і закінчуючи її обробкою» [145].

На багатьох сучасних торговельних підприємствах впроваджено системи автоматизованого збору, передачі і обробки інформації. Це дає певний ефект, однак, в цілому, проблема перебудови первинного обліку і пристосування його до вимог автоматизації управління не вирішена. Існуюча система збору інформації характеризується великими обсягами первинної документації, низьким ступенем механізації зчитування і реєстрації облікових даних, високою трудомісткістю робіт. Як показало дослідження, система організації збору, виміру, реєстрації, передачі, введення первинної інформації, що діє в наш час, є не зовсім задовільною. Низка великих торговельних підприємств, які мають інформаційну інфраструктуру для ведення первинного обліку в цехах, на складах узагальнюють первинну інформацію, отриману за допомогою праці багатьох облікових та інженерно-технічних працівників, менеджерів, касирів й іншого персоналу підприємства.

Можливості, що з'явилися в наш час для автоматизації первинного обліку використовуються не достатньо, оскільки термінальні, периферійні пристрої та автоматизовані системи збору та обробки інформації мають велику вартість.

О.І. Пушкар і Т.В. Шахрайчук стверджують, що у схемі комплексної автоматизації обробки інформації не повинно бути звичайних (паперових) первинних документів, тому що вони не вирішують проблеми автоматизації

первинного обліку. Замість цих документів повинні використовуватися машинні носії чи вихідна інформація повинна передаватися в ЕОМ безпосередньо від технічних засобів, встановлених у місцях її виникнення [163, 198]. Крім того, вихідна інформація, що вводиться спочатку в ЕОМ, повинна відбиватися на носіях тільки один раз, але фіксуватися в пам'яті машини два рази (обороти дебету й обороти кредиту), що легко забезпечити програмним шляхом.

При сучасному рівні розвитку організаційної техніки не можна цілком відмовитися від використання первинних документів. Це обумовлено тим, що первинні документи є не тільки носіями первинної інформації про господарські процеси, але і засобом їх організації. Первинні документи повинні бути удосконалені (зменшена їх кількість, спрощена техніка складання й обробки і т.д.), тому проблема їх удосконалення актуальна і, як свідчить практика, складна і тривала. Її вирішення залежить від фахівців багатьох служб підприємства. При цьому, якщо не буде створено систему організації первинного обліку на підприємстві, навряд чи буде ефективною робота системи управління в цілому.

Дослідження господарської діяльності підприємств торгівлі (додаток З) свідчить, що на середньому торговельному підприємстві циркулює близько 20000 первинних облікових документів з обліку товароруху на рік, адже кожний господарський процес оформлюється відповідною формою документу, а господарським процесам властиво повторювання в часі.

Первинні документи, як найбільш масові, представлені різноманітними формами. Перелік діючих форм документації з обліку товарних операцій наведено в табл. Е1 додатку Е. Найбільш використовуваною формою первинного обліку товароруху є товарна накладна. Але поряд з паперовими формами первинного обліку на підприємствах торгівлі циркулюють електронні інформаційні повідомлення про господарські процеси. Сукупність інформаційних повідомлень про товарорух у вигляді паперових та електронних документів, необхідних для управління і контролю господарських операцій

складають інформаційний потік товароруху.

Кількість документів на сучасних підприємствах при величезних масштабах діяльності досягає десятків і сотень тисяч екземплярів, різноманітних за формами та порядком оформлення. Наукова організація обліку вимагає суворої і чіткої класифікації документів. Інакше не можна раціонально управляти нескінченним потоком письмової інформації. На кожному підприємстві торгівлі залежно від класифікаційних ознак існують наступні види інформаційних потоків:

- за видом систем, що зв'язуються потоком – горизонтальний і вертикальний;
- за місцем проходження – зовнішній і внутрішній;
- за напрямком стосовно господарського об’єкту – вхідний і вихідний.
- за терміновістю – звичайні, термінові, надтермінові.
- за ступенем конфіденційності – конфіденційні та не конфіденційні.

Типовим інформаційним об'єктом, що фіксує і регламентує діяльність на підприємстві, є первинний обліковий документ. Аналізуючи інформаційне забезпечення торгово-технологічних процесів необхідно зауважити, що найбільша кількість форм первинних документів використовується для обліку надходження та вибуття товарно-матеріальних цінностей.

Для ефективного управління та контролю діяльності торговельного підприємства інформаційні потоки повинні являти собою чітко відслідкований і керований процес. Для будь-якого підприємства можна виділити три основні потоки документів: вхідний, внутрішній і вихідний. Але, дослідивши торгово-технологічні процеси підприємств торгівлі вважаємо за необхідне виділити п’ять основних потоків документів відповідно до господарських процесів в торгівлі (рис. 1.10 та 1.11), а саме:

- з надходження товарно-матеріальних цінностей;
- з вибуття товарно-матеріальних цінностей;
- з внутрішнього переміщення товарно-матеріальних цінностей;
- з використання товарно-матеріальних цінностей у допоміжному

виробництві або господарській діяльності;

- зі зберігання товарно-матеріальних цінностей.

Виділення п’яти потоків документів дозволяє розглянути інформаційне забезпечення торгово-технологічних процесів підприємств торгівлі. В табл. Е2 додатку Е запропоновано класифікацію первинних документів за процесами.

З розвитком системи бухгалтерського обліку та виникненням нових облікових номенклатур, прискоренням темпів росту технічного прогресу і продуктивності праці, зі зростанням обсягів виробництва, посиленням його концентрації і спеціалізації закономірно спостерігається процес збільшення кількості форм первинних документів, а отже, і інформаційних потоків підприємства. Як показує досвід, ефективність управління багато в чому залежить від повноти, регулярності надходження й оперативності обробки облікової інформації, тобто від рівня інформаційного забезпечення. Підвищення якості облікової інформації надає можливість для прийняття ефективних управлінських рішень. Але збільшення обсягів облікової інформації за рахунок введення додаткових даних, не передбачених поточним регламентом, не сприяє підвищенню якості та результативності обліку і засмічує його. Крім того, збільшення обсягів і невпорядкованість у часі інформаційних потоків призводять до того, що обліковий персонал несвоєчасно надає необхідну інформацію керівництву. Тому, при вирішенні питання інформаційного забезпечення управління підприємством неминуче виникає необхідність дослідження стану інформаційного масиву і структури потоків інформації.

Наприклад, управлінські працівники першого рівня потоку облікової інформації вимагають детальних даних про будь-яку господарську операцію, а також про подібні події, що мають місце на підприємстві. Фахівці й управлінські кадри другого рівня не мають потреби в таких подробицях, але частина основного інформаційного масиву є для них необхідною в зв'язку з оперативним управлінням виробничим процесом. Управлінським працівникам третього рівня необхідні більш узагальнені дані згруповані у відповідних розрізах, що характеризують діяльність підрозділу і досягнуті результати. Отже, потрібно

створити єдиний інформаційний масив, а його інформаційні потоки формувати з урахуванням вимог кожного рівня управління [22].

На сьогодні питання інформаційного забезпечення управління товарними операціями лишається не зовсім вирішеним. З огляду на широкі можливості інформаційних технологій зі створення, обробки і накопичення первинної облікової інформації, необхідно чітко на кожному етапі управління визначити обсяги потрібної, зайвої та недостатньої інформації.

Джерелом формування інформаційного забезпечення управління товарними операціями є первинний обліковий документ, який складається з реквізитів. Таким чином, для аналізу стану інформаційного забезпечення товароруху необхідно проаналізувати реквізитний склад первинних документів, який дозволяє створити оптимальний банк даних, у якому інформаційні потоки будуть створені з урахуванням об’єктивних потреб окремих управлінських рівнів.

Перелік обов'язкових реквізитів встановлено ч. 2 ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 [152] і п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [146], а також обґрунтовано теорією бухгалтерського обліку [27]. В табл. 2.5 наведено порівняльну характеристику обов’язкових реквізитів первинних документів. Наведений перелік обов'язкових реквізитів дещо відрізняється між собою, але тільки в деталях.

Окрім обов’язкових реквізитів форм первинних документів також мають місце додаткові реквізити (ідентифікаційний код підприємства, номер документу, підстава для здійснення операцій, дані про документ, що засвідчує особистість одержувача, і т.д.). Додаткові реквізити уточнюють та більш детально пояснюють сутність операції.

Таблиця 2.5.

Обов’язкові реквізити первинних документів

№	Обґрунтовано теорією обліку	Вказано нормативними документами	
		Положення № 88 (п. 2.4)	Закон № 996 (п. 2 ст. 9)
1	Назва, а в деяких випадках адреса та поточний рахунок в банку сторін, які беруть участь в господарській операції	найменування підприємства, від імені якого складено документ	назва підприємства, від імені якого складено документ
2	Назва документу	назва документу (форми)	назва документу (форми)
3	Дата складання	дата складання	дата складання
4	Місце складання документу	місце складання	місце складання
5	Зміст господарської операції	зміст господарської операції	зміст господарської операції
6	Одиниця виміру господарської операції	одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі)	одиниця виміру господарської операції
7	Обсяг господарської операції	обсяг господарської операції	обсяг господарської операції
8	—	посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення	посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення
9	—	прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність оформлення	—
10	Підписи відповідальних осіб	особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції	особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції

Проаналізувавши обов’язкові та додаткові реквізити можна зробити висновок, що деякі обов’язкові реквізити не відповідають принципам достовірності, доказовості, повноти, а є лише елементом зручності [43]. Для підтвердження висновку проаналізуємо наслідки відсутності кожного з наведених в табл. 2.5 реквізитів в первинному документі (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Аналіз обов’язкових реквізитів в первинних документах

№	Реквізит	Аналіз відсутності реквізиту в первинному документі	Висновок
1	2	3	4
1	Назва підприємства, від імені якого складено документ	Визначає належність документу до конкретного підприємства. Дуже рідко при відсутності даного реквізиту можна стверджувати, що підприємство, від імені якого складено документ, залишається невідомим. По-перше, приналежність документу можна визначити за підписам (посадами, прізвищами) осіб, які його склали. По-друге, інші документи можуть підтверджувати приналежність даного документу конкретному підприємству. По-третє, фактичне здійснення підприємством якоїсь операції, що також випливає з інших документів, виявляє належність конкретного документу і т.д.	Може бути як зручним, так і обов’язковим (залежно від ситуації)
2	Назва документу (форми)	Вказує на вид господарської операції. У більшості випадків з тексту документу зрозуміло, яка операція їм оформлена.	Необхідно для зручності користувача
3	Дата складання	Визначає конкретну дату здійснення господарських операцій. При відсутності цього реквізиту неможливо визначити дату здійснення господарської операції, яка не дозволить обґрунтувати як фактичне здійснення операції, так і належність її до одного з бухгалтерських та податкових періодів	Обов’язковий реквізит
4	Місце складання або видачі документу	Заповнення цього реквізиту може бути обов'язковим тільки в тому випадку, якщо це буде впливати на порядок відображення в обліку. Якщо, наприклад, підприємство реалізує товари за своїм місцезнаходженням, то на накладних на реалізацію достатньо вказати тільки назву підприємства. У такому випадку місце складання буде додатковим (для зручності) реквізитом	В більшості випадків елемент зручності
5	Зміст господарської	Є одним з найважливіших реквізитів, він безпосередньо описує сутність операції. Без	Обов’язковий реквізит
	операції	вказівки цього реквізиту документ втрачає зміст. Крім того, що зміст обов'язково повинно бути зазначено, його необхідно вказувати повністю (за видами товарних номенклатур).	

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
6	Одиниця виміру господарської операції	Реквізит доповнює інший реквізит – «обсяг господарської операції», тому є також одним з найважливіших	Обов’язковий реквізит
7	Обсяг господарської операції	Реквізит доповнює інший реквізит – «зміст господарської операції», тому є важливим	Обов’язковий реквізит
8	Посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції	Додатковий елемент, який прояснює посаду особи, яка підписала документ	Елемент зручності
9	Прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції	Додатковий елемент, який прояснює прізвище особи, яка підписала документ	Елемент зручності
10	Підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції	Відсутність дозвільних підписів робить неправомірним здійснення за документом будь-яких дій. Відсутність підписів осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і складання цього документу, дає підстави стверджувати, що операція тільки передбачалася, але фактично не проведена. Підписи підтверджують здійснення господарської операції	Обов’язковий реквізит

Аналіз реквізитного складу довів, що для більшості первинних документів (але не для всіх) дійсно обов'язковими, тобто без яких опис господарського події буде неповним, є наступні реквізити: зміст господарської операції; вимірювачі; дата складання; підписи відповідальних осіб; назва підприємства (у деяких випадках). Вказані реквізити можна класифікувати як «умовно-змінні обов’язкові реквізити». Всі інші реквізити є додатковими елементами зручності, тобто вони є «умовно-постійними обов’язковими реквізитами». Їх відсутність не впливає на підтвердження достовірності проведення операції та повноти її опису.

В додатку К наведено аналіз реквізитів діючих форм первинного обліку товарно-розрахункових операцій. Аналіз показав, що деякі форми містять у своєму складі не всі обов’язкові реквізити, які вимагає законодавство, а кількість

додаткових реквізитів вдвічі перевищує обов’язкові. Також варто зауважити, що перелік додаткових реквізитів залежить від об’єкту обліку, тому різні об’єкти обліку (запаси, грошові кошти та ін.) матимуть різний склад додаткових реквізитів. Такі додаткові реквізити як код УКУД, ідентифікаційний код, відмітка про затвердження та номер документу властиві всім формам первинних документів, це дає підставу стверджувати, що вказані додаткові реквізити є «умовно-постійними додатковими реквізитами». Всі інші додаткові реквізити є «умовно-змінними додатковими реквізитами».

Первинні документи в електронному вигляді застосовуються у бухгалтерському обліку тільки за умови дотримання вимог законодавства. Основні вимоги, що пред'являються до електронного документу, встановлені ст. 5 і ст. 6 Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» [154]. Серед них, зокрема:

- наявність обов'язкових реквізитів документу, склад і порядок розміщення яких визначаються законодавством;
- можливість створення, передачі, збереження та перетворення електронного документу електронними засобами у візуальну форму. При цьому під візуальною формою електронного документу слід розуміти відображення його даних електронними засобами або на папері у формі, придатній для сприйняття його змісту людиною;
- накладання електронного підпису.

Слід зазначити, що електронний підпис є обов’язковим реквізитом електронного документу, без якого електронний документ не може бути підставою для обліку, крім того він не матиме юридичної сили (ст. 1 Закону № 851) [154].

В табл. 2.7 проаналізовано наявність обов’язкових реквізитів екранних форм первинних документів з обліку товароруху різних пакетів програм з обліку товарних операцій використовуваних в Україні.

Таблиця 2.7

Аналіз обов’язкових реквізитів електронних формах різних пакетів програм для автоматизації праці персоналу облікової служби

Програма	Обов'язкові реквізити								
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу	Підпис
1С: Бухгалтерія	–	+	+	+	+	+	–	+	+
Галактика	+	+	+	+	+	+	–	+	+
Парус	+	+	+	+	+	+	+	+	+
БОС	–	–	+	+	+	+	–	+	+
Акорд	–	–	+	+	+	+	+	+	+
Турбо-бухгалтер	–	+	+	+	+	+	–	+	+
Акцент 6.0	–	–	+	+	+	+	–	+	+
БЕСТ	+	+	+	+	+	+	–	+	+
Paciolli	–	–	+	–	+	+	–	–	+
Інтегратор	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Іпотека-Бухгалтер	–	–	+	+	+	+	–	+	+
Нова бухгалтерія 3.0	–	–	+	+	+	+	–	+	+
LADY FIN	+	+	+	+	+	+	–	+	+
СВОД-Старт	–	+	+	+	+	+	–	+	+
Янус 6.5	–	–	+	+	+	+	–	+	+
ДЕБЕТ плюс 2000	+	–	+	+	+	+	+	+	+
Модуль бухгалтерського обліку X-DOOR	–	+	+	+	+	+	–	–	+

Паперові та електронні первинні документи створюються за допомогою програмного забезпечення шляхом заповнення екранних форм документів. Екранні форми різних пакетів програм для автоматизації праці персоналу облікових служб містять різну кількість реквізитів. При цьому необхідно зауважити, що форми, як правило, містять реквізити, що змінюються при

здійсненні кожної торговельної операції на будь-якому торговельному підприємстві. Реквізити, що є постійними (не змінними) або хронологічними для кожного окремого підприємства заповнюються автоматично за умови їх формування інформаційних масивів про підприємство та його діяльність в довідниках до програмного забезпечення.

Аналізуючи екранні форми різних пакетів програм з обліку товарних операцій необхідно відмітити, що більшість з них переобтяжена реквізитами, які є постійними або хронологічними для підприємства, а отже постійне введення цих реквізитів обліковим персоналом збільшує трудомісткість облікових робіт взагалі та на стадії документування тованих операцій, зокрема. Аналіз екранних форм довів, що найбільш зручні екранні форми, які не містять постійних та хронологічних реквізитів, використовуються в програмному середовищі «Paciolli». Постійні та хронологічні реквізити в екранних формах первинних документів з обліку товарних операцій програмного середовища «Paciolli» заповнюються машиною автоматично з довідників, що створюються в програмному середовищі. Таким чином, паперові та електронні документи сформовані в програмному середовищі «Paciolli» містять всі обов'язкові реквізити передбачені нормативними документами, а документування товарних операцій є найменш трудовитратним, адже постійні реквізити заповнюються машиною автоматично.

Крім, документів, що складаються в умовах комп'ютерного середовища, в господарській діяльності торговельних підприємств використовуються й інші. Наприклад, при реалізації товарних запасів кінцевим споживачам з використанням реєстраторів розрахункових операцій (далі РРО), первинним документом є чек отриманий з РРО, він є найпростішим первинним документом з обмеженою кількістю реквізитів, а саме «умовно-постійні обов'язкові реквізити»: назва підприємства, дата операції, зміст господарської операції, одиниця виміру та обсяг господарської операції.

В умовах електронної торгівлі за готівку кількість реквізитів в первинному документі також значно зменшується, адже інформація про покупця є

персональними даними і тому для його ідентифікації достатньо прізвища або номера телефону. Крім того, як і для електронних документів, обов'язковим реквізитом є підпис покупця. В умовах безготівкового розрахунку реквізити заповнюються повністю, адже цього вимагають правила розрахункових операцій через установи банків.

Таким чином, ми вважаємо, що в процесі формування інформаційного забезпечення про господарські процеси необхідно застосовувати класифікацію реквізитів первинних документів за ступенем стабільності: умовно-постійний обов'язковий реквізит; умовно-постійний додатковий реквізит; умовно-змінний обов'язковий реквізит; умовно-змінний додатковий реквізит [43].

На підвищення якості первинної облікової інформації істотно впливає розподіл її на умовно-постійну і умовно-змінну. Підрахунки показують, що виходячи з особливостей підприємств торгівлі та організації обліку товароруху до умовно-постійної інформації може бути віднесено до 30% первинної інформації, в ряді випадків і більше. Умовно-постійна інформація, попередньо перенесена на машинний носій, формується в масиви даних і зберігається в зовнішньому магнітному нагромаджувачі ЕОМ, багаторазово використовується за вимогою. Організація і формування масивів даних умовно-постійної інформації за рахунок вилучення її з документів є важливою проблемою підвищення якості первинного обліку і процесу автоматизації різних ділянок обліку з використанням ЕОМ. Особливістю масивів даних умовно-постійної інформації є те, що показники, які формують їх, вибираються з ряду первинних документів, що дозволяє створювати електронний документ [41].

Сукупність реквізитів загальноприйнятих паперових первинних документів та електронних документів про товарорух на підприємстві торгівлі складає стандартний набір реквізитів або стандартне інформаційне забезпечення (рис. 2.5) [43].

Запропонована класифікаційна модель дозволяє підвищити якість первинної облікової інформації та виокремити інформаційні ресурси, що використовуються різними ланками управління.

Рис. 2.5. Модель формування обліково-інформаційного забезпечення за реквізитним складом залежно від мети документування

Стандартний набір реквізитів складається з умовно-постійних обов'язкових реквізитів (блок 2), умовно-постійних додаткових реквізитів (блок 3), умовно-змінних обов'язкових реквізитів (блок 1), умовно-змінних додаткових реквізитів (блок 4). Він обумовлений діючими типовими формами первинних облікових документів.

Але залежно від мети документування та потреб системи управління, набір реквізитів кожне підприємство може формувати за власними потребами. При цьому до блоку 1 «умовно-змінний обов'язковий реквізит» обов'язково повинно бути включено будь-який набір реквізитів, адже саме цей набір реквізитів підтверджує факт здійснення господарської операції та забезпечує розуміння товарної операції.

Інформаційне поле блоку 1 «умовно-змінний обов'язковий реквізит» та

блоку 2 «умовно-постійний обов’язковий реквізит» це стандартний набір обов’язкових реквізитів, які регламентовані ч. 2 ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 [152] і п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [146].

Інформаційне поле блоку 3 «умовно-постійний додатковий реквізит» та блоку 4 «умовно-змінний додатковий реквізит» рекомендовано Міністерством статистики України та іншими галузевими міністерствами набір реквізитів, які сприяють кращому розумінню господарської операції. Тобто, додатковий набір реквізитів має рекомендований характер і не впливає на достовірність операції, а отже їх заповнення – вибір кожного підприємства.

Оскільки набір реквізитів повинен відповідати завданням обліку і контролю конкретної господарської операції, для різних груп таких операцій, доцільно використовувати первинні документи відповідного типу із застосуванням встановленого порядку їх фіксації. В свою чергу, об'єкти бухгалтерського обліку, завдання їх обліку та контролю визначають методику документування.

Значна кількість реквізитів в первинному документі вимагає певного порядку його побудови. Відокремити побудову документу (форму і розміщення реквізитів) від його економічного змісту – значить втратити першооснови бухгалтерського обліку. Первинні документи різного типу з відповідною побудовою (формою і розміщенням реквізитів) реалізуються в типових формах, що виготовляються у вигляді бланків і розроблені на засадах стандартизації та уніфікації.

Відповідно до п. 2.7 Положення № 88 [146] первинні документи повинні складатися на бланках типових форм, затверджених Міністерством статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених окремими міністерствами і відомствами. Однак, документування господарських операцій також може здійснюватися з використанням самостійно виготовлених бланків, які обов'язково повинні містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

Позитивною стороною цих форм є повний і всебічний облік численних різноманітних нюансів операцій, призначених для відображення у формах, в яких компактно і доцільно розташовані реквізити. Тому використання таких форм є бажаним. У той же час, не всі можливі нюанси, передбачені у бланках, мають місце на кожному конкретному підприємстві, тому в бланках може бути багато зайвого. Як зазначалося вище, підприємство може самостійно виготовити бланки, не включивши в них зайві реквізити.

Отже, форми первинних облікових документів є набором можливих варіантів-орієнтирів, з яких підприємство обирає найбільш зручні, адаптує до своїх умов і використовує. Формалізм, який надає стандартизація і уніфікація, спонукає запропонувати алгоритм розробки форми первинного облікового документу, визначитися з метою документування та обсягом необхідної облікової інформації; визначити розмір первинного документу та порядок розташування реквізитів; розробити форму (бланк) первинного документу (рис. 2.6) [179].

Дослідивши первинні облікові документи ТП «Фокстрот» та їх реквізитний склад на підставі запропонованих рекомендацій щодо первинного обліку товароруху розроблено екранні форми «Накладна» та «Акт закупки» в програмному середовищі «Pacioli» (додаток Л). Візуальний аналіз екранних форм підтверджує попередні висновки щодо реквізитного складу форм первинних документів та дозволяє візуально розмежувати реквізити за ступенем їх важливості у первинних облікових документах.

Загальна тривалість складання та обробки документу повинна бути мінімальною, тому необхідно обмежити кількість осіб, що беруть участь у його складанні, установити раціональну послідовність складання графіків їх руху.

В сучасних умовах у бухгалтерському обліку паперові первинні документи поки ще переважають над електронними носіями первинної облікової інформації, однак паперовий документ як носій первинної інформації не виключається й за умов АСУ.

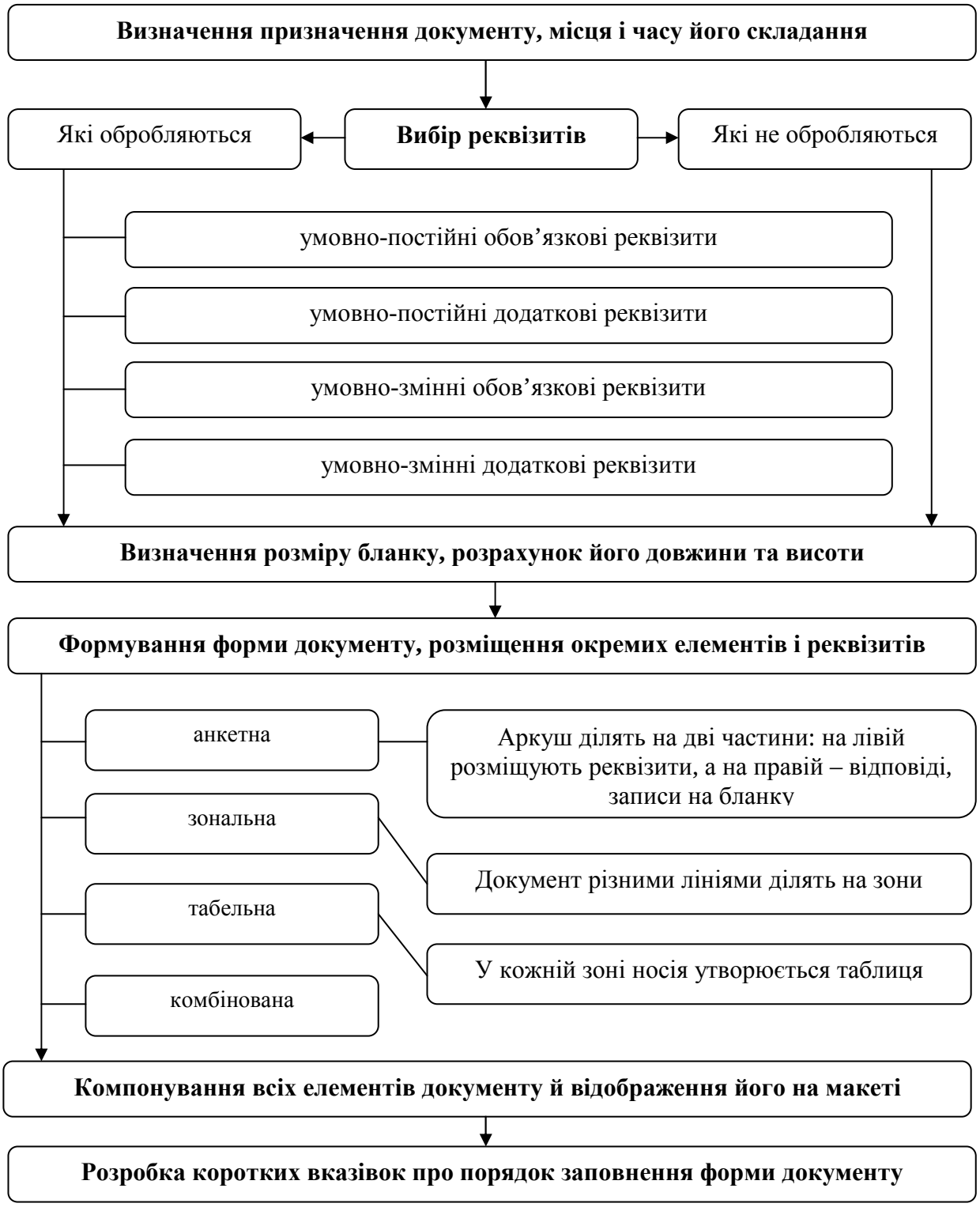


Рис. 2.6. Алгоритм розробки форм первинного облікового документу

Система первинного обліку і контролю документування має бути організована як у часі, так і просторі. У процесі бухгалтерського обліку здійснюється обробка первинної облікової інформації та її рух (рис. 2.7).

Рис. 2.7. Порядок прийняття первинних документів

Зазначені дії відтворюються у формі опрацювання носіїв інформації, а саме раціоналізація документів найбільше впливає на ефективність організації облікового процесу, а обробка документів складає найбільшу питому вагу в загальних трудових витратах персоналу облікових служб. Через це роботи з автоматизації бухгалтерської праці потрібно поєднувати з комплексом заходів щодо удосконалення організаційної структури, інформаційної бази, внутрішнього документообігу і нормативного забезпечення.

2.3. Методичне забезпечення нормування праці персоналу облікових служб з обліку товарних операцій

В умовах існування різноманітних форм власності, у роботодавця і працівника торговельного підприємства підвищується економічний інтерес до встановлення обґрунтованих витрат робочого часу і його використання на обслуговування торгово-технологічних процесів підприємств торгівлі. Роботодавець, як власник товарних запасів, прагне отримати максимальний прибуток від їх продажу та прискорити товарообіг за допомогою раціонального

використання праці з мінімальними витратами робочого часу при забезпеченні високої якості торговельних послуг та оптимальною чисельністю персоналу. У працівника торговельного підприємства, що реалізує свої трудові здібності, підвищується інтерес до більш ефективного використання робочого часу, але, в той же час, збільшуються вимоги до нормальних умов праці та оптимальної її напруженості, встановленої на базі об'єктивно розрахованих норм витрат на обслуговування торгово-технологічних процесів.

З розвитком ринкових відносин питання нормування праці все більшою мірою пов'язуються з соціально-економічними аспектами управління, оскільки проблема підвищення ефективності використання праці персоналу залишається найгострішою. Без нормативного регулювання робочого часу за тривалістю, ступенем напруженості (інтенсивності), організації раціонального використання трудових витрат не можуть розвиватися ринкові відносини в середині торговельного підприємства.

Повна економічна самостійність та свобода підприємництва, які характерні для ринкової економіки, поряд з вибором номенклатури товарів в торгівлі, організаційно-правових форм підприємств торгівлі і структур управління, фінансового планування та вирішення інших господарсько-виробничих питань, передбачає самостійність в управлінні персоналом, зокрема, в підборі кадрів, виборі форм і систем оплати праці і методів її організації, у вирішенні питань заміни та перегляду норм праці. Це означає, що в сучасних умовах проблема нормування праці в торгівлі переноситься на рівень торговельного підприємства.

Нормування праці – це захід з оцінки кількості праці, який має бути реалізовано в рамках заданої технології. Основним документом, який законодавчо регулює питання нормування праці, є Кодекс законів України про працю (гл. 6) (далі – КЗпП), який вимагає, щоб норми праці (норми виробітку, часу, обслуговування, чисельності) встановлювалися для працівників відповідно до досягнутого рівня техніки, технології, організації виробництва і праці (ст. 85). Що стосується перегляду норм, то вони підлягають обов'язковій

заміні, якщо відбулися зміни в техніці, технології, організації виробництва, що призвели до підвищення продуктивності праці (ст. 85) [96].

Організаційно-технічні умови праці можуть змінюватися поступово і непомітно. Кожна з невеликих змін може не суттєво впливати на зростання продуктивності праці, однак у своїй сукупності вони забезпечують істотні зміни. Одна з найпопулярніших концепцій управління – кайдзен, заснована саме на постійному впровадженні невеликих позитивних змін, що забезпечують розвиток підприємства і підвищення якості.

В Україні розробляються і видаються міжгалузеві та галузеві норми праці на різні види робіт і для різних категорій персоналу. В даний момент такими нормами охоплені більшість видів робіт і найбільш поширені професії (посади). Використання міжгалузевих і галузевих норм зручно позбавляють фахівців підприємств від необхідності проводити власні трудомісткі дослідження, при цьому достовірність подібних норм досить висока. Незважаючи на те, що такі норми розроблені науково-дослідними інститутами, пройшли практичну апробацію, затверджені Міністерством праці та соціальної політики України, Міністерством промислової політики України та іншими галузевими та центральними органами виконавчої влади, для недержавних підприємств (відповідно до ст. 85 КЗпП) вони носять тільки рекомендаційний характер. Отже, застосовувати вже розроблені або розробляти свої норми праці – кожне торговельне підприємство вирішує самостійно. Тому, в подальшому здійснимо дослідження для вироблення підходу щодо нормування праці облікового персоналу, які зайняті обліком товарних операцій підприємств торгівлі.

Діяльність з нормування праці облікового персоналу торговельного підприємства є невирішеним питанням, оскільки норми праці з часів СРСР не переглядалися. Поширена думка, що працю облікового персоналу з документування товарних операцій практично не можливо нормувати, адже робота обліковців має креативний характер. Тому, існують норми праці з обліку окремих об’єктів, які визначають норму витрати часу на певний вид виконуваної роботи (господарської операції). На наш погляд, тільки роботи,

пов'язані з керівництвом торговельним підприємством та виконанням завдань, що вимагають самостійних рішень, можна характеризувати як творчі. А звичайні бухгалтерські операції з документування товарних операцій на підприємстві, що виконуються за заздалегідь визначеними правилами, для виконання яких необхідні, головним чином, майстерність і увага, цілком можуть бути формалізовані.

Робота облікового персоналу торговельного підприємства складається з певного набору повторюваних функцій, а саме: постійне складання різних первинних документів з товароруху, що є основою будь-якої господарської операції торговельного підприємства, та їх оформлення за допомогою інформаційних технологій. Таким чином, основою нормування праці облікового персоналу в торгівлі є дослідження торгово-технологічних процесів, опис бухгалтерських процедур за допомогою форм первинного обліку торговельного підприємства та, як результат, складання первинних документів обліковим персоналом торговельного підприємства.

Проведення нормування праці облікового персоналу з документування торгово-технологічних процесів дозволить оцінити повноту і рівномірність завантаження кожного працівника, виявити існуючі резерви використання робочого часу, виявити можливі «вузькі місця» та прискорити первинний документообіг підприємства.

Очевидно, що будь-який торгово-технологічний процес може бути об'єктом нормування. Вважаємо, що процес документування товароруху не є унікальним та також підлягає нормуванню. Він має такі складові, як виконавці, оперативні факти про господарські процеси в торгівлі, правила і регламенти (законодавчі та локальні) складання первинних документів з товароруху.

З розвитком економіки та науково-технічного прогресу постійно виникають нові методи дослідження та аналізу праці. Раніше в Україні користувалися популярністю мікроелементне нормування, хронометраж та фотографія робочого дня. Існували цілі томи нормативів праці для працівників різних галузей та спеціальностей. Але з розвитком автоматизації та зміною

технологій такі методи перестали бути зручними, оскільки норми довелося б часто змінювати та мати величезний штат нормувальників з секундоміром, які замірятимуть час кожної дії працівника торговельного підприємства. Крім того, методи хронометражу та мікроелементного нормування підходять тільки для виробничих операцій, а на сьогоднішній день підприємствам торгівлі необхідне нормування торгово-технологічних та бізнес-процесів.

Більш придатний до бізнес-процесів метод – бенчмаркінг – процес визначення, розуміння та адаптації прикладів ефективного функціонування підприємства, що маються, з метою покращення власної діяльності [16]. Такий метод досить простий і не вимагає обробки великої кількості інформації. Однак він не враховує специфіку кожного підприємства: товарообіг; структуру підприємства; організацію торгово-технологічних процесів і т.д.

Проаналізувавши методи дослідження та аналізу праці, вважаємо найбільш прийнятним методом для розрахунку нормативів праці облікового персоналу в торгівлі при документуванні торгово-технологічних процесів є факторне нормування. Це метод, при використанні якого необхідну чисельність співробітників торговельного підприємства визначають з урахуванням факторів, що впливають на результат роботи. Для факторного нормування в торгівлі необхідно розділити діяльність торговельного підприємства на торгово-технологічні процеси, за кожним з яких необхідно оцінити трудовитрати.

Норми витрат праці облікового персоналу торговельного підприємства можуть встановлюватися на окрему операцію, процес документування чи комплекс робіт. Кожен об’єкт обліку в торгівлі має свій перелік первинних документів для відображення торгово-технологічного процесу (додаток Е), реквізити яких схожі на 90%. Тому доцільно в основу розрахунку норм праці облікового персоналу торговельного підприємства покласти реквізитний склад групи первинних облікових документів з обліку окремих об’єктів в торгівлі.

При розробці норм праці облікового персоналу торговельного підприємства необхідно пам’ятати, що не весь робочий час працівник

використовує безпосередньо на процес документування товароруху. Адже, робочий час, що витрачається на робочому місці, поділяється на нормований та ненормований. Нормований – це час, необхідний для виконання торгово-технологічної операції. Ненормований час виникає при різних технічних і організаційних недоліках (у норму часу не входить). Тому кожне торговельне підприємство намагається скоротити ненормований час, з метою підвищення продуктивності праці персоналу. Разом з тим, крім скорочення ненормованого часу, кожне підприємство зацікавлене в пошуку прихованих резервів нераціонального використання нормованого часу.

На рис. 2.8 наведено структуру нормованого часу роботи працівника облікової служби.

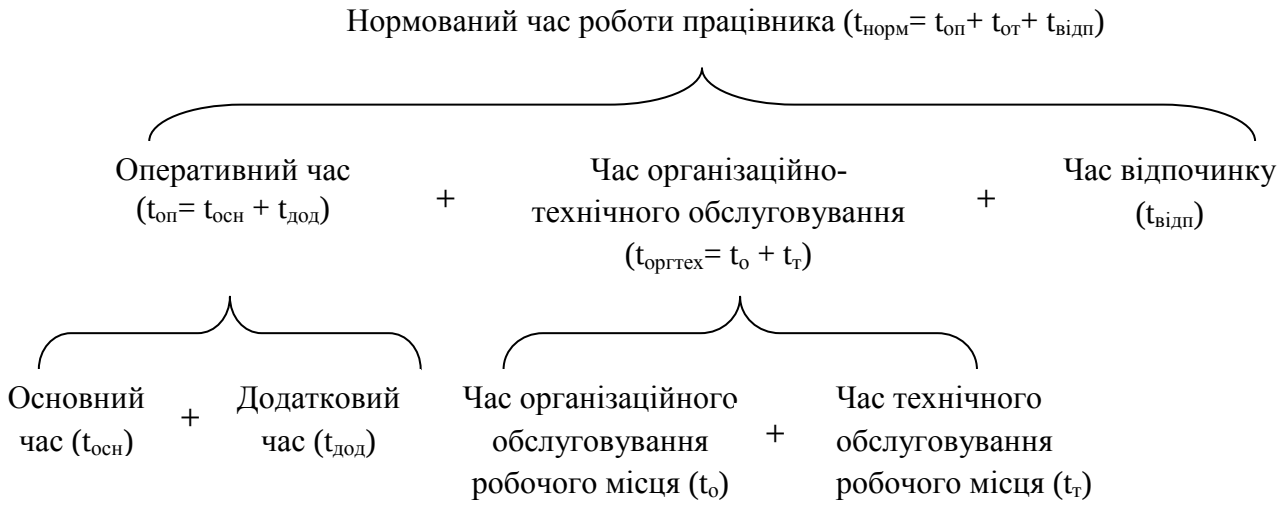


Рис. 2.8. Структура нормованого часу роботи облікового персоналу

Нормований час роботи облікового працівника складається з оперативного (часу витраченого безпосередньо на процес документування товароруху), організаційно-технічного обслуговування робочого місця та часу на відпочинок. Керівництво будь-якого підприємства з метою збільшення продуктивності праці бажає збільшити оперативний час. Час на відпочинок зменшити не можна, тому що він регламентований трудовим законодавством та об’єктивно необхідний працівнику для відновлення працездатності. Час

організаційно-технічного обслуговування залежить від типу виконуваних робіт, кваліфікації персоналу, технічного забезпечення підприємства торгівлі. Отже основними напрямками збільшення продуктивності праці облікового персоналу є оптимізація оперативного часу, а саме пошук прихованих резервів, та зменшення витрат часу на організаційно-технічне обслуговування.

Оперативний час та час на організаційно-технічне обслуговування залежить від типу виконуваних робіт і технічного забезпечення облікового працівника торговельного підприємства. Можна виділити кілька типів виконуваних робіт обліковим персоналом: ручні; ручні механізовані; машинно-ручні; машинні.

Всі перераховані види робіт завжди відбуваються «за безпосередньої участі працівника». Інтенсивність процесу при їх виконанні визначається самим працівником в межах його фізичних і розумових можливостей. Для цих видів робіт основним джерелом даних для нормування дійсно є методи спостереження – хронометраж (визначається оперативний час) та фотографія робочого часу (визначається підготовчо-заключний час, час обслуговування робочого місця, час регламентованих перерв). Для розрахунку норм праці облікового персоналу, який здійснює діалогово-інформатизований процес, метод спостереження можна застосовувати не завжди, а іноді він взагалі не підходить.

При обробці облікової інформації про господарські процеси торговельного підприємства обладнання працює без участі працівника – інформаційна система проводить складні розрахунки в автоматичному режимі. В цей час працівник виконує інші дії – обслуговує робоче місце, відпочиває, готується до виконання наступного виробничого завдання і т. д. (при цьому дії можуть бути виконані повністю або частково). Такі витрати часу називаються «перекриті основним оперативним (інформатизованим) часом». Вважаємо, що в умовах інформатизованої обробки та комп’ютеризації облікових процесів час на організаційно-технічне обслуговування та відпочинок, а також частина додаткового часу належать до складу основного часу і є його складовими, а не

окремими елементами норм часу. Отже, до складу норми часу включається тільки не перекритий час. На рис. 2.9 показано, що до складу нормованого часу входить основний час і тільки частина допоміжного (періоди t1 і t2). Все інше – перекривається основним оперативним (машинним) часом.

Рис. 2.9. Загальна схема нормованого часу облікового персоналу в інформаційному процесі

При нормуванні робіт, пов'язаних з автоматизованими процесами, користуватися нормою часу, зазвичай, незручно, тому для операторів встановлюють норми виробітку. Норма виробітку операторів відповідає нормі продуктивності обладнання, тому не для всіх категорій облікового персоналу можливо застосовувати норми виробітку.

Так, до обліковців, які займаються первинним обліком чи процесом документування товароруху, застосування вказаних норм неможливе взагалі, адже персональний комп’ютер чи зчитувальна установка не здійснює облікових функцій без втручання облікового працівника. До обліковців, які займаються обробкою інформації, тобто створенням облікових реєстрів та звітності, не можливо застосовувати норми виробітку, адже створення зведених документів це періодичний процес, а не постійний. Тому вважаємо, що працю облікового персоналу доцільно вимірювати нормами часу. Оскільки основною функцією

обліковців торговельного підприємства є процес документування товароруху, тому необхідно розробити методику розрахунку норм процесу документування та визначити норми часу на складання облікових документів в торгівлі. Крім того, необхідно виокремити норми часу на створення первинних облікових документів та їх обробку. За умов використання сучасних технічних засобів та автоматизованих програм час на обробку інформації за визначеними користувачем параметрами суттєво скорочується.

Необхідно зауважити, що тривалість документообігу за кількісним показником не дорівнює тривалості періоду між документуванням торгово-технологічного процесу та надходженням облікового документу до наступної стадії його обробки. Відмінність виникає в результаті того, що між окремими етапами руху облікової інформації, які здійснюються у визначеній послідовності: $t_{\text{реєстрації}} \rightarrow t_{\text{збору}} \rightarrow t_{\text{обробки}} \rightarrow t_{\text{передачі}}$ виникають паузи, протягом яких облікова інформація очікує початку наступної стадії обробки чи перетворення. З урахуванням визначених пауз тривалість документообігу може бути представлена наступною формулою (2.1)

$$T_о = t_р + t_{р\rightarrow з} + t_з + t_{з\rightarrow о} + t_о + t_{о\rightarrow п} + t_{п,} \qquad (2.1.)$$

де $T_о$ – тривалість документообігу;

$t_р$ – тривалість стадії реєстрації облікової інформації про господарський процес у первинному документі;

$t_{р\rightarrow з}$ – час «очікування» від моменту реєстрації до стадії збору;

$t_з$ – тривалість стадії збору первинних облікових документів;

$t_{з\rightarrow о}$ – час «очікування» від моменту їх збору до стадії обробки за визначеними параметрами;

$t_о$ – тривалість стадії обробки первинних облікових документів;

$t_{о\rightarrow п}$ – час «очікування» до стадії передачі інформації користувачам;

$t_п$ – тривалість стадії передачі інформації користувачам.

Таким чином, кількісну величину параметрів, які входять до формули

тривалості документообігу, необхідно визначати окремо. Крім того, необхідно виокремити норми часу на реєстрацію первинного облікового документу та норми часу на його обробку, враховуючи, що процес створення первинного облікового документу та його обробка з використанням інформаційних технологій суттєво відрізняються. В умовах автоматизації та використання сучасного облікового програмного забезпечення процес обробки первинних даних за визначеними користувачем параметрами не вимагає значних витрат часу та праці, адже обробка первинних даних здійснюється в автоматичному режимі.

Тому, основним напрямком вдосконалення первинного документообігу торговельних підприємств вважаємо розробку методичних засад розрахунку норм часу зі складання первинних облікових документів з товароруху для облікового персоналу.

Пропонуємо за основу норм часу зі складання первинних облікових документів з товароруху використати їх реквізитний склад. Оскільки різні первинні документи мають різний реквізитний склад, з метою нормування праці зі складання первинних облікових документів з товароруху необхідно згрупувати форми документів за окремими об’єктами обліку в торгівлі. Так, для інформаційного забезпечення товарних операцій виділимо чотири групи первинних документів з обліку товарно-матеріальних цінностей, транспортних операцій, розрахункових операцій; інвентаризаційні документи.

Кожен первинний документ складається з шапки та табличної частини. Шапка первинного документу містить умовно-постійні обов’язкові та умовно-постійні додаткові реквізити, які в умовах використання облікових програм заповнюються автоматично з довідників. Таблична частина різних форм первинних документів може містити один (наприклад, платіжне доручення) чи кілька рядків (накладна, рахунок-фактура), вона складається з умовно-змінних обов’язкових та умовно-змінних додаткових реквізитів, частина обов’язкових та додаткових реквізитів заповнюється автоматично з довідників, при виборі певного реквізиту, до якого вони відносяться.

З урахуванням структури первинного облікового документу (шапка та таблична частина) та його обсягу (кількість рядків табличної частини) пропонується формула розрахунку норми часу на складання будь-якої форми первинних документів, яка матиме вигляд (2.2):

$$\text{Норма часу} = \underbrace{(k \times t_р)}_{\text{Таблична частина}} + \underbrace{t_ш}_{\text{Шапка документу}} \qquad (2.2.)$$

де $t_р$ – час на заповнення одного рядка табличної частини документу;

k – кількість рядків табличної частини первинного документу;

$t_ш$ – час на автоматичне заповнення шапки первинного документу.

Використаємо запропоновану формулу для розрахунку норм часу на складання первинних документів з товароруху за групами, оскільки первинні документи виділених груп за об’єктами обліку мають схожу кількість реквізитів (табл. 2.8).

В графі 1 наведено групи первинних облікових документів з обліку торгово-технологічних операцій, а в графі 2 – кількість реквізитів відповідної групи первинних документів. Кількість реквізитів визначено за результатами аналізу форм первинних документів у додатку К шляхом їх алгебраїчного підрахунку. В графі 3 наведено діючі норми на складання облікових документів відповідно до діючих Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку [119].

Шапка первинного документу в програмному забезпеченні за умов їх правильного налаштування заповнюється машиною автоматично, тому витрати часу на її заповнення будуть мінімальними. Норма заповнення шапки (графа 4) розрахована діленням середини інтервалу діючої норми на заповнення документу на кількість реквізитів відповідних груп первинних документів. Кількість реквізитів табличної частини документу (графа 5) були отримані в результаті візуального аналізу реквізитів форм облікових документів (додаток К).

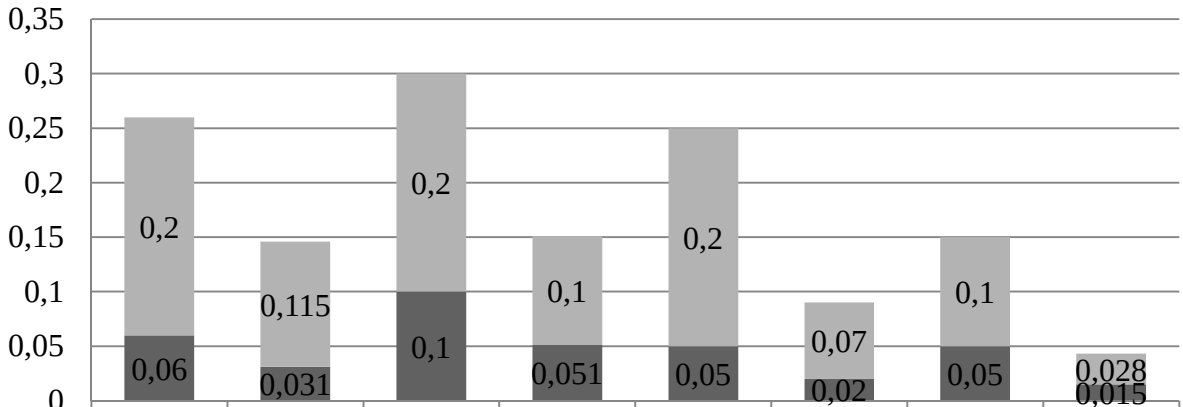
Таблиця 2.8

Методика розрахунку норм часу на складання первинних документів з товароруху за групами

Група облікових документів	Кількість реквізитів відповідної групи первинних документів, шт.	Діючі норми на складання документу, часи	Методика розрахунку норм складання первинних документів			
			Норма автоматичного заповнення шапки документу	Кількість реквізитів з табличної частини, шт.	Норма обробки на один реквізит, часи	Норма часу на складання первинного документу, часи
Облік товарно-матеріальних цінностей	26	0,06-0,2	≈ 0,003	9	0,002-0,008	0,031-0,115
Облік транспортних операцій	29	0,1-0,2	≈ 0,003	14	0,048-0,097	0,051-0,1
Облік грошових коштів	21	0,05-0,2	≈ 0,003	7	0,017-0,067	0,02-0,07
Облік інвентаризації	24	0,05-0,1	≈ 0,003	6	0,012-0,025	0,015-0,028

Норму обробки на один реквізит (графа 6) розраховано шляхом ділення діючих норм на складання облікових документів відповідної групи (графа 3) на кількість реквізитів групи (графа 2). Таким чином, визначивши час заповнення шапки первинного документу (графа 4) та його табличної частини (графа 5 х графа 6) отримані результати норм часу на складання первинних документів відповідних груп наведено в графі 7. Необхідно зауважити, що запропоновані норми часу на складання первинного документу відповідної групи розраховані для документів з 1 рядком в табличній частині.

На рис. 2.10 наведено порівняльну характеристику норм часу на створення первинних облікових документів з товароруху за діючими міжгалузевими нормативами та нормативами з розрахованими за запропонованою методикою нормування праці облікового персоналу зі створення первинних документів на торговельних підприємствах.



	Облік ТМЦ за діючими нормами	Облік ТМЦ за розрахунками	Облік транспорт-ної документації за діючими нормами	Облік транспорт-ної документації за розрахунками	Облік грошових коштів за діючими нормами	Облік грошових коштів за розрахунками	Облік інвентари-зації за діючими нормами	Облік інвентари-зації за розрахунками
max	0,2	0,115	0,2	0,1	0,2	0,07	0,1	0,028
min	0,06	0,031	0,1	0,051	0,05	0,02	0,05	0,015

Рис. 2.10. Порівняльна діаграма зміни норм часу на створення облікових документів з товароруху за діючими нормами та авторськими розрахунками

На рис. 2.10 видно, що всі норми щодо складання облікових документів суттєво зменшилися. Зменшення норм на складання первинних облікових документів з товароруху сприятиме підвищенню продуктивності праці облікового персоналу торговельного підприємства, тобто суттєво зміниться структура робочого часу, що призведе до збільшення основного часу та зменшення витрат часу на додаткові операції. Зміна норм праці облікового персоналу торговельного підприємства, з одного боку може вплинути на вивільнення персоналу, а отже – економія фонду оплати праці для торговельного підприємства, з іншого – підвищити продуктивність праці та швидкість обробки облікових документів і як результат – оперативність формування інформаційного забезпечення управління про товарорух на підприємстві.

Важливим етапом впровадження запропонованих норм часу для облікових працівників торговельних підприємств є аналіз їх виконання. Для аналізу

виконання встановлених норм часу розроблено різні методи. Більшість з них складні і громіздкі, при їх використанні пред'являються високі вимоги до вихідних даних, тому вони майже не застосовуються на рівні торговельних підприємств. У той же час існує ряд простих і зрозумілих методів оцінки, які надають достатньо інформації для прийняття управлінських рішень.

Аналіз виконання норм часу обліковим персоналом підприємств торгівлі слід проводити регулярно, вивчаючи при цьому не тільки виконання норм часу, а й динаміку їх зміни, а також розподіл працівників за рівнем виробітку за кожним торгово-технологічним процесом. Тоді на підставі результатів аналізу витрат часу можна буде приймати рішення не тільки з нормування праці облікових працівників в торгівлі, але і з удосконалення організації та управління обліково-інформаційним забезпеченням товароруху, а також нормувати фонд оплати праці облікового персоналу торговельних підприємств. Для визначення виконання чи не виконання норми часу необхідно порівняти нормативне значення та фактичний час на складання первинного облікового документу з товароруху, а потім отриманий коефіцієнт застосувати до заробітної плати обліковця торговельного підприємства, як знижуючий чи підвищуючий. Наприклад, «вчасно здано» – коефіцієнт «1», за запізнення знімається певний відсоток з результативності.

Після проведення нормування праці облікового персоналу торговельного підприємства та оптимізації роботи облікового відділу необхідно закріпити знайдені рішення проблемних питань у посадових інструкціях працівників торгівлі, положенні про структурний підрозділ, інших внутрішніх стандартах. Вважаємо необхідним рекомендувати підприємствам торгівлі регламентувати обсяг і терміни для облікової інформації (документації) з товароруху. Це можуть бути плани-графіки, схеми документообігу, графіки термінів підготовки документів. Важливо передбачити призначення осіб, відповідальних за дотримання та не дотримання цих термінів. Як показує проведене дослідження, при виборі моделі оплати праці облікових працівників торговельних підприємств раціонально спиратися на такі показники, як

дотримання строків виконання робіт і відсутність помилок в роботі. Розроблені графіки термінів підготовки документів надалі можна буде використовувати для визначення результативності управління документообігом товарних операцій за хронологією.

Висновки за розділом 2

Узагальнюючи результати дослідження, які містяться у другому розділі, зроблено наступні висновки.

1. Облікові документи є основою інформаційного забезпечення, саме за їх обробки створюються облікові регістри та звітні форми. Циркуляція потоків інформації з обліку товарних операцій створює найважливіший об’єкт організації обліку – документообіг товароруху. Пропонується класифікувати документообіг за видами інформаційного забезпечення, а саме виділити первинний документообіг, документообіг облікових регістрів, документообіг звітних форм.

2. Дослідження організаційної структури торговельних підприємств свідчить, що кожне підприємство має розгалужену мережу внутрішніх зв’язків та маршрутів інформаційних потоків між структурними підрозділами з управління товарними запасами. З метою задоволення інформаційних потреб всіх структурних підрозділів, які задіяні в процесі товароруху, запропоновано модель первинного документообігу товароруху для підприємств торгівлі, що дозволить впорядкувати рух первинних документів за стадіями створення, перевірки, обробки та передачі в зону зберігання.

3. На підставі аналізу організаційних структур торговельних підприємств визначено центри відповідальності зі створення інформаційного забезпечення товароруху та тіснота їх зв’язку. З метою систематизації інформації про товарорух запропоновано схему управління документообігу первинних форм з урахуванням структури торгово-технологічного процесу, організаційної структури підприємства та переліку форм первинних документів, які використовуються для документування товарних операцій.

4. Якість формування інформаційного забезпечення визначається достатнім реквізитним складом первинного облікового документу. Дослідивши нормативну класифікацію реквізитів встановлено, що найбільш важливою класифікаційною ознакою є ступінь стабільності. Тому запропоновано модель формування інформаційного забезпечення управління товарними операціями залежно від мети документування, яка дозволяє підвищити якість первинної облікової інформації та спрямувати інформаційні потоки до різних рівнів управління.

5. Пріоритетним напрямом удосконалення первинного обліку є встановлення реквізитного складу, послідовності складання первинного документу, мінімізації витрат часу на його створення та обробку. Згідно принципу формалізму розроблено алгоритм створення первинного облікового документу, що дозволило скомпонувати достатню кількість оперативної інформації про господарську подію на інформаційному макеті.

6. Враховуючи, що основною функцією працівників облікових служб є процес документування, розроблено методику розрахунку норм процесу документування та визначено норми часу на складання облікових документів. За основу норм часу зі складання первинних облікових документів використано їх реквізитний склад.

7. Тривалість документообігу за кількісним показником (То) не дорівнює тривалості періоду між документуванням господарського процесу ($t_р$) та надходженням облікового документу до наступної стадії її обробки ($t_{р\to з}$). Відмінність виникає в результаті того, що між окремими етапами руху облікової інформації, які здійснюються у визначеній послідовності, виникають паузи ($t_{р\to з}$), протягом яких облікова інформація очікує початку наступної стадії обробки чи перетворення. Вважаємо, що кількісну величину параметрів, які входять до формули тривалості документообігу, необхідно визначати окремо. Крім того, необхідно виокремити норми часу на реєстрацію первинного облікового документу та норми часу на його обробку, адже процес створення первинного облікового документу та його обробка з використанням облікового програмного забезпечення суттєво відрізняються.

РОЗДІЛ 3.
ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ МОДЕЛІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Оцінка якості первинних документів

Процес документування товарних операцій є основою інформаційного забезпечення управління торговельним підприємством. Первинні документи з товароруху використовуються для облікового забезпечення господарських процесів в торгівлі з метою управління запасами, торговельними операціями та розрахунками. Обліково-інформаційне забезпечення товароруху є особливим фактором сталого розвитку торговельних підприємств. Це якісно-змістове інформаційне наповнення процесу управління торговельного підприємства, невичерпний резерв підвищення продуктивності праці та рентабельності, важіль пізнання сутності торговельних операцій і переходу на новий рівень розвитку сучасних видів торгівлі з метою забезпечення економічного зростання на макро- та мікрорівнях.

Обліково-інформаційне забезпечення господарських процесів на підприємстві практично визначає науково-технічний та соціально-економічний статус його економічного розвитку. Інформація є основою будь-яких господарських процесів, то ж від якості інформаційного забезпечення значною мірою залежить їх результативність.

В економіці інформація вважається специфічним ресурсом, результат використання якого залежить не від обсягу спожитої інформації, а від її поєднання з людським капіталом для отримання знань і забезпечення можливої їх матеріалізації у подальшому. Актуальність інформаційної складової посилюється із зростанням наукомісткості технологій торговельно-виробничого процесу, трансформацією організаційних аспектів праці облікового персоналу та управління нею, активізацією впровадження результатів наукових досліджень у господарську діяльність торговельного підприємства, усвідомленням значення аналізу організаційного середовища діяльності економічних суб’єктів для

формування їх стратегічних перспектив.

Сучасний стан розвитку економіки та господарських процесів висуває нові вимоги до інформаційного забезпечення господарської діяльності та організації процесу задоволення інформаційних потреб управління. Інформація як предмет і як явище несе в собі певні ознаки, значення яких необхідно враховувати в раціоналізації роботи обліково-інформаційної системи. Ознак інформації досить багато, але в якості основних, вважаємо, можна виділити наступні: кількість (або інформаційний обсяг); якість, оперативність.

У наукових дослідженнях велику увагу приділено вимогам до якісних характеристик інформації. Серед них переважно відзначають: своєчасність; достовірність; достатність; надійність; комплексність системи інформації; адресність; правову коректність; багаторазовість використання; високу швидкість зібрання, обробки, передачі; можливість кодування; актуальність; релевантність інформації [35]. Т.П. Круп'як акцентує увагу на забезпеченні її об'єктивності, однозначності, порядку (кількості ланок між першоджерелом і споживачем), повноті [101].

Н.В. Хлістунова до переліку вимог щодо якості інформації додає порівнянність, регулярність отримання, цінність, підготовленість до застосування [191]. Але серед них безпосередньо до інформації можна віднести лише порівнянність та цінність, решта характеризують якість організації процесу її надання.

Зауважимо, що частина із вищезазначених вимог до інформаційного забезпечення, зокрема своєчасність, достатність, правова коректність, висока швидкість зібрання, обробки та передачі інформації, її релевантність, належать не до інформації безпосередньо, а до процесу інформаційного забезпечення (надання інформації). Зокрема, якщо розглянути суть такої вимоги, як надійність, то можна зазначити, що будь-яка достовірна інформація здатна її забезпечити. Таким чином, надійність є результатом реалізації такої вимоги, як достовірність. Багаторазовість використання відноситься не до якості, а до сутності та призначення інформації. Можливість кодування інформації

залежить від відповідної технології та зумовлює рівень безпеки при зберіганні й поширенні інформації, але сутності самої інформації ця характеристика не стосується.

Розглядаючи сутність первинних облікових документів, важливо підкреслити, що вони призначені для реєстрації господарських операцій і явищ у діяльності підприємства. У первинних документах реєструється не тільки факт господарської операції, але й інша необхідна для обліку і контролю інформація. Завдяки первинним документам господарські операції, що відображені в обліку, одержують юридичну обґрунтованість і доказову силу. Розглядаючи властивості первинного облікового документу, необхідно звернути увагу на його інформаційні характеристики.

Поліпшенню інформаційних характеристик первинних облікових документів повинно передувати вивчення їх кількісних параметрів, що мають велике значення для підвищення ефективності облікового процесу. Одним з основних кількісних параметрів документу є його фізичний обсяг [23]. Фізичний обсяг первинного документу – кількість реквізитів документу та, особливо, форма документу, впливає на те, що первинна облікова інформація фіксується, передається і групується обліковими працівниками з різним ступенем оперативності та має різний ступінь аналітичності. Фізичний обсяг первинних документів визначає мінімальний обсяг інформаційного забезпечення підприємства про товарорух, адже саме ця вихідна інформація є першоджерелом та основою для наступної аналітичної обробки інформаційного забезпечення.

Вважаємо досить суперечливою можливість у всіх випадках процесу управління товарорухом заздалегідь визначити стандартний оптимальний обсяг необхідної інформації для підприємств торгівлі й особливо вказати достатній ступінь точності процесу управління. Адже кожний суб’єкт господарювання має власну мету, організаційну структуру, ринки збуту, обсяги діяльності, технічне забезпечення, від яких залежить кількість та структура інформаційного забезпечення управління про товарорух для прийняття управлінських рішень.

Кожне торговельне підприємство з урахуванням мети господарської діяльності та власних інформаційних потреб може визначити склад інформації з товароруху кожного структурного підрозділу, а в середині нього за кожною групою працівників.

Вважаємо, що процес формування інформаційного забезпечення управління товарними операціями на підприємствах торгівлі необхідно будувати за центрами відповідальності. Тобто для ефективної побудови інформаційної системи підприємства необхідно чітко визначити структурні підрозділи, які беруть участь у торгово-технологічних процесах підприємств торгівлі за видами торгівлі (рис. 1.10, 1.11), а також оцінити інформаційні канали зв’язку між структурними підрозділами (рис. 2.3, табл. 2.2 та 2.4). Таким чином, в процесі формування інформаційного забезпечення управління товарними операціями на підприємствах торгівлі необхідно визначити наступні елементи:

1) до якого об'єкта управління чи його частини належить інформація (склад, виробнича ділянка, торговий зал і т.д.), за якою приймається управлінське рішення;

2) визначення ступеня деталізації інформаційного забезпечення товароруху відповідно до методик документування;

3) яким показником чи сукупністю їх може бути оцінений стан об'єкта управління з огляду виконуваної об'єктом функції (наприклад, аналіз стану запасів, товарообіг, рентабельність виробництва та торгівлі);

4) яка потрібна інформація для правильного функціонування об’єкту управління;

5) оперативність отримання облікових даних про товарні операції.

Незважаючи на те, що оптимальний обсяг інформаційного забезпечення управління торговельних підприємств визначити досить складно, але можливо оцінити фізичний обсяг та якість первинних облікових документів, які є джерелом інформаційного забезпечення.

Необхідно відмітити, що оцінка фізичного обсягу первинного облікового документу, як окремого показника, не представляє жодної цінності, але від нього

залежить низка інших показників, які характеризують документально-інформаційну систему підприємства. Вважаємо, що фізичний обсяг первинного облікового документу необхідно оцінювати поряд з його інформаційним обсягом, адже постійне збільшення кількості реквізитів може призвести до завантаження інформаційної системи підприємства непотрібною інформацією другорядного плану. Тому, при побудові інформаційного забезпечення товароруху необхідно співвідносити фізичний обсяг документу та його інформаційний обсяг.

Необхідність дослідження взаємозв'язку фізичного й інформаційного обсягів документу виникає тому, що збільшення (зменшення) фізичного обсягу первинного документу не завжди сприяє збільшенню (зменшенню) його інформаційного обсягу, який оцінити досить складно. Найчастіше інформаційний обсяг документу прирівнюють до кількості знаків (реквізитів), які він містить. В умовах використання економічної інформації про господарську діяльність вважаємо не доцільнім оцінювати інформаційний обсяг документу за кількістю знаків, адже тоді фізичний обсяг документу, який також вимірюється кількістю реквізитів, буде дорівнювати інформаційному, що не відповідає дійсності. Тому, при дослідженні облікової інформації і проектуванні бланків первинних документів вважаємо за необхідне використовувати параметр інформаційної ємності. Інформаційна ємність первинного облікового документу це реальна кількість інформації, що вкладена у визначений фізичний обсяг.

Показник інформаційної ємності первинного облікового документу прямо пропорційний його якості. В свою чергу, під якістю первинного облікового документу розуміємо кількість потрібної (обов’язкової та додаткової) інформації про господарський процес за рівнем значимості. Тобто, чим більше необхідна та якісна інформація у первинному документі, тим вища його інформаційна ємність. Ті документи, що несуть багато службових слів і повторів, велику кількість додаткової інформації мають знижену ємність. Таким чином, між інформаційною ємністю первинного облікового документу та його якістю спостерігається пряма залежність.

На рис. 3.1 наведено графік залежності якості та обсягу інформаційного забезпечення.

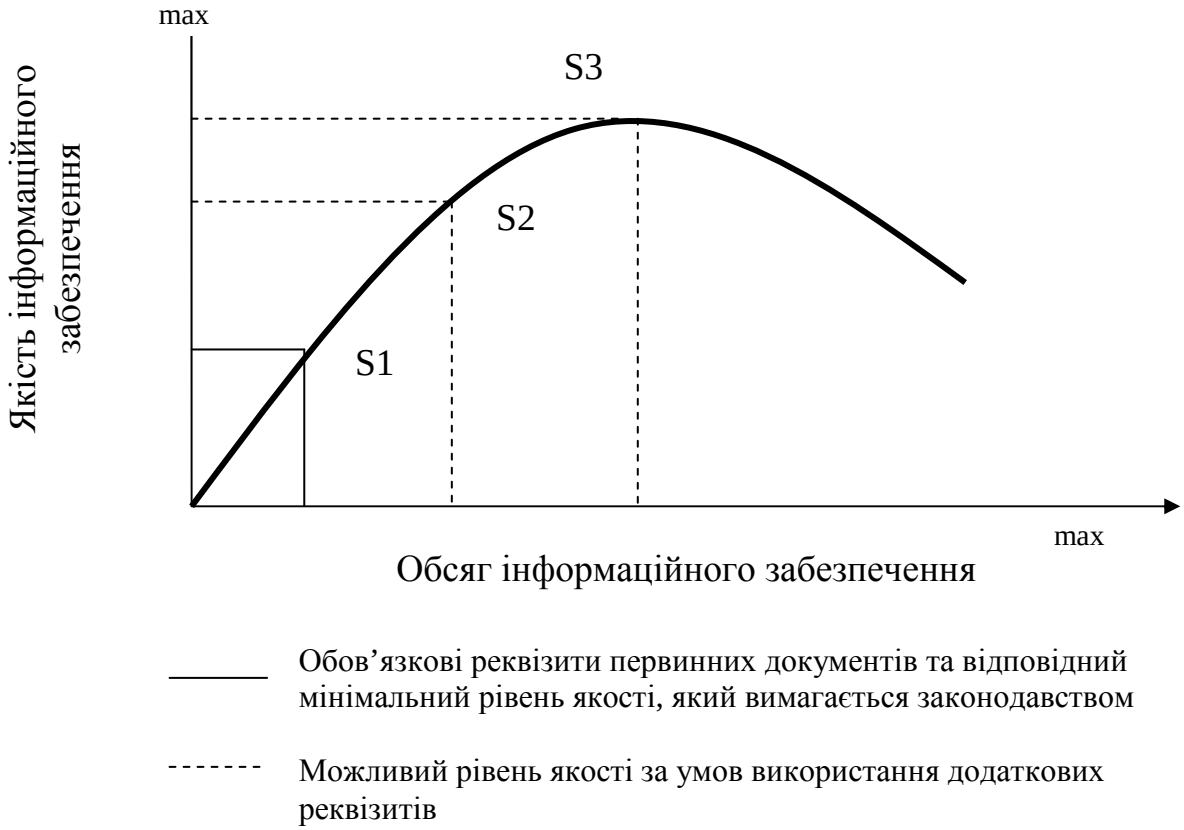


Рис. 3.1. Графік залежності якості та обсягу інформаційного забезпечення

Інформаційна ємність первинного облікового документу крім якості залежить від його інформаційного (фізичного) обсягу. При цьому, при збільшені фізичного обсягу первинного документу збільшується його якість, а отже і інформаційна ємність, але до певного стану (S3 рис. 3.1). Потім функціональна залежність змінюється і зі збільшенням інформаційного обсягу первинного документу знижується його якість та інформаційна ємність. Точка зміни функціональної залежності (S3) визначається інформаційними потребами управління та користувачів облікової інформації про товарорух. Отже, з метою оцінки якості, інформаційної ємності інформаційного забезпечення управління товарними операціями необхідно визначити склад потрібної первинної облікової інформації про товарні операції підприємства торгівлі.

Необхідно зауважити, що кожний первинний документ має мінімальну

інформаційну ємність (S1), яка визначається переліком обов'язкових реквізитів. Мінімальна інформаційна ємність однакова для всіх видів первинних документів за умови заповнення обліковими працівниками всіх обов'язкових реквізитів. Крім того, первинний документ не має юридичної чинності без обов'язкових реквізитів.

За умов використання додаткової інформації інформаційна ємність документу збільшується (S2, S3). Але коли кількість додаткових реквізитів стає завеликою (тобто первинний документ містить інформацію, яка не використовується користувачами, але оброблюється обліковими працівниками) первинний обліковий документ загромаджується зайвою додатковою інформацією і, як наслідок, втрачає свою інформаційну ємність та якість.

Додаткові реквізити збільшують фізичний обсяг документу, вимагають додатковий час на його складання, оформлення та досить часто взагалі не використовуються для прийняття управлінських рішень. Таким чином, необхідною передумовою ухвалення управлінського рішення є оптимальний фізичний обсяг і якість первинної облікової інформації, яка міститься в первинних документах. Тобто крапка S3 на графіку залежності якості інформаційного забезпечення та його обсягу є оптимальним обсягом інформаційного забезпечення управління товарними операціями підприємств торгівлі.

Фізичний обсяг первинного облікового документу визначається кількістю реквізитів, які, в свою чергу, визначають зміст та структуру документу (додаток К). Як вже було визначено у розділі 2, реквізити первинного документу поділяються на обов'язкові та додаткові. Необхідно також зауважити, що первинні документи за різними об'єктами обліку мають різний реквізитний склад (табл. 3.1).

Документування товарних операцій передбачає дотримання встановлених правил запису інформації, виконання яких надає юридичну чинність створюваним первинним обліковим документам. В іншому разі вони не матимуть юридичної чинності. Додаткові реквізити надають користувачу первинного документу допоміжну інформацію, яка розкриває окремі елементи вже вказаних обов'язкових реквізитів.

Таблиця 3.1

Реквізитний склад первинних документів за об'єктами обліку

Види реквізитів	Об'єкт обліку			
	Товарно-матеріальні цінності	Транспортні операції	Розрахункові операції	Інвентаризація
Обов'язкові реквізити	Назва документу (форми); дата; місце складання; назва підприємства, що складає документ; зміст господарської операції; обсяг господарської операції; одиниця вимірювання; посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу; підпис			
Загальні додаткові реквізити	Код за УКУД; ідентифікаційний код підприємства; відмітка про затвердження; номер документу; кількість.			
Специфічні додаткові реквізити за групами	Код виду операції; постачальник, одержувач, кореспондуючі рахунки; найменування (роз-мір, марка); номен-клатурний номер; ціна за одиницю; цех (відділення, дільниця); транспортний документ; товарний (грошовий) документ; документ, що засвідчує особу (отримувача); термін дії документу.	Штамп транспортного підприємства; серія; показання лічильників; відомості про водія; строк відрядження, час простою; марка авто (шифр, номерний знак); маршрут руху, характери-тика вантажу; пункт відправлення/ доставки; вид вантажу; відстань; витрати палива; розрахунок заробітної плати.	Залишок в касі; здавач; одержувач; кореспондуючі рахунки; код цільового призначення; підстава; документ, що засвідчує особу; матеріально-відповідальна особа.	Матеріально-відповідальна особа; найменування та характеристика активу; інвентарний (номенклатурний) номер; місцезнаходження активу, вартість; бухгал-терський рахунок; надходження активу; вибуття активу; залишок активу; найменування постачальника (отримувача)

Результати аналізу форм первинних документів за реквізитним складом довели, що обов'язкові реквізити властиві всім формам первинних документів. У складі додаткових реквізитів можна виділити реквізити, які властиві всім обліковим формам та специфічні додаткові реквізити, які властиві окремим господарським процесам (додаток К). Застосувавши запропоновану у розділі 2 класифікацію реквізитів первинних документів за ступенем стабільності до діючих форм первинних документів з товароруху (додаток Е) визначимо перелік діючих реквізитів за їх видами, а саме: умовно-постійні обов'язкові реквізити; умовно-змінні обов'язкові реквізити; умовно-постійний додаткові реквізити; умовно-змінні додаткові реквізити (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Класифікація реквізитів діючих форм первинних документів з товароруху за ступенем стабільності

Об'єкт обліку / Вид реквізиту	Товарно-матеріальні цінності	Транспортні операції	Розрахункові операції	Інвентаризація
Умовно-постійні обов'язкові реквізити	Назва документу (форми); місце складання; назва підприємства, що складає документ; посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу; підпис			
Умовно-змінні обов'язкові реквізити	Дата; зміст господарської операції; обсяг господарської операції; одиниця вимірювання; підпис			
Умовно-постійні додаткові реквізити	Код за УКУД; ідентифікаційний код підприємства; відмітка про затвердження; код виду операції; кореспондуючі рахунки; номенклатурний номер; цех, відділення, дільниця; термін дії документу	Код за УКУД; ідентифікаційний код підприємства; штамп транспортного підприємства; відмітка про затвердження; номер документу; серія; відомості про водія; відстань; витрати палива; розрахунок заробітної плати	Код за УКУД; ідентифікаційний код підприємства; відмітка про затвердження; залишок в касі; кореспондуючі рахунки; код цільового призначення; матеріально-відповідальна особа	Код за УКУД; ідентифікаційний код підприємства; відмітка про затвердження; матеріально-відповідальна особа; інвентарний (номенклатурний) номер; місцезнаходження активу; бухгалтерський рахунок
Умовно-змінні додаткові реквізити	Номер документу; постачальник; одер-жувач; наймену-вання, розмір, мар-ка; ціна за одиницю; кількість; транспортний документ; товарний (грошовий) документ; документ, що засвідчує особу (отримувача)	Показання лічильників; строк відрядження; час простою; марка авто, шифр, номерний знак; маршрут руху; характеристика вантажу; пункт відправлення вантажу; вид вантажу; кількість вантажу.	Номер документу; здавач; одержувач; підстава; документ, що засвідчує особу	Номер документу; найменування та характеристика активу; кількість; вартість; надходження активу; вибуття активу; залишок активу; найменування постачальника (отримувача)

За результатом дослідження сутності реквізитів первинних облікових документів та їх інформаційного навантаження вважаємо, що кожний вид реквізитів, запропонованих відповідно до класифікації, має різне значення з точки зору формування інформаційного забезпечення товароруху. Неможливо

створити первинний обліковий документ без обов’язкових реквізитів, а в деяких випадках неможливо прийняти управлінське рішення без додаткової характеристики господарського процесу за додатковими реквізитами.

Таким чином, вважаємо що якість первинних облікових документів, зокрема, та інформаційного забезпечення товароруху, взагалі, визначається реквізитним складом первинних форм. В умовах відсутності загальноприйнятої методики оцінки якості інформаційного забезпечення та первинних документів, пропонуємо в основу методики оцінки якості первинних облікових документів використати саме їх реквізитний склад з точки зору інформаційного навантаження.

Пропонуємо визначати якість первинного облікового документу за результатом бальної оцінки реквізитів первинних облікових документів. При цьому, кожен вид реквізитів повинен мати різний бал, залежно від його інформаційного навантаження. Під інформаційним навантаження розуміємо важливість та необхідність того чи іншого реквізиту у складі форми первинного обліку. Підсумовуванням ваги одиниць інформації (добуток кількості реквізитів за видами та їх бальної оцінки) можна визначити загальну якість (інформативність) документу за групою.

В таблиці 3.3 запропонована бальна шкала оцінки якості первинного облікового документу за реквізитним складом.

Таблиця 3.3

Бальна шкала оцінки якості первинного облікового документу за реквізитним складом

Реквізити	Бали
Умовно-змінні обов’язкові	4
Умовно-постійні обов’язкові	3
Умовно-змінні додаткові	2
Умовно-постійні додаткові	1

Обов’язкові реквізити мають найвищий бал, оскільки без них неможливо уявити первинний обліковий документ, серед яких умовно-змінні реквізити мають перевагу, тому що в рамках одного підприємства умовно-постійні реквізити є незмінними. Наприклад, назва первинного документу є незмінною, а його сутність можна визначити за зовнішнім виглядом чи іншими реквізитами. Місце складання первинного документу, назва підприємства, що складає документ та посадові особи, які відповідають за здійснення та оформлення документу також є незмінними в рамках господарської діяльності одного підприємства. Тому найбільший бал присвоєно умовно-змінним обов’язковим реквізитам, які обов’язково повинні бути в документі та мають найбільшу інформаційну вагу. За аналогічним принципом присвоєні бали додатковим реквізитам, серед яких найбільшу бальну оцінку мають умовно-змінні додаткові реквізити.

Тоді, якість первинного документу визначатиметься за формулою (3.1):

$$ЯПОД = 4 \times \sum УЗОР + 3 \times \sum УПОР + 2 \times \sum УЗДР + 1 \times \sum УПДР, \quad (3.1.)$$

де, ЯПОД – якість первинного облікового документу;

УЗОР – умовно-змінний обов’язковий реквізит;

УПОР – умовно-постійний обов’язковий реквізит;

УЗДР – умовно-змінний додатковий реквізит;

УПДР умовно-постійний додатковий реквізит.

Зауважуємо, що отриманий показник якості первинного облікового документу необхідно порівнювати з показником якості інформаційного забезпечення за групою первинних облікових документів. Тобто для кожної групи первинних документів за об’єктами обліку визначається загальна якість реквізитного складу групи первинних документів. Загальна якість реквізитного складу групи первинних облікових документів є максимальним показником якості відповідної групи, адже вона враховує всі можливі обов’язкові та додаткові реквізити первинних документів, які їм властиві (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Розрахунок якості та інформаційної ємності діючих первинних облікових документів з обліку товароруху

Назва документу	Якість первинного облікового документу (бали)	Реквізитний склад групи первинних документів (кількість)	Інформаційна ємність первинного облікового документу	Загальна оцінка якості реквізитного складу групи	Максимальна інформаційна ємність групи
1	2	3	4	5	6
ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ					
Журнал обліку вантажів, що надійшли	40	26	1,54	58	2,23
Прибутковий ордер	52	26	2,0	58	2,23
Акт про приймання матеріалів	58	26	2,23	58	2,23
Лімітно-забірна картка	48	26	1,85	58	2,23
Акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів	47	26	1,8	58	2,23
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	48	26	1,85	58	2,23
Картка складського обліку матеріалів	48	26	1,85	58	2,23
Відомість обліку залишків матеріалів на складі	42	26	1,62	58	2,23
Матеріальний ярлик	26	26	1,00	58	2,23
Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	40	26	1,54	58	2,23
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	42	26	1,62	58	2,23
Рахунок-фактура	41	26	1,58	58	2,23
Заява-замовлення на отримання товарів поштою	45	26	1,73	58	2,23
Акт приймання продукції (товарів) за кількістю (або пересортиці)	46	26	1,77	58	2,23
Акт приймання продукції (товарів) за якістю	46	26	1,77	58	2,23
Акт про дооцінку товару	43	26	1,65	58	2,23
Акт закупки	48	26	1,85	58	2,23
Бланк замовлення товарів з доставкою	44	26	1,69	58	2,23
Опис-акт уцінки товарів і продукції, що залежалася, та надлишкових товарно-матеріальних цінностей	40	26	1,54	58	2,23
Відомість нарахування і списання втрат товарів, що реалізуються у магазинах самообслуговування	43	26	1,65	58	2,23
Довідка про реалізацію великогабаритних товарів у магазині самообслуговування у між інвентаризаційний період	30	26	1,15	58	2,23
Розрахунок резерву на відшкодування втрат товарів (понад норми природного збитку та бою) у магазинах самообслуговування	30	26	1,15	58	2,23

Продовження табл. 3.4

1	2	3	4	5	6
Розрахунок на списання фактичних втрат товарів у магазинах самообслуговування у між інвентаризаційний період	30	26	1,15	58	2,23
ТРАНСПОРТНА ДОКУМЕНТАЦІЯ					
Подорожній лист вантажного автомобіля в міжнародному сполученні	60	29	2,07	62	2,14
Подорожній лист вантажного автомобіля	60	29	2,07	62	2,14
Товарно-транспортна накладна	53	29	1,83	62	2,14
Товарно-транспортна накладна на відпустку хлібобулочних виробів	52	29	1,82	62	2,14
Спеціалізована транспортна накладна на перевезення молочної сировини	51	29	1,82	62	2,14
ГРОШОВІ КОШТИ					
Платіжне доручення	43	21	2,05	49	2,33
Платіжна вимога-доручення	43	21	2,05	49	2,33
Платіжна вимога	43	21	2,05	49	2,33
Фіскальний касовий чек на товари	31	21	1,48	49	2,33
Розрахункова квитанція	36	21	1,71	49	2,33
Товарний чек	31	21	1,48	49	2,33
ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ					
Інвентаризаційний ярлик	51	24	2,13	55	2,29
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	52	24	2,17	55	2,29
Акт інвентаризації відвантажених товарів	46	24	1,92	55	2,29
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання	54	24	2,25	55	2,29
Акт інвентаризації матеріалів та товарів, що знаходяться в путі	44	24	1,83	55	2,29
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі	44	24	1,83	55	2,29
Інвентаризаційний опис залишків продуктів харчування й напівфабрикатів на підприємствах громадського харчування	44	24	1,83	55	2,29
Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачаль-никами й іншими дебіторами й кредиторами	41	24	1,71	55	2,29
Порівняльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей	48	24	2,0	55	2,29
Інвентаризаційний опис	47	24	1,96	55	2,29

Крім того, максимальна якість інформаційного забезпечення групи первинних документів за об’єктами обліку визначить оптимальну кількість інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

В табл. 3.4 розраховано якість діючих первинних облікових документів з обліку товароруху за наведеною раніше формулою.

В графі 1 наведено перелік діючих форм первинних облікових документів товароруху за об’єктами обліку. В графі 2 розраховано якість кожного первинного документу за формулою 3.1. Розрахунок виконано на основі аналізу форм первинних облікових документів за реквізитним складом (додаток К) та присвоєнням кожному з реквізитів, що міститься в формі, відповідного значення за бальною шкалою.

Слід констатувати, що жоден з первинних документів не має максимальної оцінки якості, але це не є поганим показником, так як максимальна якість розрахована за всією групою документів. Якщо в одному документі буде враховано всі можливі реквізити, це призведе до дублювання інформації, переобтяжування обліку непотрібними додатковими даними та зниженням продуктивності праці облікового персоналу. Тому кожен документ повинен мати власну якісну характеристику залежно від потреб користувачів в інформації про господарські процеси.

В графі 3 наведено кількість реквізитів відповідної групи документів на основі аналізу форм первинних облікових документів за реквізитним складом. Вона була визначена шляхом алгебраїчного підрахунку кількості реквізитів в натуральному показнику.

Як було визначено раніше, поряд з якістю первинних документів необхідно розглядати їх інформаційну ємність, яка залежить від двох показників: якості первинного документу та його фізичного обсягу або кількісного реквізитного складу. При цьому між інформаційною ємністю та якістю первинного документу виникає пряма залежність, а між інформаційною ємністю та реквізитним складом навпаки – зворотний зв'язок (формула 3.2).

$$ІЄПОД=\frac{ЯПОД}{\sum РСГПД}\ , \qquad (3.2.)$$

де, ІЄПОД – інформаційна ємність первинного облікового документу;

ЯПОД – якість первинного облікового документу;

РСГПД – реквізитний склад групи первинних документів.

В графі 4 таблиці 3.4 розраховано інформаційну ємність первинних облікових документів за формулою 3.2, а в графі 6 розраховано максимальну інформаційну ємність групи. Необхідно відмітити, що жоден первинний документ не має максимального показника інформаційної ємності.

Останнім часом відбуваються якісні зміни в документуванні, що містять у собі збільшення ступеню надійності і вірогідності інформації, своєчасність надходження і зручність форм документів, мінімальність обсягів інформації при необхідній повноті. Однак, поряд зі зміною облікових документів, обсяг обліково-аналітичної інформації, необхідної управлінській ланці, також постійно змінюється. Зростають і вимоги управління до якісних характеристик інформації та оперативності її отримання. У той же час слід зазначити таке явище, як збільшення непотрібної інформації, що виникає через залучення до обліково-інформаційної системи підприємства нових документів та продовженням використання застарілих, не потрібних форм.

Таким чином, інформаційна модель обліку та контролю товарних операцій повинна будуватися відповідно до вимог управління. Управлінські рішення приймаються керуючою ланкою за оперативними даними, отриманими з первинних облікових документів, та аналітичними даними, отриманими в результаті їх обробки. З метою підвищення оперативності управління товарними операціями на основі документальних даних виникає необхідність побудови таких облікових документів, інформаційні властивості яких відповідали б сучасним вимогам, коли інтенсивність і масштаби господарської діяльності постійно змінюються.

Інформаційні властивості первинних облікових документів залежать від реквізитного складу. Тому, необхідно розробити методичний підхід до формування системи первинного обліку товарних операції залежно від потреб користувачів та мети господарської діяльності. Інформаційні потреби

користувачів визначать обсяг інформаційного забезпечення та реквізитний склад первинних облікових документів, а мета господарської діяльності дозволить визначити методику документування товарних операцій підприємств торгівлі.

Для підвищення якості інформаційного забезпечення необхідна оптимізація всіх його ознак. Тому, методичний підхід до формування системи первинного обліку товарних операції повинен забезпечити: оптимальну кількість даних первинного обліку, необхідних для прийняття управлінських рішень; якість інформаційного забезпечення товароруху; контроль інформаційного забезпечення; швидкість передачі облікових даних, у відповідності з витратами часу, необхідного для обробки.

3.2. Формування системи первинного обліку товарних операцій в умовах інформаційних технологій та сучасних потреб управління

Розмаїття цілей і завдань торговельних підприємств призводить до того, що для управління їх функціонуванням і розвитком потрібні спеціальні знання і мистецтво, методи і прийоми, інформаційна база, що забезпечують ефективну спільну діяльність працівників торговельних підприємств.

Організаційна структура торговельного підприємства, незалежно від його призначення, може бути описана за допомогою ряду параметрів, серед яких головними є: цільове призначення господарської діяльності, правова і нормативна основа, ресурси, торгово-технологічні процеси та їх структура, розподіл праці і посадових обов’язків, зовнішнє середовище і система внутрішніх зв'язків підприємства, система контролю та безпеки діяльності підприємства.

Дослідження господарської діяльності торговельних підприємств довело, що системи управління будь-яких торговельних підприємств мають однакову мету, а саме отримання максимальної економічної вигоди від задоволення потреб населення в товарній масі. Отримувані економічні вигоди на різних

підприємствах суттєво відрізняються, залежно від методів управління та різних організаційно-технічних характеристик господарювання. Вихідні фактори формування структури торговельного підприємства часто отримують занадто вузьке трактування, зокрема, чисельність персоналу підприємства визначають головним фактором збільшення обсягів торгівлі замість постановки мети підприємства та постійне створення управлінських ланок замість зміни їх складу і перерозподілу функціональних обов’язків в різних умовах та ін.

Господарська діяльність торговельного підприємства в умовах сьогодення безпосередньо пов'язана із збереженням його як єдиного цілого на основі постійної підтримки сформованих відносин і зв'язків, обміну ресурсами та інформацією як всередині підприємства, так і з зовнішнім середовищем. У процесі розвитку для цього створюються необхідні умови шляхом утворення окремих елементів управління відповідно до зміни вимог внутрішнього і зовнішнього середовища. Тому, завданням системи управління торговельного підприємства є збалансувати ці процеси для досягнення головної мети господарювання торговельних підприємств.

Розглядаючи систему управління торговельного підприємства, необхідно відзначити зростаючу роль використання інформаційних технологій. В результаті збільшення обсягів товарообігу та укрупнення торговельних підприємств вони стають невід'ємним елементом в структурі управління. Запровадження автоматизованих систем управління дозволяє полегшити працю, збільшити швидкість обробки інформації, а також усуває виникаючі перешкоди при її передачі.

Крім того широке впровадження автоматизованих систем управління дозволить не тільки прискорити торгово-технологічні процеси всередині підприємства, але і більш оперативно вивчати кон'юнктуру ринку і миттєво реагувати на зміни в середовищі. На наше переконання обліково-інформаційне забезпечення управління торговельного підприємства в умовах використання інформаційних технологій у загальному вигляді складається з двох підсистем: база даних та база знань (рис. 3.2).

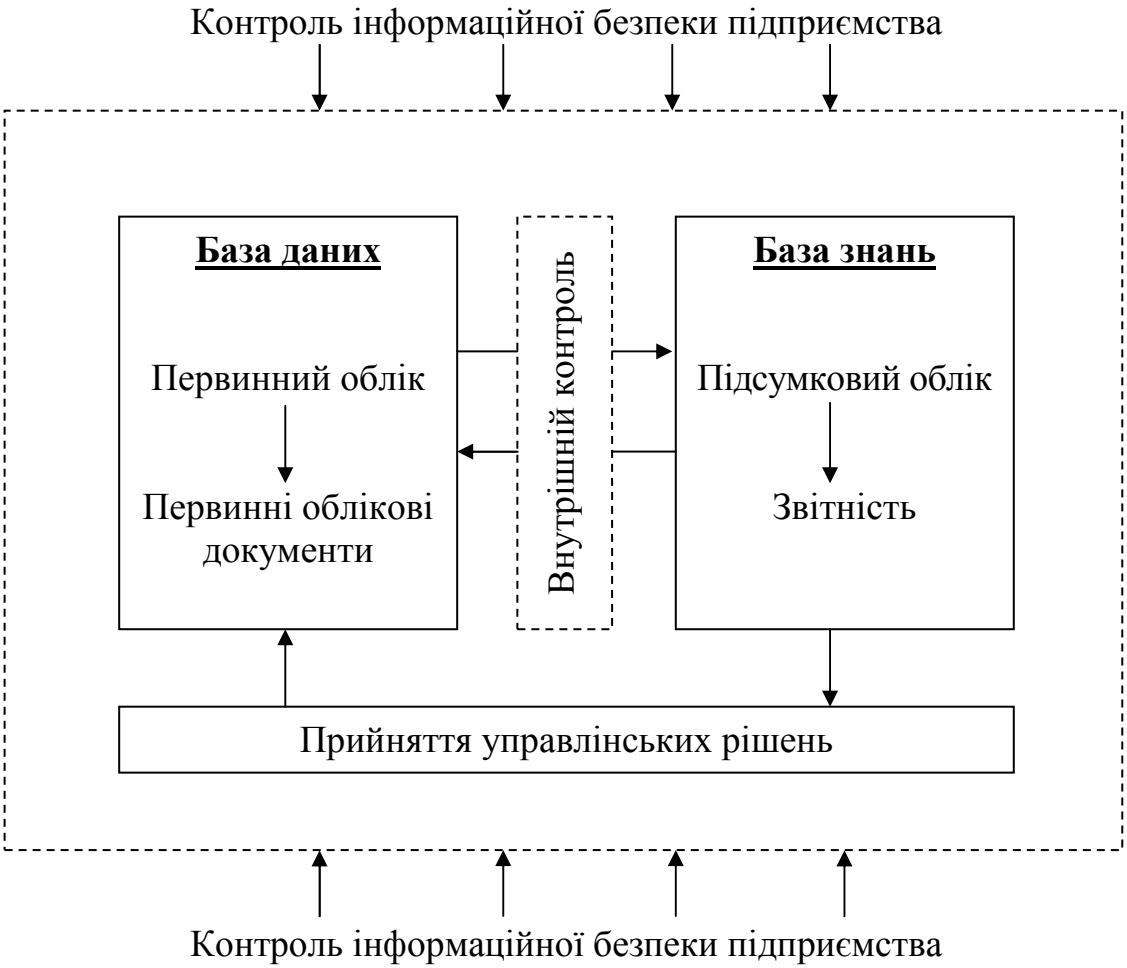


Рис. 3.2. Обліково-інформаційне забезпечення управління

База даних інформаційного забезпечення управління – це сукупність первинних облікових даних, зареєстрованих в первинних облікових документах (паперових чи електронних).

База знань інформаційного забезпечення управління – це первинна облікова інформація, оброблена за різними ознаками, у вигляді облікових регістрів, аналітичних таблиць та звітності.

Це дає підставу стверджувати, що база даних торговельного підприємства є системою первинного обліку товароруху, а база знань – обліково-аналітична інформація отримана користувачами в результаті її обробки. До складу бази знань належить звітність підприємства, яка не складає комерційної таємниці та надається користувачам за їх вимогою, та інше обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності, що є комерційною таємницею

торговельного підприємства. Саме від формування системи первинного обліку товарних операцій та її своєчасної аналітичної обробки залежать управлінські рішення керівництва торговельного підприємства.

Торговельне підприємство функціонує не ізольовано, його діяльність залежить від внутрішнього та зовнішнього середовища. Залежність від зовнішнього і внутрішнього середовища є однією з найбільш значних характеристик, тому жодне підприємство не може функціонувати ізольовано. Умови і фактори, що виникають у навколишньому середовищі незалежно від діяльності підприємства, так чи інакше впливають на нього. В умовах жорсткого конкурентного середовища діяльність кожного підприємства повинна підлягати системі внутрішнього та зовнішнього контролю і саме від безпеки господарювання залежить його фінансовий результат.

Взагалі під внутрішнім середовищем торговельного підприємства розуміють ситуаційні фактори всередині підприємства, які є результатом управлінських рішень. До основних внутрішніх факторів підприємства, які вимагають контролю та управлінських рішень відносять:

- мету – це кінцевий стан або бажаний результат, якого прагне досягти керівництво підприємства;
- організаційну структуру – це логічні взаємовідносини рівнів управління та функціональних областей, побудованих в такій формі, яка дозволяє найбільш ефективно досягти мети торговельного підприємства;
- торгово-технологічні процеси – це операції (процедури), які повинні бути виконані заздалегідь встановленим способом у заздалегідь обумовлені терміни;
- методики документування фактів господарського життя з відповідним рівнем деталізації;
- нормування праці зі створення, обробки первинної облікової інформації про товарорух та швидкість інформаційного обміну між підрозділами підприємства;
- процес виконання управлінських рішень.

Для прийняття ефективного, об'єктивного рішення, або навіть для розуміння справжніх масштабів проблеми, є наявність точної, достовірної, оперативної та якісної інформації. Тому, в дослідженні запропоновано комплексний підхід до формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління з метою створення якісного інформаційного забезпечення управління товарними операціями підприємств торгівлі.

На рис. 3.3 наведено процес формування бази даних інформаційного забезпечення управління торговельними операціями на підприємствах торгівлі.

Запропонована схема формування системи первинного обліку товарних операцій будується з урахуванням потреб управління в інформації, включає в себе визначені фактори формування внутрішнього середовища торговельного підприємства, дозволяє оптимізувати інформаційну систему підприємства, скорочує час на підготовку та реалізацію управлінських рішень, забезпечує контроль формування інформаційного забезпечення, підвищує ефективність виконання торгово-технологічних процесів, а в результаті підвищує конкурентоспроможність торговельного підприємства і забезпечує умови для стабільного й ефективного розвитку.

Апробацію запропонованих рекомендацій з вдосконалення інформаційного забезпечення управління товарними операціями проведемо на торговельному підприємстві «Фокстрот» з метою формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління.

ТП «Фокстрот» займається реалізацією побутової, офісної техніки та супутніх товарів населенню, підприємцям та підприємствам. Підприємство має стаціонарні магазини та Інтернет-магазин, окремо стоять спорудженні ремонтний цех, офісна будівля, склади, адміністративно-побутові приміщення, приміщення для приймання товарів і склад. Загальна площа складає 845,5 м^2, в тому числі торговий зал 600 м^2.

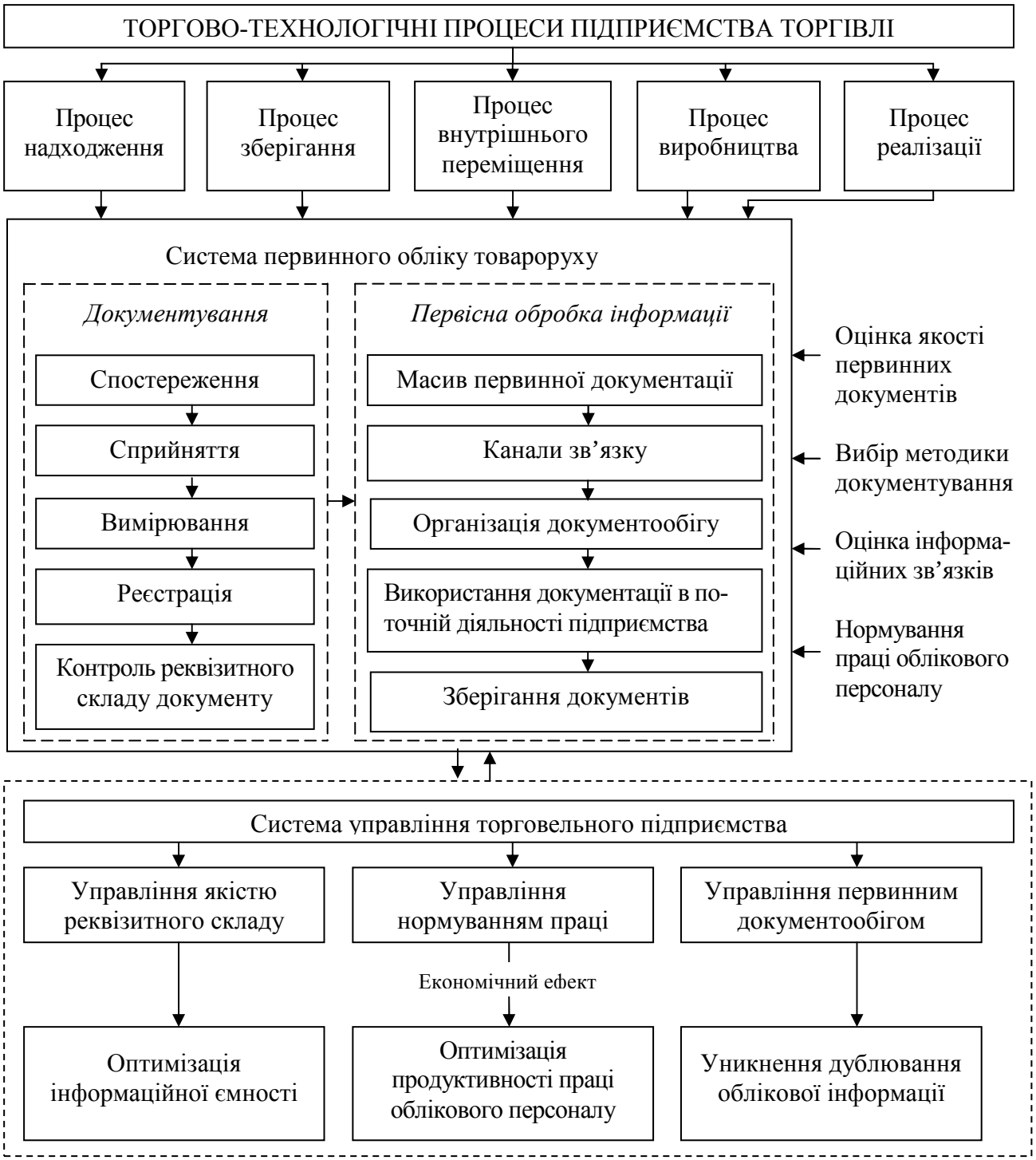


Рис. 3.3. Формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління

Забезпеченням достатньої кількості та асортименту товарів займаються менеджери комерційного відділу (додаток М), робота яких полягає в пошуку постачальників, забезпеченні отримання максимального прибутку при

мінімальних витратах. На місцях продажів з клієнтами працюють торгові представники, які є сполучною ланкою між управлінням підприємства та покупцями.

Організаційна структура ТП «Фокстрот» має лінійно-функціональну структуру та передбачає створення мережі, якою проходять управлінські рішення, здійснюється інформаційний зв'язок різних рівнів управління і контроль за виконанням рішень. Переваги даного типу структури: єдність і чіткість розпоряджень; узгодженість дій і чітка система взаємозв'язків між керівником і підлеглими; оперативність у прийнятті управлінських рішень; ясно виражена відповідальність. Система управління торговельного підприємства має три рівні (табл. 3.5)

Вищий рівень управління представлений директором торговельного підприємства, він визначає мету існування організації, здійснює загальне управління діяльністю підприємства. На середньому рівні знаходяться керівники структурних підрозділів. Оперативний рівень управління представлений операторами, менеджерами та іншим обслуговуючим персоналом.

Таблиця 3.5

Взаємозв’язок функцій і рівнів управління ТП «Фокстрот»

Функції / Рівень управління	Планування	Інформування (у т.ч. облік)	Аналіз і регулювання
Вище керівництво	Значне	Немає	Значне
Середній рівень	Помірне	Помірне	Помірне
Оперативне управління	Незначне	Значне	Відсутнє

Таким чином, за функціями та рівнями управління торговельного підприємства можна стверджувати, що створення обліково-аналітичного забезпечення відбувається на оперативному та середньому рівні. При цьому на оперативному рівні реєструється первинна облікова інформація або обліково-інформаційне забезпечення, а на середньому рівні відбувається його обробка за

визначеними користувачем параметрами та аналіз.

Метою господарської діяльності ТП «Фокстрот» є комерційна робота в торгівлі, яка спрямована на здійснення процесів купівлі-продажу товарів для задоволення попиту населення й одержання прибутку. Основними показниками, що характеризують комерційну діяльність ТП «Фокстрот» є: вивчення попиту; закупівля товарів; товарні запаси і асортимент; продаж; реклама.

На ТП «Фокстрот» вивчення попиту на продукцію не проводиться. Тим самим не забезпечується економічна ефективність діяльності підприємства, так як отримана необ'єктивна інформація, в результаті неповне задоволення попиту і, як наслідок, отримання низького доходу.

Відповідно до мети ТП «Фокстрот» вважаємо, що процес управління товарними операціями на торговельному підприємстві складається з трьох модулів: управління запасами, управління закупками, управління продажами (табл. 3.6).

Кожен з модулів управління товарними операціями формує необхідну інформаційну складову господарських процесів з товароруху. Інформаційна складова різних модулів управління містить дублюючі компоненти (типи цін, контрагенти, місця зберігання (склади), номенклатура товарів). За умов паперової форми облікового процесу відбувається дублювання інформації, що вимагає значних витрат праці та часу обліковців на її реєстрацію. Крім того, інформаційна складова модулів управління товарними операціями не містить умовно-постійних обов’язкових реквізитів (назва підприємства та його вихідні дані), що властиві первинним обліковим документам, які за умов паперових документів також необхідно заповнювати вручну.

За умов автоматизованої форми обліку значно спрощується обліковий процес, адже великий відсоток інформації створюється в облікових програмах у вигляді довідників. Вони створюються один раз, а потім лише обираються вже зареєстровані дані, які автоматично заповнюються машиною в облікові форми.

Таблиця 3.6

Модулі управління товарними операціями ТП «Фокстрот»

Модулі управління	Предмет управління	Інформаційний ресурс (база даних)
Управління страховими запасами	Склад	Номенклатура товарів; місця зберігання (склади); залишки товарів; надходження товарів; вибуття товарів
	Інвентаризація	Інвентаризація залишків товарів на складах та торгових залах
	Планування	Планування закупок товарів
Управління закупками	Ціни	Типи цін; прайс цін
	Запаси	Місця зберігання (склади); залишки товарів; надходження товарів; вибуття товарів
	Закупки	Контрагенти; номенклатура; структурні підрозділи підприємства
	Замовлення	Замовлення постачальникам; рахунки на оплату постачальникам; внутрішні замовлення
	Розрахунки	Контрагенти; види розрахунків; валюта; каси, рахунки в банках
Управління продажами	Ціни	Типи цін; прайс цін; види знижок; види націнок
	Продажі	Контрагенти; номенклатура; торговий персонал; торговельний зал (склад)
	Замовлення	Замовлення покупців; рахунки на оплату покупцям
	Розрахунки	Контрагенти; види розрахунків; валюта; каси, рахунки в банках
	Запаси	Місця зберігання (склади, торговельний зал); залишки товарів; вибуття товарів
	Планування	Планування закупок товарів

На ТП «Фокстрот» використовується програмний комплекс «Pacioli», який дає можливість формування довідників з метою автоматичного заповнення первинних форм. Але виникає суттєве питання з визначення необхідного реквізитного складу первинних облікових документів достатнього для прийняття управлінських рішень.

Модулі управління товарними операціями є лише загальним орієнтиром для всіх торговельних підприємств. З метою подальшої деталізації модулів управління необхідно визначити торгово-технологічні процеси ТП «Фокстрот» (рис. 3.4). Для побудови внутрішньої структури торгово-технологічного процесу ТП «Фокстрот» використаємо структуру раніше запропонованих схем

торгово-технологічних процесів для підприємств стаціонарної та нестаціонарної торгівлі.

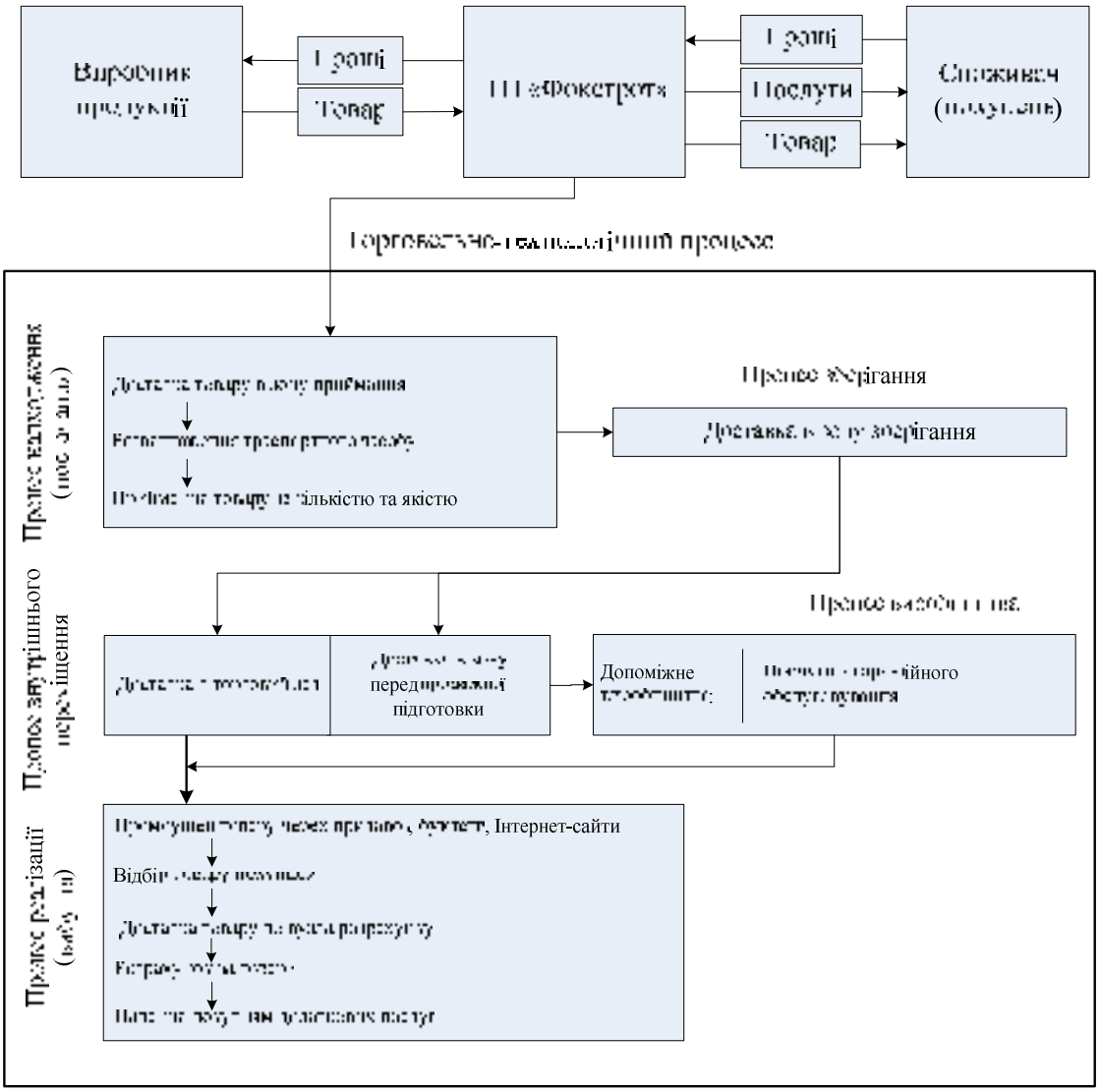


Рис. 3.4. Внутрішня структура торгово-технологічного процесу ТП «Фокстрот»

Внутрішня структура торгово-технологічного процесу ТП «Фокстрот» поєднала в собі всі елементи схем торгово-технологічних процесів підприємств стаціонарної та нестаціонарної торгівлі. Досліджуване підприємство має розгалужену мережу стаціонарних магазинів та Інтернет-сайт для продажу через електронний магазин. Це підтверджує висновок, що запропоновані структури

торгово-технологічних процесів в торгівлі врахували всі особливості товароруху підприємств торгівлі.

Побудована внутрішня структура повністю відповідає визначеним модулям управління та деталізує їх. Так, модуль «Управління закупками» включає в себе процес надходження; модуль «Управління запасами» включає процеси зберігання та внутрішнього переміщення; модуль «Управління продажами» включає процеси виробництва (гарантійне обслуговування) та реалізації (вибуття).

Для управління товарорухом на підприємстві управлінська ланка повинна отримувати оперативне, якісне обліково-інформаційне забезпечення про торгово-технологічні процеси. Кожен торгово-технологічний процес оформлюється відповідним первинним обліковим документом. Тому, саме їх структура впливає на систему первинного обліку та реквізитний склад інформаційного забезпечення.

В табл. 3.7 визначимо масив первинних облікових документів, необхідних для відображення торгово-технологічних процесів ТП «Фокстрот». Масив первинної документації ТП «Фокстрот» сформовано з діючих форм первинних облікових документів рекомендованих нормативними актами. Обрані первинні документи складаються з реквізитів, які відповідно до запропонованої класифікації можна розділити на умовно-постійні обов’язкові, умовно-змінні обов’язкові, умовно-постійні додаткові, умовно-змінні додаткові.

Аналіз наявності реквізитів за об’єктами обліку у формах первинних облікових документах, обраних ТП «Фокстрот», наведено у табл. 3.8, 3.9, 3.10, 3.11. З аналітичних таблиць видно, що в групах реквізитів за обраними формами первинного обліку є реквізити, які не властиві обраним документам, а отже не потрібні в інформаційній системі.

Таблиця 3.7

Масив первинної документації ТП «Фокстрот»

Торгово-технологічний процес	Етапи товароруху	Масив первинної документації
Процес надходження (постачання)	доставка товару в зону приймання	Журнал обліку вантажів, що надійшли (М-1), Подорожній лист автомобіля (2-ТН), Товарно-транспортна накладна (1-ТН)
	розвантаження транспортного засобу	
	приймання товару за кількістю та якістю	Акт приймання продукції (товарів) за кількістю, Акт приймання продукції (товарів) за якістю
Процес зберігання	доставка в зону зберігання	Накладна, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (інв-3), Акт інвентаризації відвантажених товарів (інв-4)
Процес внутрішнього переміщення	доставка в зону передпродажної підготовки	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (М-11), Інвента-ризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі (інв-12, 13)
	доставка в торговий зал	
Допоміжне виробництво	процес гарантійного обслуговування	Гарантійний лист, Акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів (М-10)
Процес реалізації (вибуття)	промоушен товару через прилавок, Інтернет-сайт	Прайс-лист, буклети, відео та фото презентації
	відбір товару покупцем	Торгівля через прилавок – усна домовленість; електронна торгівлі – бланк замовлення товарів, накладна
	доставка товару до вузла розрахунку	всередині підприємства не оформлюється
	розрахунок за товар	фіскальний касовий чек, квитанція банку, платіжне доручення, рахунок-фактура
	надання покупцям додаткових послуг	гарантійний лист, фіскальний касовий чек, розрахункова квитанція

Так, в групі «Товарно-матеріальні цінності» це термін дії документу; в групі «Грошові кошти» це залишок в касі, документ, що засвідчує особу, код цільового призначення, матеріально-відповідальна особа; в групі «Транспортна документація» це код за УКУД, відмітка про затвердження; в групі «Інвентаризація» це ідентифікаційний номер підприємства. Вилучення цих реквізитів з інформаційного масиву підприємства збільшило загальну інформаційну ємність облікових груп при зменшенні кількості реквізитів (табл. 3.12).

Таблиця 3.8

Аналіз первинних документів з обліку товарно-матеріальних цінностей за реквізитним складом

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити																
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Код виду операції	Постачальник	Одержувач	Кореспондуючі рахунки	Найменування, розмір, марка	Номенклатурний номер	Ціна за одиницю	Кількість	Цех, відділення, дільниця	Транспортний документ	Товарний (грошовий) документ	Документ, що засвідчує особу (отримувача)	Термін дії документу
Журнал обліку вантажів, що надійшли	+	+		+	+	+		+	+	+	+		+		+	+		+	+				+	+		
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+					
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+			+	
Накладна	+	+		+	+	+	+	+	+		+		+		+	+		+		+	+					
Рахунок-фактура	+	+		+		+	+	+	+		+	+	+		+	+		+		+	+			+		
Акт приймання продукції (товарів) за кількістю (або пересортиці)	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+		+	+		+		+	+	+				
Акт приймання продукції (товарів) за якістю	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+		+	+		+		+	+	+				
Бланк замовлення товарів з доставкою	+	+		+	+	+	+	+	+						+	+		+	+	+	+			+	+	

Таблиця 3.9

Аналіз первинних документів з обліку грошових коштів за реквізитним складом

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити										
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документа	Залишок в касі	Здавач	Одержувач	Кореспондуючі рахунки	Код цільового призначення	Підстава	Документ, що засвідчує особу	Матеріально відповідальна особа
Платіжне доручення	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+		+	+	+		+		
Фіскальний касовий чек на товари	+	+	+	+	+	+	+	+			+		+								
Розрахункова квитанція	+	+	+	+	+	+	+	+			+		+								
Товарний чек	+	+	+	+	+	+		+	+		+		+								

Таблиця 3.10

Аналіз транспортної документації за реквізитним складом

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити														
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Штамп транспортного підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Серія	Показання лічильників	Відомості про водія	Строк відрядження	Час простою	Марка авто, шифр, номерний знак та ін.	Маршрут руху	Характеристика вантажу	Пункт відправлення вантажу	Пункт доставки вантажу	Вид вантажу	Кількість вантажу	Відстань	Витрати палива	Розрахунок заробітної плати
Подорожній лист вантажного автомобіля	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Товарно-транспортна накладна	+	+	+	+	+	+	+	+	+					+	+		+		+	+	+	+	+	+	+	+		+	+

Таблиця 3.11

Аналіз первинних документів з обліку інвентаризації за реквізитним складом

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити														
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Матеріально відповідальна особа	Найменування та характеристика активу	Інвентарний (номенклатурний) номер	Місцезнаходження активу	Кількість	Вартість	Бухгалтерський рахунок	Надходження активу	Вибуття активу	Залишок активу	Найменування постачальника (отримувача)
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	
Акт інвентаризації відвантажених товарів	+	+		+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+		+	+	+		+		+
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+			+	+	+				

Таблиця 3.12

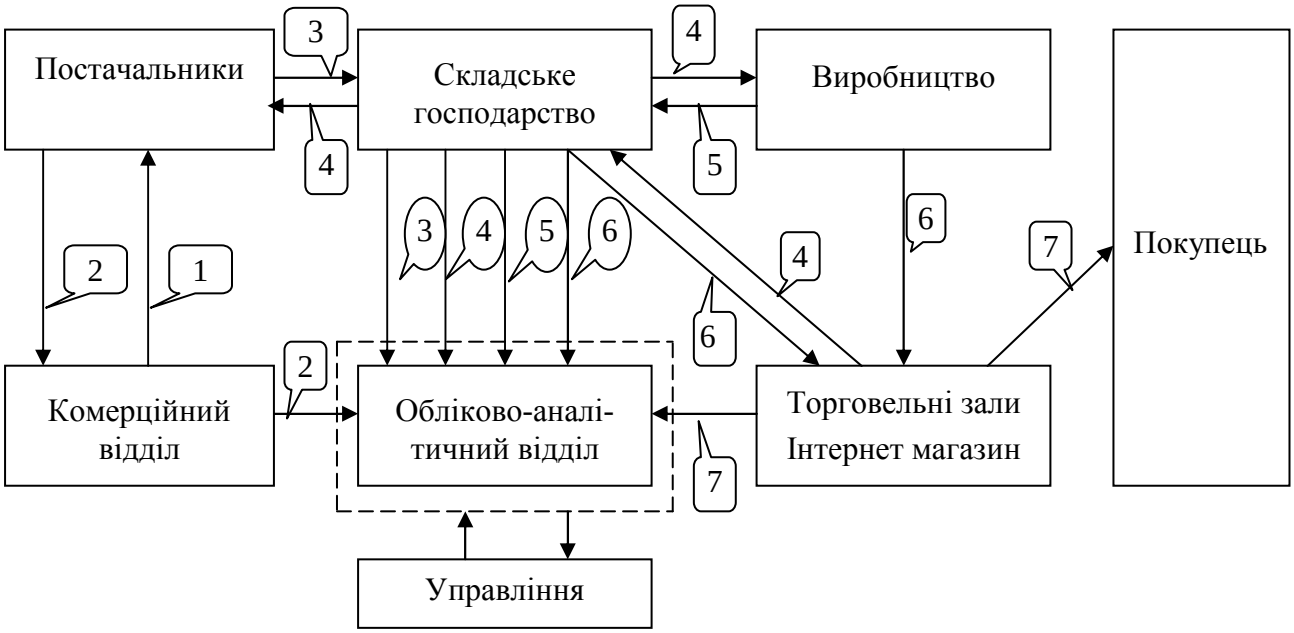
Розрахунок якості та інформаційної ємності первинних облікових документів з обліку товароруху ТП «Фокстрот»

Назва документу	Якість первинного облікового документу (бали)	Реквізитний склад групи первинних документів (кількість)	Інформаційна ємність первинного облікового документу	Загальна оцінка якості реквізитного складу групи	Максимальна інформаційна ємність групи
ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ					
Журнал обліку вантажів, що надійшли	40	25	1,54	57	2,28
Акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів	47	25	1,8	57	2,28
Накладна-вимога на відпуск (внутр. переміщ.) матеріалів	48	25	1,85	57	2,28
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	42	25	1,62	57	2,28
Рахунок-фактура	41	25	1,58	57	2,28
Акт приймання продукції (товарів) за кількістю	46	25	1,77	57	2,28
Акт приймання продукції (товарів) за якістю	46	25	1,77	57	2,28
Бланк замовлення товарів з доставкою	44	25	1,69	57	2,28
ТРАНСПОРТНА ДОКУМЕНТАЦІЯ					
Подорожній лист вантажного автомобіля	60	27	2,07	60	2,22
Товарно-транспортна накладна	53	27	1,83	60	2,22
ГРОШОВІ КОШТИ					
Платіжне доручення	43	17	2,05	44	2,59
Фіскальний касовий чек на товари	31	17	1,48	44	2,59
Розрахункова квитанція	36	17	1,71	44	2,59
Товарний чек	31	17	1,48	44	2,59
ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ					
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	52	23	2,17	54	2,35
Акт інвентаризації відвантажених товарів	46	23	1,92	54	2,35
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі	44	23	1,83	54	2,35

Вважаємо, що відповідним галузевим міністерствам та Міністерству фінансів вкрай необхідно переглянути реквізитний склад первинних документів і використати в основу їх побудови класифікацію реквізитного складу. Адже в умовах автоматизації умовно-постійні обов’язкові та умовно-постійні додаткові

реквізити заповнюються машиною (наприклад, при виборі найменування товару автоматично завантажуються з довідників його характеристики) за умов правильного налаштування системи.

На рис. 3.5 наведено модель первинного документообігу товарних операцій ТП «Фокстрот» з урахуванням його організаційної структури.



№	Господарські операції	Форма первинного обліку товароруху,
1	Замовлення товару	рахунок-фактура, бланк замовлення товарів з доставкою
2	Узгодження замов-лення постачальником	рахунок-фактура, бланк замовлення товарів з доставкою, фіскальний касовий чек на товари, розрахункова квитанція, товарний чек
3	Приймання товару на склад	журнал обліку вантажів, що надійшли, акт приймання товарів за кількістю, акт приймання товарів за якістю, товарно-транспортна накладна
4	Облік товару на складі	накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей
5	Виробництво	акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт приймання товарів за кількістю, акт приймання товарів за якістю
6	Надходження товару в торговий зал	журнал обліку вантажів, що надійшли, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей, інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі
7	Розрахунок за товар	платіжне доручення, фіскальний касовий чек на товари, розрахункова квитанція, товарний чек

Рис. 3.5. Модель первинного документообігу товарних операцій ТП «Фокстрот»

Первинні облікові документи створюються та рухаються за відповідними каналами зв’язку, тому масив первинних облікових документів не доцільно розглядати як окрему складову. Особливо важливе значення в комерційній діяльності мають комунікації між підрозділами.

Тому, наступним кроком оцінки та аналізу інформаційного забезпечення товароруху є дослідження організаційної структури торговельного підприємства та каналів інформаційного зав’язку, якими рухаються форми первинних документів.

Таким чином, удосконалена організаційна структура ТП «Фокстрот» представляє собою упорядковану сукупність взаємопов'язаних елементів, що знаходяться між собою в стійких відносинах і забезпечують функціонування і розвиток підприємства як єдиного цілого. Крім того, це дозволило забезпечити торгово-технологічні процеси відповідними формами первинних облікових документів та створити документообіг первинних документів. В додатку П наведено графік первинного документообігу ТП «Фокстрот» відповідно до запропонованої організаційної структури торговельного підприємства.

Однією з головних умов формування інформаційного забезпечення є обліковий персонал та його праця. Процес документування та первісної обробки вимагає наявності наступних елементів: професіоналізм співробітників; чіткість і раціональність розподілу облікових функцій; гнучкість зв’язків між підрозділами; оптимізація технології руху інформації; безперебійна діяльність.

Проаналізувавши діяльність облікового персоналу та їх посадові інструкції, вважаємо що на досліджуваному підприємстві ТП «Фокстрот» доцільно запровадити запропоновані норми часу на складання первинних документів (табл. 2.7), використання яких дозволить визначити кількість облікового персоналу та сприятиме збільшенню швидкості руху інформації каналами зв’язку між структурними підрозділами, що залучені до торгово-технологічного процесу.

Таким чином, проведений аналіз показав, що запропонований комплексний підхід до формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління дозволить створити якісне обліково-інформаційне забезпечення управління товарними операціями з мінімальними витратами та максимальною інформаційною ємністю.

3.3. Методичні аспекти контролю інформаційного забезпечення товароруху

В господарській діяльності торговельного підприємства важливу роль відіграють управлінські рішення, адже саме вони визначають ефективність господарювання. Якщо облікова інформація повна і достовірна, а аналіз проведено ретельно і якісно, то, як правило, і рішення виявляються зваженими та вірними. На кожному рівні управління господарською діяльністю залежно від мети та часу дії виникають відповідні управлінські рішення. Вони ґрунтуються на певних видах облікової інформації.

Початковим етапом формування інформаційного забезпечення є процес документування, який є складовою системи первинного обліку. Формування інформаційного забезпечення товарних операцій та контроль за його створенням є основними критеріями побудови інформаційної системи торговельного підприємства. Тому, кожне торговельне підприємство повинно забезпечити достовірну облікову інформацію та запровадити систему контролю інформаційного забезпечення. Необхідно зауважити, що контроль інформаційного забезпечення товароруху здійснюється на стадії документування, адже саме тут формуються первинні документи (паперові та електронні), які є основним джерелом інформації про товарні операції.

В умовах ринкової економіки оперативні рішення відіграють важливу роль в управлінській діяльності підприємства, які є частиною короткострокових, тактичних та стратегічних планів. Але оперативні рішення не виникають самі собою, а являються результатом контрольних процедур. Контроль

інформаційного забезпечення повинен складатися з внутрішнього контролю та контролю інформаційної безпеки підприємства (рис. 3.6).

Комп'ютерні інформаційні технології, що швидко розвиваються в умовах сьогодення, вносять помітні зміни в наше життя. Інформація стала товаром, який можна придбати, продати, обміняти чи використати на власний розсуд. При цьому вартість інформації часто в сотні разів перевершує вартість комп'ютерної системи, в якій вона зберігається.

Таким чином, контроль інформаційного забезпечення повинен включати в себе внутрішній контроль та контроль інформаційної безпеки торговельного підприємства.

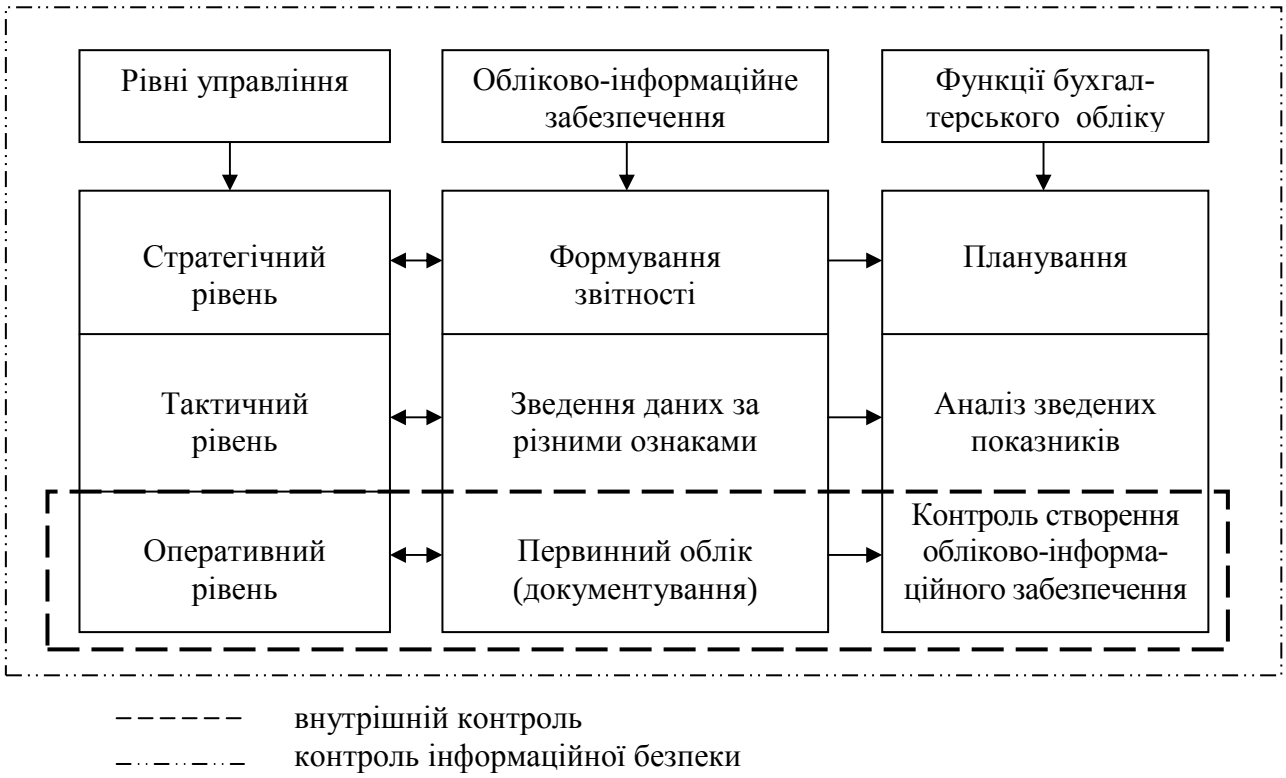


Рис. 3.6. Контроль інформаційного забезпечення за рівнями управління

Внутрішній контроль інформаційного забезпечення складається з етапів контролю за процесом створення інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства, які було розглянуто на рис. 1.17.

Під контролем інформаційної безпеки торговельного підприємства розуміється захищеність інформаційної системи від випадкового або навмисного

втручання, що завдає шкоди власникам або користувачам інформації. Отже, під безпекою інформації слід розуміти умови зберігання, обробки і передачі інформації, при яких забезпечується її захист від загроз знищення, зміни і розкрадання [86].

В сучасних умовах розвитку комп'ютерних технологій копіювання, зміна і передача інформації стали дуже простими. З одного боку, це досить зручно, а з іншого боку, ми отримали небезпеку того, що інформація по дорозі з точки «А» в точку «Б» буде скопійована або змінена. Зробити копію з інформації, яка знаходиться (передається, зберігається) в електронному чи паперовому вигляді стало настільки просто, що науковці та власники всерйоз задумалися над захистом інформації.

Таким чином, метою системи контролю інформаційного забезпечення торговельного підприємства є забезпечення системи внутрішнього контролю товароруху та інформаційної безпеки підприємства в цілому. Метою внутрішнього контролю товароруху є запобігання витоку (розкрадання, втрати, спотворення, знищення) інформації та забезпечення правового режиму документування інформації як об'єкта власності.

Метою інформаційної безпеки торговельного підприємства є: запобігання загроз безпеки господарської діяльності підприємства; запобігання несанкціонованих дій зі знищення (модифікації, спотворення, копіювання, блокування) інформації; запобігання інших форм незаконного втручання в інформаційні ресурси та системи підприємства; захист прав громадян на збереження особистої таємниці та конфіденційності персональних даних, наявних в інформаційних системах підприємства.

Інформаційна безпека підприємства, як і внутрішній контроль інформації, завдання комплексне, спрямоване на забезпечення контрою інформаційної системи підприємства. Проблеми контролю інформаційного забезпечення господарювання постійно поглиблюються процесами проникнення в усі сфери суспільства технічних засобів обробки і передачі даних і, перш за все, інформаційних систем.

На сьогоднішній день можна сформулювати три базові принципи, які повинна забезпечити система контролю інформаційного забезпечення товароруху:

- цілісність даних – властивість інформації, яка полягає в тому, що облікова інформація не може бути модифікована неавторизованим користувачем (контроль документування, зберігання, обробки інформації про товарорух підприємства);

- конфіденційність інформації – властивість інформації, яка полягає в тому, що інформація не може бути отримана неавторизованим користувачем, а саме інформація, що становить комерційну таємницю, – відомості будь-якого характеру (виробничі, технічні, економічні, організаційні та інші), які мають дійсну або потенційну комерційну цінність в силу невідомості їх третім особам, до яких у третіх осіб немає вільного доступу на законній підставі й у відношенні яких власником таких відомостей введено режим комерційної таємниці;

- доступність інформації для всіх авторизованих користувачів. Обмеження доступу до інформації здійснюється власником інформації, тобто керівництвом підприємства. Рішення про обмеження доступу приймаються на підставі спеціально розроблених переліків захищеної інформації від несанкціонованого доступу [19].

Сучасна інформаційна система торговельного підприємства являє собою складну систему, що складається з великого числа компонентів різного ступеня автономності, які пов'язані між собою і обмінюються даними (рис. 3.7).

Практично кожен компонент може підпасти під зовнішній вплив або вийти з ладу. Тому, необхідно окремо контролювати кожен компонент інформаційної системи з метою створення захисту інформаційного забезпечення товароруху.

Складові компоненти інформаційної системи можна розділити на наступні групи:

- апаратні засоби – комп'ютери та їх складові частини (процесори, монітори, термінали, периферійні пристрої – дисководи, принтери, контролери,

кабелі, лінії зв'язку тощо);

- програмне забезпечення – придбані програми, вихідні, об'єктні, завантажувальні модулі; операційні системи та системні програми (компілятори, компонувальники та ін.), утиліти, діагностичні програми і т.д.;

- архівні та довідкові дані – збережені тимчасово і постійно, на магнітних носіях, друковані, архіви, системні журнали і т.д.;

- персонал – обслуговуючий персонал і користувачі.

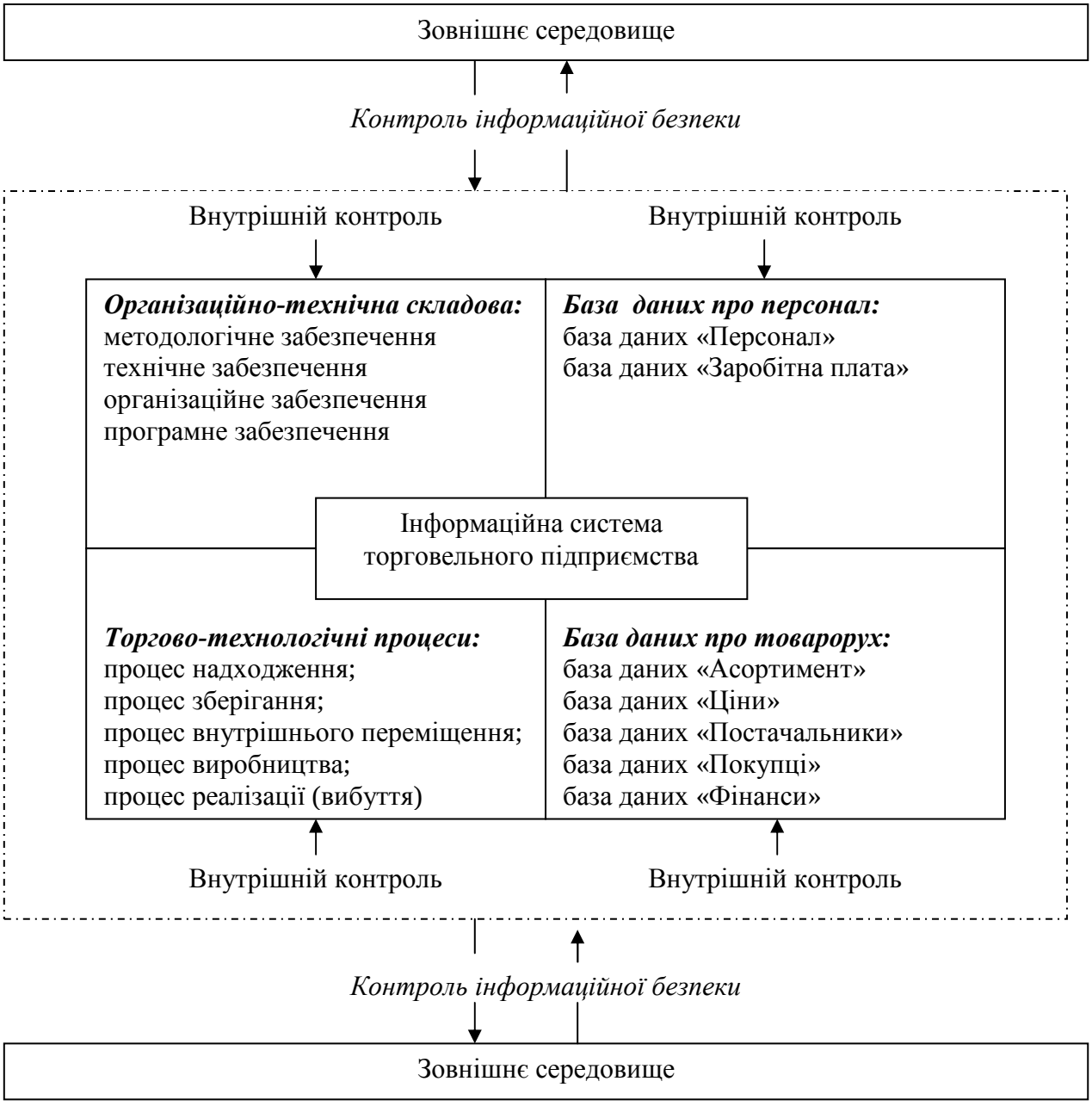


Рис. 3.7. Інформаційна система торговельного підприємства

Небезпечний вплив на комп'ютерну інформаційну систему торговельного підприємства можна поділити на випадковий і навмисний. Аналіз досвіду проектування, виготовлення і експлуатації інформаційних систем показує, що інформація піддається різним випадковим впливам на всіх етапах циклу життя системи. Причинами випадкових впливів при експлуатації можуть бути: аварійні ситуації через стихійні лиха і відключень електроживлення; відмови і збої апаратури; помилки в програмному забезпеченні; помилки в роботі персоналу; перешкоди в лініях зв'язку через впливи зовнішнього середовища.

Навмисний вплив – це цілеспрямовані дії порушника. В якості порушника можуть виступати службовець, відвідувач, конкурент, найманець. Дії порушника можуть бути обумовлені різними мотивами: невдоволенням службовця своєю кар'єрою; хабаром; цікавістю; конкурентною боротьбою; прагненням самоствердитися будь-якою ціною.

Формування режиму контролю інформаційної безпеки товароруху – проблема комплексна, її вирішення залежить не лише від суб’єкту господарювання, а й від середовища функціонування. Заходи щодо її вирішення можна поділити на п'ять рівнів [35]: законодавчі; морально-етичні; адміністративні; фізичні; апаратно-програмні.

Єдина сукупність наведених заходів, спрямованих на протидію загрозам внутрішньої та зовнішньої безпеки інформаційного забезпечення товароруху з метою зведення до мінімуму можливості збитку, утворюють систему контролю інформаційного забезпечення товароруху. Процес формування системи контролю інформаційного забезпечення товароруху має відповідати системі принципів, що забезпечать оптимальні умови її створення та функціонування.

Вважаємо, що для безпечної побудови та експлуатації системи контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху необхідно дотримуватися наступних принципів її застосування:

- вартість засобів контролю інформаційного забезпечення товароруху

повинна бути менше, ніж розміри можливого збитку від втручання в інформаційну систему торговельного підприємства;

- контроль тим ефективніший, чим простіше користувачеві працювати в системі інформаційного забезпечення;

- кожен користувач повинен мати обмежений набір функціональних можливостей, необхідний для роботи;

- під контролем та захистом повинна знаходитися вся система створення та обробки облікової інформації;

- об'єкти контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху доцільно розділяти на групи так, щоб порушення захисту в одній з груп не впливало на безпеку інших;

- система контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху повинна розроблятися, виходячи з припущення, що користувачі будуть здійснювати серйозні помилки і, взагалі, мають найгірші наміри, тобто вона повинна містити пастки для провокування несанкціонованих дій;

- фахівці, які мають відношення до системи контролю та захисту інформаційного забезпечення повинні повністю уявляти принципи її функціонування та у разі виникнення скрутних ситуацій терміново на них реагувати;

- розробники системи контролю та захисту, не повинні бути в числі тих, кого ця система буде контролювати;

- особи, які займаються забезпеченням інформаційної безпеки підприємства, повинні нести особисту відповідальність;

- існування механізмів контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху повинно бути, по можливості, приховано від користувачів, робота яких знаходиться під контролем;

- система контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху стає більш ефективною і гнучкою, якщо вона допускає зміну своїх параметрів з боку адміністратора, адже найбільш важливі і критичні рішення повинні прийматися людиною.

Після визначення мети контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху необхідно визначити об’єкти контролю, а саме ту інформацію про них, що підлягає контролю та захисту. Сукупність інформаційного забезпечення об’єктів контролю складає контур інформаційного контролю та захисту (або контур інформаційної безпеки). Контур інформаційного контролю та захисту дозволяє контролювати всю інформацію, що циркулює відкритими каналами в межах підприємства, а також відправляється за межі підприємства, і отримується зовні.

Дослідивши об’єкти та суб’єкти торгівлі, торгово-технологічні процеси підприємств торгівлі, вважаємо, що контур інформаційного контролю та захисту торговельного підприємства складається з наступних масивів інформації про: постачальників; покупців; запаси торговельного підприємства; товарний асортимент; ринки збуту та торгово-технологічні процеси підприємства.

Необхідно зауважити, що обліково-інформаційне забезпечення товароруху підприємства торгівлі залежить від організаційної структури підприємства, торгово-технологічних процесів підприємства та видів облікової інформації про товарорух (паперові первинні документи, електронні документи, облікові реєстри та ін.)

Таким чином, визначивши мету, принципи та основні завдання системи контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху можна стверджувати, що алгоритм створення системи контролю та захисту на торговельних підприємствах наступний:

визначення об'єктів контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху, а також центрів відповідальності за його документуванням, обробкою, зберіганням;

виявлення внутрішніх і зовнішніх загроз інформаційного забезпечення товароруху та оцінка їх ймовірності;

оцінка можливого збитку торговельного підприємства від втрати чи пошкодження облікової інформації;

аналіз діючих заходів контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху на підприємстві та визначення їх вузьких місць;

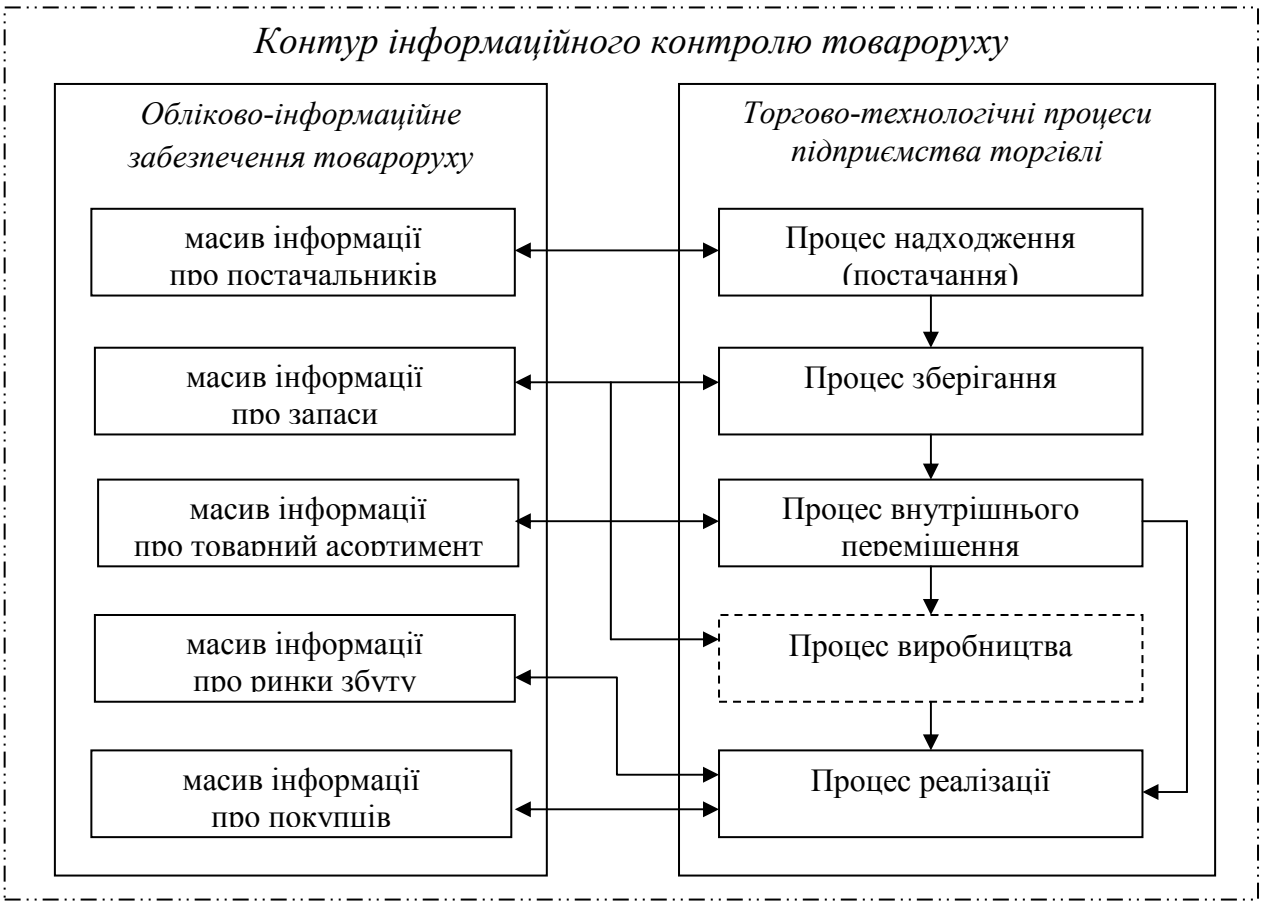
визначення достатньої та оптимальної кількості заходів контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху;

організаційне, фінансове, юридичне, технічне, фізичне та апаратно-програмне забезпечення заходів контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху;

впровадження заходів контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху на підприємстві;

контроль та захист інформаційного забезпечення товароруху у безперервному режимі функціонування.

На рис. 3.8 наведено складові контуру інформаційного контролю і захисту товароруху торговельного підприємства та їх взаємозв'язок.



Контур інформаційного контролю за захисту товароруху

За умови наявності на підприємстві процесу виробництва

Рис. 3.8. Контур інформаційного контролю товароруху підприємства торгівлі

В сучасних умовах розвитку економіки та використання засобів автоматизації, комп’ютерних технологій та стрімкого розвитку науково-технічного прогресу найбільш поширеними засобами контролю та захисту інформаційного забезпечення є апаратно-програмні засоби. Крім того, мабуть не існують вже торговельні підприємства, які не використовують комп’ютерну техніку в процесі господарювання, разом з тим, використання облікового програмного забезпечення є незадовільним. Незважаючи на те, що сучасні операційні системи для персональних комп'ютерів, такі, як Windows 2000, Windows XP і Windows NT, мають власні підсистеми контролю та захисту інформації, актуальність створення додаткових засобів захисту зберігається. Справа в тому, що більшість операційних систем не здатні захистити дані, що знаходяться за їх межами, наприклад при мережевому інформаційному обміні. Це також підтверджує попередній висновок про те, що зовнішня інформаційна безпека підприємства є важливою складовою системи контролю інформації [86].

Апаратно-програмні засоби контролю та захисту інформаційного забезпечення можна розділити на п'ять систем:

ідентифікації (розпізнавання) і автентифікації (перевірки справжності) користувачів;

шифрування дискових даних, тобто даних, що зберігаються в інформаційній базі підприємства;

шифрування даних, що передаються через мережу;

автентифікації електронних даних;

засоби управління криптографічними ключами.

Системи ідентифікації і автентифікації користувачів інформаційного забезпечення товароруху застосовуються для обмеження доступу випадкових і незаконних користувачів до ресурсів комп'ютерної системи та інформаційної бази підприємства. Загальний алгоритм роботи таких систем полягає в тому, щоб отримати від користувача інформацію, яка засвідчує його особу,

перевірити її справжність і потім надати (або не надати) цьому користувачеві можливість роботи з системою. При побудові цих систем виникає проблема вибору інформації, на основі якої здійснюються процедури ідентифікації і автентифікації користувача. Серед типів інформації з ідентифікації та аітентифікації можна виділити:

особиста інформація, якою володіє користувач (пароль, секретний ключ, персональний ідентифікатор тощо). Користувач повинен запам'ятати цю інформацію або ж для неї можуть бути застосовані спеціальні засоби зберігання;

фізіологічні параметри людини (відбитки пальців, малюнок райдужної оболонки ока тощо) або особливості поведінки (особливості роботи на клавіатурі і т.п.).

Системи ідентифікації і автентифікації користувача, засновані на першому типі інформації, вважаються традиційними. Системи, що використовують другий тип інформації, називають біометричними, які мають тенденцію випереджаючого розвитку [23].

Системи шифрування дискових даних використовуються з метою зробити інформацію непотрібною для конкурента, тобто використовується сукупність методів перетворення даних – так звана криптографія (від грецьк. kryptos – прихований і grapho – пишу).

Системи шифрування можуть здійснювати криптографічні перетворення обліково-інформаційних даних на рівні файлів (електронних документів) або на рівні дисків (інформаційної системи взагалі). До програм першого типу можна віднести архіватори типу ARJ і RAR, які дозволяють використовувати криптографічні методи для захисту архівних файлів. Прикладом систем другого типу може служити програма шифрування Diskreet, що входить до складу популярного програмного пакету Norton Utilities, Best Crypt.

Іншим класифікаційною ознакою систем шифрування дискових даних є спосіб їх функціонування. За способом функціонування системи шифрування дискових даних ділять на два класи: системи «прозорого» шифрування та

системи, що спеціально викликаються для здійснення шифрування.

У системах прозорого шифрування криптографічні перетворення здійснюються в режимі реального часу, непомітно для користувача. Наприклад, користувач записує підготовлений у текстовому редакторі первинний обліковий документ на диск, що захищається, а система захисту в процесі запису виконує його шифрування.

Системи другого класу зазвичай являють собою утиліти, які необхідно спеціально викликати для виконання шифрування. До них відносяться, наприклад, архіватори з вбудованими засобами парольного захисту. Більшість систем пропонують встановити пароль на документ, що не шифрує інформацію, а тільки забезпечує запит пароля при доступі до документу. До таких систем відноситься MS Office, 1С та багато інших.

Системи шифрування даних, що передаються через мережу передбачають два основних способи шифрування інформаційного забезпечення: канальне шифрування і кінцеве (абонентське) шифрування. У разі канального шифрування інформаційного забезпечення захищається вся інформація, яка передається каналами зв'язку, включаючи службову. Цей спосіб шифрування має важливу перевагу, оскільки вбудовування процедур шифрування на канальний рівень дозволяє використовувати апаратні засоби, що сприяє підвищенню продуктивності системи. Однак у даного підходу є і суттєві недоліки, а саме:

шифрування службових даних ускладнює механізм маршрутизації мережевих пакетів інформаційного забезпечення і вимагає розшифрування даних в пристроях проміжної комунікації (шлюзах, ретрансляторах тощо);

шифрування службової інформації може призвести до появи статистичних закономірностей у шифрованих даних, що впливає на надійність системи контролю захисту інформаційного забезпечення і накладає обмеження на використання криптографічних алгоритмів.

Кінцеве (абонентське) шифрування дозволяє забезпечити конфіденційність даних, переданих між двома абонентами. У цьому випадку

захищається тільки зміст повідомлень, а вся службова інформація залишається відкритою. Недоліком є можливість аналізувати інформацію про структуру обміну повідомленнями, наприклад, про відправника та одержувача, про час та умови передачі даних, а також про обсяг переданих даних [35].

Системи автентифікації електронних даних створюються з метою виявлення центрів відповідальності зі створення, обробки та зберігання інформаційного забезпечення. При обміні даними в мережі виникає потреба в автентифікації автора документу і самого документу, що дозволяє ідентифікувати автора й перевірити відсутність несанкціонованих змін в документі. Для аутентифікації даних застосовують код автентифікації повідомлення (імітовставка) або електронний підпис.

Імітовставка виробляється з відкритих даних за допомогою спеціального перетворення шифрування з використанням секретного ключа і передається каналами зв’язку в кінці зашифрованих даних. Імітовставка перевіряється одержувачем, що володіє секретним ключем, шляхом повторення процедури, виконаної раніше відправником, над отриманими відкритими даними.

Електронний цифровий підпис являє собою відносно невелику кількість додаткової автентифікуючої інформації, переданої разом з текстом, що підписується. Відправник формує цифровий підпис, використовуючи секретний ключ відправника, а одержувач перевіряє підпис, використовуючи відкритий ключ відправника.

Таким чином, для реалізації імітовставки використовуються принципи симетричного шифрування інформаційного забезпечення, а для реалізації електронного підпису – асиметричного шифрування.

Засоби управління криптографічними ключами, також важливі для захисту інформаційного забезпечення, як і всі інші розглянуті системи захисту інформаційного забезпечення. Безпека будь якої криптосистеми визначається використовуваними криптографічними ключами. У разі ненадійного управління ключами зловмисник може заволодіти ключовою інформацією і отримати повний доступ до всієї інформації в системі або мережі. Розрізняють

такі види функцій управління ключами: генерація, зберігання, і розподіл ключів. Способи генерації ключів для симетричних і асиметричних криптосистем різні. Для генерації ключів симетричних криптосистем використовуються апаратні і програмні засоби генерації випадкових чисел. Генерація ключів для асиметричних криптосистем складніша, оскільки ключі повинні володіти певними математичними властивостями.

Функція зберігання передбачає організацію безпечного зберігання, обліку та видалення ключової інформації. Для забезпечення безпечного зберігання ключів застосовують їх шифрування за допомогою інших ключів. Такий підхід призводить до концепції ієрархії ключів, в яку, зазвичай, входить головний ключ (тобто майстер-ключ), ключ шифрування ключів і ключ шифрування даних. Слід зазначити, що генерація і зберігання майстер-ключа є вузьким місцем криптозахисту.

Функція розподілу – найвідповідальніший процес в управлінні ключами. Цей процес повинен гарантувати секретність розподілу ключів, а також бути оперативним і точним. Між користувачами мережі ключі розподіляють двома способами за допомогою прямого обміну сеансовими ключами та використовуючи один або кілька центрів розподілу ключів [9].

Таким чином, визначивши необхідність створення системи контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху вважаємо необхідним створення на середніх та крупних підприємствах торгівлі служби контролю та захисту інформації (далі – служба), з метою збереження інформаційної системи підприємства та контролю її формування. Служба повинна складатися з окремих ділянок (фахівців), кожна з яких відповідатиме за складові системи контролю. На нашу думку, торговельні підприємства повинні створювати службу з наступними підрозділами: програмно-апаратного контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху; інженерно-технічного контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху; конфіденційного діловодства з інформаційного забезпечення товароруху.

Підрозділ програмно-апаратного контролю та захисту інформації необхідно

створити з метою захисту інформації, що створюється, оброблюється і зберігається в ПЕОМ. Підрозділ програмно-апаратного контролю та захисту спостерігає створення (ведення) масиву первинної облікової інформації і реалізацію алгоритмів формування вихідної інформації, необхідної для контролю й аналізу ефективності господарювання торговельного підприємства, а також прийняття управлінських рішень.

Створення підрозділу програмно-апаратного контролю та захисту інформації надає низку переваг:запобігання витоку інформації, перехоплення та втручання зловмисника на всіх рівнях обробки даних і для всіх об'єктів інформаційного забезпечення; цілісність даних на всіх етапах їх створення, обробки, перетворення, а також збереження засобів програмного забезпечення та їх коректне використання.

Відповідно до функціональних обов’язків підрозділу можна виділити наступні завдання: запобігання несанкціонованого доступу до інформації; запобігання витоку інформації; захист інформації від комп'ютерних вірусів; захист інформації від збоїв в системі живлення; захист від копіювання; програмний захист каналів передачі даних.

Підрозділ інженерно-технічного контролю та захисту інформаційного забезпечення товароруху створюється з метою активно-пасивних протидій засобам технічної розвідки та формування кордонів захисту доступу до автоматизованих систем, комп’ютерної техніки, приміщень, обладнання за допомогою комплексів технічних засобів і включає засоби:

захисту технічних каналів витоку інформації при роботі ЕОМ, засобів зв'язку, інших приладів та офісного обладнання, при проведенні нарад, бесід з відвідувачами та співробітниками;

засоби захисту приміщень від візуальних способів технічної розвідки;

забезпечення охорони обладнання, приміщень;

протипожежної охорони.

технічні засоби і заходи, що запобігають виносу персоналом з приміщень документів, дисків та інших носіїв інформації та споруди фізичного

(інженерного) захисту від проникнення сторонніх осіб.

Підрозділ конфіденційного діловодства з інформаційного забезпечення товароруху необхідно створити з метою контролю процесу документування та документообігу. Створення підрозділу надає низку переваг:контроль процесу первинного документування товароруху з метою створення інформаційного забезпечення господарської діяльності; обробка та зберігання первинних облікових документів з метою створення регістрів обліку та звітності; контроль руху інформаційного забезпечення з моменту створення до кінцевого споживача; контроль системи документообігу.

Таким чином, створення служби контролю та захисту інформації дозволить підприємствам торгівлі створити захисну оболонку інформаційного забезпечення підприємств торгівлі від зовнішнього та внутрішнього втручання в інформаційну систему підприємства.

На торговельних підприємствах малого та середнього бізнесу, де кількість працівників та обсяги діяльності не сприяють створенню служби контролю та захисту інформації, доцільно замість служби до штату працівників включити співробітника, що займається програмно-апаратним захистом (або покласти ці функції на програміста), та співробітника, що займається інженерно-технічним захистом. Функції конфіденційного діловодства необхідно покласти на працівників, що займаються створенням та обробкою облікових документів. Таким чином, контроль та захист інформаційного забезпечення вимагає не значних капіталовкладень, а лише перегляд посадових інструкцій окремих працівників та визначення їх відповідальності.

Для роботи служби контролю та захисту інформації на торговельному підприємстві необхідно забезпечити та підготувати ряд нормативних документів, які визначать її діяльність, а саме:

положення про службу контролю та захисту інформації;

перелік документів та відомостей, що складають конфіденційну інформацію;

інструкцію про роботу з конфіденційною інформацією;

посадові інструкції співробітників служби контролю та захисту інформації;

інструкцію про забезпечення руху інформації всередині підприємства та за його межами;

пам’ятку робітника (службовця) про збереження конфіденційної інформації та відповідальність посадової особи.

Контроль інформаційного забезпечення товароруху є важливою функцією управління торговельного підприємства, але необхідно зауважити, що окрім наявності облікової інформації необхідно забезпечити відповідний рівень її якості.

Висновки за розділом 3

Проведене дослідження інформаційної моделі обліку та контролю товарних операцій на торговельному підприємстві дозволяє зробити наступні висновки:

1. Процес документування товарних операцій є основою обліково-інформаційного забезпечення управління товарорухом торговельного підприємства, тому на основі дослідження реквізитного складу Українського класифікатору управлінських документів запропоновано методичний підхід щодо оцінки якості первинних документів за реквізитним складом, який дозволяє визначати оптимальний ступінь деталізації інформаційного забезпечення товароруху відповідно до методик документування.

2. Дослідження реквізитного складу первинних облікових документів дозволило розробити формулу оцінки якості первинного облікового документу, яка складається з показників бальних вагових коефіцієнтів обов’язкових та додаткових реквізитів зважених на їх кількість відповідно до моделі формування інформаційного забезпечення.

3. Визначення функціональної залежності якості та обсягу інформаційного забезпечення товароруху дозволило розрахувати оптимальну інформаційну ємність системи первинного обліку торговельних підприємств.

Розрахунок інформаційної ємності сприятиме зменшенню фізичного обсягу первинного документу та збільшенню його інформаційної якості.

4. Розмаїття цілей та завдань торговельних підприємств призводить до того, що для управління їх функціонуванням потрібні спеціальні дані та знання про торгово-технологічні процеси, організаційну структуру, розподіл праці і посадові обв’язки, систему контролю та безпеки діяльності підприємства. На основі зазначеного доведено, що обліково-інформаційне забезпечення управління торговельного підприємства в умовах використання інформаційних технологій складається х двох підсистем: бази даних та бази знань.

5. Зв'язок між рішенням і комунікацією полягає в побудові інформаційних каналів, оптимізації продуктивності праці облікового персоналу та уникнення дублювання облікової інформації. В дисертації запропоновано методичний підхід до формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління в інформації про товарорух на підприємстві. Це дозволяє оптимізувати інформаційну систему підприємства, забезпечити контроль її формування, підвищити загальну якість виконання торгово-технологічних процесів товароруху та забезпечує умови для стабільного і ефективного розвитку торговельного підприємства.

6. Запропонована методика пройшла апробацію на досліджуваному підприємстві ТП «Фокстрот», що дозволило побудувати систему первинного документообігу товарних операцій, яка сприятиме швидкості руху інформації каналами зв’язку між структурними підрозділами, що залучені до торгово-технологічного процесу, оптимізації кількості облікового персоналу через нормування праці з документування.

7. Дослідження довело, що для формування адекватної системи управління необхідно побудувати контур внутрішнього контролю та контроль інформаційної безпеки торговельного підприємства, що дозволить ефективно діяти в умовах гострої конкурентної боротьби та захистити інформаційну систему підприємства від зовнішніх загроз.

РОЗДІЛ 4
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТОВАРОРУХУ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ

4.1. Організаційно-методичні аспекти обліку товарних втрат в підприємствах торгівлі

Зберігання товарів в підприємствах торгівлі пов’язано з виникненням товарних втрат, серед яких виділяють природні і актовані втрати. Природні втрати товарів є об'єктивно обумовленими фізико-хімічними властивостями товарів, тим часом як актовані втрати в переважній більшості пов'язані з суб'єктивними чинниками – неправильне зберігання товарів, необережне або безгосподарське поводження з ними, внаслідок чого виникає бій, лом, псування товарів. Розміри природних втрат товарів можуть бути зменшені через створення оптимального режиму зберігання товарів, розміри актованих втрат — за рахунок правильної організації зберігання товарів, налагодження системи матеріальної відповідальності, чіткого обліку і контролю за надходженням, реалізацією та залишками товарів, запобігання крадіжкам товарів і шляхам оснащення будівель магазинів системами охорони та сигналізації.

Питання ведення фінансового та податкового обліку недостач товарних запасів неодноразово піднімалися та розглядалися М.Р. Лучко, О.В. Адамик, Т. Лисицею, О. Тучак. Сучасні науковці наводять облікові схеми товарних втрат, керуючись законодавством за часів СРСР. Проте детальне дослідження цього питання довело, що розрахунковий механізм формування природного убутку в сучасній торгівлі не спрацьовує. Внаслідок чого виникають непорозуміння з контролюючими органами, які наполягають на застосуванні застарілої методики відображення в обліку товарних втрат. Разом з цим, методика обліку товарних втрат, а також податкових та адміністративних наслідків потребує подальшого дослідження з метою її адаптації до сучасних господарських ситуацій, що виникають під час формування первісної вартості товарів у разі

виявлення нестачі при оприбуткуванні та відображення нормованих та ненормованих втрат при зберіганні в торговому залі.

Товарні втрати – проблема для будь-якої торговельної організації. Практично товарні втрати можна розділити на декілька категорій по різних ознаках: 1) втрати, виявлені в процесі інвентаризацій залишків і втрати при постачанні товарів; 2) втрати на складі і втрати в торговому залі; 3) втрати унаслідок розкрадань і втрати в результаті об'єктивних причин (усихання, утрушування); 4) втрати понад норми і в межах норм встановлених законодавством або організацією самостійно.

Сучасні товарознавці визначають класифікують товарні втрати залежно від причин їх виникнення. Дана класифікація цілком задовольняє вимогам облікового відображення товарних операцій, тому доцільно використовувати традиційних розподіл товарних втрат на нормовані (природні) та ненормовані

Товарні втрати — зменшення кількості та погіршання якості товарів унаслідок впливу негативних і шкідливих умов зовнішнього середовища, фізико-хімічних і біологічних особливостей товарів, а також неправильного зберігання чи транспортування товарів, необережного, безгосподарського поводження з ними або ж крадіжок товарно-матеріальних цінностей. Розрізняють два види втрат: 1) втрати нормовані (природні); 2) ненормовані втрати (актовані). До нормованих товарних втрат відносять природні втрати, а також норми бою деяких товарів і завищення маси тари.

Природні товарні втрати – втрати товарів у процесі їх транспортування, зберігання, підготовки до продажу та реалізації, які викликані природними чи технологічними факторами (усушки; розпилу; розкришення, яке виникає при продажу товарів, за винятком карамелі обсипної і цукру-рафінаду; витікання (танення, просочування); розливу при перекачуванні і продажу рідких товарів; витрат речовин на дихання (борошно, крупа)). У підприємствах торгівлі природні товарні втрати окремих товарів нормуються як під час перевезень вантажів, так і під час зберігання товарів на складах.

Ненормовані товарні втрати виникають унаслідок неправильного зберігання чи транспортування товарів, необережного, безгосподарського поводження з ними або крадіжок товарно-матеріальних цінностей. Ненормовані товарні втрати оформляють актом з наведенням в кожному конкретному випадку причин втрат і винуватців, з яких стягуються матеріальні збитки.

Для цілей бухгалтерського обліку в торгівлі доцільно будувати наступну облікову модель обліку товарних втрат за етапами товароруху (рис. 4.1).

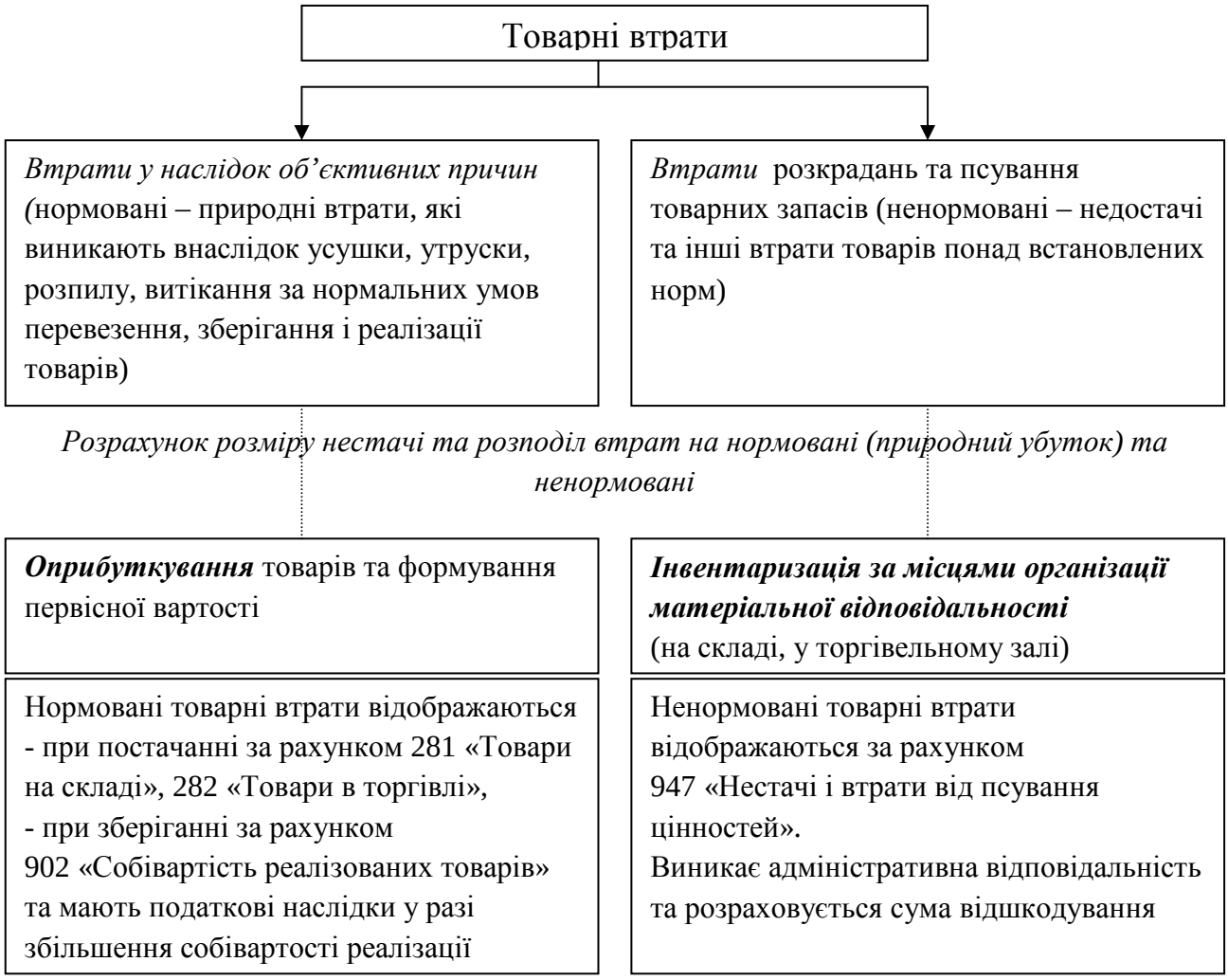


Рис. 4.1. Модель обліку товарних втрат в торгівлі

Детальний розгляд нормативних положень щодо відображення в обліку товарних втрат на етапі транспортування довів, що рекомендована методика взагалі не відповідає дійсності. Наведені групи товарів взагалі не входять до сучасної асортиментної структури, наведені норми природного убутку

продовольчих товарів при транспортуванні автомобільним і гужовим транспортом необ'єктивні. Сучасні санітарні норми наполягають на транспортуванні м'ясо-молочної продукції на будь-яку відстань та у будь-яку пору року спеціально обладнаними рефреджераторами. Таким чином норми приказу № 88 додаток 10 втратили актуальність, а норми приказу № 339 є значно завищеними.

Оскільки оприбуткування товарів здійснюється за кількістю та якістю, то природний збиток слід розраховувати за методикою, яка припускає розрахунок природного убутку залежно від кількості одиниць постачання (додаток 12 інструкції № 88) або маси нетто (додаток 10 інструкції № 88, додаток 2 інструкції № 339).

Норми природного убутку встановлені диференційно: залежно від виду товару, місця зберігання, способу упаковки, зони (зволожена або суха), пори року (холодно або тепло), тривалості зберігання (по днях і місяцях) та відстані. Визначені і норми списання бою тари при транспортуванні. Механізм визначення природного убутку при транспортуванні базується на помноженні кількості постачання на коефіцієнт, який напряму залежить від відстані.

Згідно п. 5.7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів нестачі та втрати запасів, в межах встановлених норм природного убутку під час транспортування, відносяться на збільшення первісної вартості оприбуткованих запасів такого найменування, групи, видів та включаються за рахунком 281 «Товари на складі», 282 «Товари в торгівлі».

На наш погляд, якщо суб'єкт господарювання для оприбуткування активу встановлює в обліковій політиці поріг суттєвості, а сума природних втрат менша за його значення, вона може бути списана на витрати підприємства у періоді їх встановлення.

Відповідно до п.2.2 Методичних рекомендацій з обліку запасів до первісної вартості придбаних товарів у складі прямих затрат включаються втрати і нестачі товарів в межах норм природного убутку при їх транспортуванні. На наш погляд, якщо суб'єкт господарювання для

оприбуткування активу встановлює в обліковій політиці поріг суттєвості, а сума природних втрат менша за його значення, вона може бути списана на витрати підприємства у періоді їх встановлення.

При оприбуткування копченостей та ковбасних виробів в підприємствах роздрібної торгівлі визначаються втрати, пов’язані з наявністю відходів (шпагати, нитки, металеві скріпки) згідно з нормами відходів при підготовці до продажу. Відповідно до Інструкції щодо застосування таких норм акт на списання відходів не складається, за результатами розрахунку зменшується сума торгової націнки на вартість відходів, матеріально відповідальними особами товар оприбутковується чистою вагою, тобто за вирахуванням відходів. В обліку сума такої операції передбачено відображати способом «сторно»: Дт 282 Кт 285. На нашу думку, такий підхід призводить до викривлення суми реалізованої торгової націнки. Пропонуємо вартість відходів відповідно до розрахунку при оприбуткуванні товарів включати до складу операційних витрат підприємства записом Дт 947 Кт 631, а торгову націнку обчислювати за загальними правилами.

На етапі зберігання товарів за місцями матеріальної відповідальності на складі або у торговельному залі використання методики розрахунку природного убутку вимагає проведення інвентаризації. Але проведення інвентаризації в роздрібних торговельних підприємствах сучасних торговельних форматів, пов’язано з виникненням значних втрат часу та праці. Як свідчить практика сучасного торговельного бізнесу, проведення інвентаризації здійснюється не частіше ніж два рази на рік. Мережі не можуть собі дозволити припиняти процес реалізації і тому, як правило, інвентаризації здійснюються у нічний час торговельним персоналом, праця яких оплачується за відповідним подвійним тарифом згідно норм трудового законодавства (рис. 4.2).

Рис. 4.2. Облік товарних втрат за місцем зберігання

Торговельні підприємства можуть застосовувати порядок нормування природних втрат у відсотках до товарообігу (виходячи із структури товарообігу, фактичного рівня втрат за попередні періоди, частоти завезення товарів, тривалості їх зберігання, обсягу реалізації тощо). За середньою нормою природних втрат і обсягу товарообігу бухгалтерія визначає суму природних втрат товарів. Потоварні норми при цьому методі зберігаються як розрахункові. При цьому норми природних втрат застосовуються тільки до товарів, придбаних у звітному періоді, незалежно від строку зберігання.

Норми встановлені на стандартні товари, які реалізуються на вагу, у відсотках до їх роздрібного обороту на відшкодування втрат, що утворюються при зберіганні товарів у підсобному приміщенні та на прилавках, а також при підготовці до продажу

Природний убуток товарів списується за фактичними розмірами, але не вище встановлених норм. Норми природного убутку застосовуються лише до товарів, проданих за звітний період, незалежно від терміну їх зберігання у роздрібному торговельному підприємстві.

До штучних товарів, а також товарів, які надходять у роздрібні торговельні підприємства у фасованому вигляді, ці норми природного убутку не застосовуються. Цю норму необхідно змінити. Супермаркети, здійснюючі викладку товарів в полімерній упаковці (молоко, сіркові маси, йогурти), фіксують товарні втрати від розривання та протікання. Тому, на наш погляд, необхідно додати реальні розрахункові норми збитку, для цієї товарної групи.

Оскільки сучасні технічні засоби дозволяють фіксувати в підприємствах роздрібної торгівлі оборот з реалізації окремих товарів, то природні втрати за встановленими товарними нормами визначаються в такому порядку: до суми втрат на залишок товарів за даними попередньої інвентаризації додаються втрати на товари, що надійшли, і віднімаються втрати на товари, що вибули (повернені постачальникам, списані за актами, передані іншим підприємствам тощо), а також на фактичний залишок товарів за даними останньої інвентаризації.

Для зручнішого визначення природних втрат на реалізовані товари після чергової інвентаризації рекомендується природні втрати на товари, що надійшли, визначати по кожному прибутковому і видатковому документу і поступово накопичувати протягом всього міжінвентаризаційного періоду. Торговельні підприємства повинні застосовувати порядок нормування природних втрат у відсотках до товарообігу (виходячи із структури товарообігу, фактичного рівня втрат за попередні періоди, частоти завезення товарів, тривалості їх зберігання, обсягу реалізації тощо).

За середньою нормою природних втрат і обсягу товарообігу бухгалтерія визначає суму природних втрат товарів. Товарні норми при цьому методі зберігаються як розрахункові. При цьому норми природних втрат застосовуються тільки до товарів, придбаних у звітному періоді, незалежно від строку зберігання.

Для скорочення витрат підприємства торгівлі застосовують нові підходи до проведення інвентаризацій. Наприклад, за допомогою сучасних дистанційних автоматизованих пристроїв, так званих сканерів штрих-кодів,

здійснюють вибіркові інвентаризації за однорідною групою товарів. Піс ля виявлення фактичної наявності товарів бухгалтерія визначає результат інвентаризації.

Якщо за результатами інвентаризації встановлені розбіжності з даними бухгалтерського обліку, то їх причинами можуть бути: 1) допущені облікові помилки, зокрема, документ не проведений в обліку, неправильно оприбутковані (списані) деякі позиції за накладною, двічі проведений один і той же документ тощо); 2) нестачі або надлишки, що утворилися внаслідок пересортиці товарів, 3) втрати у зв'язку з природними процесами (усушка, утруска тощо) в межах норм убутки та 4) нестачі понад норми.

Якщо розбіжності пов'язані з першою групою причин, то така різниця не є надлишками або нестачею. В податковому і бухгалтерському обліку такі розбіжності ліквідуються в порядку виправлення помилок, що оформлюється бухгалтерською довідкою. Сумові різниці, що виникають за результатами заліку пересортиці включаються: від'ємні – до інших операційних витрат (Дт 947 Кт 281), а у разі встановлення винної особи – Дт 375 Кт 716; позитивні – до інших операційних доходів (Дт 281 Кт 719).

В бухгалтерському та податковому обліку втрати в межах норм природного убутку включаються до інших операційних витрат підприємства. Нестачі товарів понад норми природного убутку розглядаються такими, що використані не в господарській діяльності, а тому не включаються до податкових витрат. Крім того, необхідно нарахувати зобов'язання з ПДВ, виходячи з ціни не нижче ціни придбання (відображений при оприбуткуванні податковий кредит сторнувати не треба). В обліку таке нарахування відобразиться записом Дт 947 Кт $641_{ПДВ}$. Оприбутковані лишки товарів включаються в податковому обліку до складу інших операційних доходів. Щодо результатів заліку пересортиці, то в податковому обліку відображають тільки сумові різниці. На наш погляд, це слід робити за правилами, які застосовуються для звичайних надлишків товарів або їх понаднормативних нестач.

Сучасні торговельні мережі для рівномірного відображення у витратах діяльності нормованих втрат можуть створювати резерв на природні втрати товарів у плановому розмірі. Створення такого резерву щомісячно необхідно відображати за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». У подальшому недостачі товарів, виявлені при інвентаризації, в межах норм природних втрат списуються на зменшення цього резерву.

Сьогодні нормативними документами, а саме Інструкцією із застосування Плану рахунків не передбачено нарахування резерву у зв'язку з можливими природними втратами. Тому, на наш погляд, доцільно повернутися до практики нарахування такого резерву, що діяла за радянських часів. Торговельні підприємства для рівномірного відображення у витратах діяльності нормованих втрат можуть створювати резерв на природні втрати товарів у плановому розмірі. Створення такого резерву щомісячно необхідно відображати за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом рахунку 474 «Забезпечення інших виплат і платежів». У подальшому недостачі товарів, виявлені при інвентаризації, в межах норм природних втрат списуються на зменшення цього резерву (рис. 4.3).

Недостача товарів в межах встановлених норм природного убутку списується з матеріально відповідальних осіб за тими цінами, за якими товари були оприбутковані. Згідно п. 5.7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів нестачі та втрати запасів в межах встановлених норм природного убутку під час зберігання, а також нестачі та втрати запасів понад норми природного убутку визнаються витратами звітного періоду з відображенням їх фактичної собівартості (з урахуванням транспортно-заготівельних витрат) за дебетом субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Якщо на підприємстві облік запасів ведеться за цінами продажу, то списанню підлягає також відповідна сума торговельної націнки, що за розрахунком відноситься до вартості запасів, що виявилися у нестачі або зіпсовані.

Рис. 4.3. Облікова модель формування та використання резерву на відшкодування природних втрат

Одночасно суми нестач і втрат від псування запасів понад норми природного убутку до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати запасів понад норми природного убутку, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості за рахунком 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» та іншого операційного доходу за рахунком 716 «Відшкодування раніше списаних активів» і розрахунків з бюджетом за рахунком 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» (на різницю між сумою, що має бути відшкодована винним, і фактичною собівартістю нестачі і втрат від псування запасів) одночасно зі списанням сум, що відображені на

позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Сума відшкодування визначається згідно із законодавством.

Детальний розгляд нормативних положень щодо відображення в обліку товарних втрат довід, що рекомендована методика взагалі не відповідає дійсності, наведені групи товарів взагалі не входять до сучасної асортиментної групи, наведені норми природного убутку продовольчих товарів при транспортуванні автомобільним і гужовим транспортом необ'єктивні. Вважаємо, що використання розрахунку природних нормованих втрат неможливе. Цей висновок підтверджує той факт, що сьогодні підприємства торгівлі не використовують методику розрахунку природного убутку взагалі.

Детальний розгляд нормативних положень щодо відображення в обліку товарних втрат довід, що рекомендована методика потребує доопрацювання. Як бачимо, проблема стара але вона потребує нового вирішення не тільки в частині встановлення норм убутку для сучасних асортиментних груп, але й удосконалення методології їх обліку

Тому першочерговим завданням органів з врегулювання методології бухгалтерського обліку запасів повинно стати напрацювання методики розрахунку та списання природних нормованих втрат товарних запасів при транспортуванні та зберіганні.

4.2. Механізм розрахунків електронною готівкою в підприємствах роздрібної торгівлі

Світова економіка все більш набуває віртуального характеру – створюються віртуальні банки, магазини, бібліотеки, біржі. Використання новітніх телекомунікаційних систем призвело до змін у русі товарних мас, фінансових і реальних інвестицій, в управлінні виробництвом, та до інтернаціоналізації практично усіх сегментів ринку, культури, освіти, домашнього господарства, загальнолюдських цінностей і відносин.

В останні роки в з'являється усе більш робіт, присвячених дослідженню економічних аспектів формування та використання електронних платіжних систем. Розгляду існуючих розрахункових інструментів, які забезпечують здійснення електронної економічної діяльності приділено увагу в роботах Копітко Т., Берези А. М. Козак І.А., Левченко Ф. А., Меджибовської Н.С. та в роботах зарубіжних авторів – Климченя Л.С., Царев В.В., Кобелев О.А., Резго Г.Я., Скиба В.И. та ін. Але подальшого дослідження потребують питання проведення електронних розрахунків з використанням банківських карток, електронного акредитиву і систем електронних грошей. Тому метою даної статті є надання рекомендацій щодо впровадження в комерційну діяльність сучасного платіжного інструменту – електронних грошей та розробка механізму здійснення розрахунків з їх використанням.

Електронні гроші обертаються у рамках платіжних систем, що функціонують на основі банківських карт і комп'ютерних мереж, і є одним з розрахункових інструментів забезпечення електронної економічної діяльності.

Процес створення й впровадження міжнародного стандарту так званих електронних грошей, як швидкого, гнучкого й універсального засобу оплати, розпочався ще на початку 90-х основними компаніями комп'ютерної індустрії. Банкноти та монети, як матеріальне вираження носія грошового еквіваленту, недовговічні та піддані природним процесам зношування (старіння), а їх обіг пов’язаний зі значними витратами для емітента. Готівку, на відміну від інформаційно-цифрових імпульсів, доводиться періодично вилучати з обігу й заміняти новими купюрами того ж ґатунку. Кожна банкнота й монета мають певну собівартість, причому собівартість виробництва грошових знаків низького достоїнства відносно дорожче (у порівнянні з номіналом), чим собівартість банкнот і монет більше високого достоїнства. До того ж для перерахування, інкасування, перевезення й зберігання готівки потрібні додаткові витрати.

Діюче українське законодавство не містить згадки про електронні гроші й тому, природно, не містить і легального визначення даного поняття. Крім

того, дане поняття не розглядається й доктриною фінансового права. На сьогоднішній день в Україні термін «електронні гроші» використовується лише в економічних і публіцистичних роботах.

У закордонних країнах поняття «електронні гроші» також було введено в науковий оборот відносно недавно, але набуло широкого використання завдяки численним перевагам оплати за товари та послуги електронними грошима у порівнянні з іншими формами оплати (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Порівняльна характеристика різних платіжних систем

Система «Інтернет-Банк»	Електронні гроші
Побудована як проекція ідеології «клієнт-сервер» на систему Інтернет-платежів	Пірінгова (P2P — peer-to-peer) мережа з відносно «тонким» довідковим (look up) банківським сервером.
Банк зберігає всю інформацію для кожного клієнта	Банк зберігає для кожного клієнта відносно невеликий обсяг інформації. Вся необхідна інформація зберігається в електронних гаманцях зацікавлених сторін і затребується при необхідності.
Банк контролює проходження транзакцій	Банк не контролює проходження транзакцій і супутньої інформації
Обчислювальне навантаження в повному обсязі покладають на банк	Значна частина обчислювального навантаження знімається з банку, перетворюючи систему в розподілену
Оплата здійснюється не обов'язково в момент здійснення операції	Платіж здійснюється прямою взаємодією покупця із продавцем практично миттєво
Необхідно додаткове підтвердження транзакції	Сума, що лежить у гаманці, гарантована до оплати
Більш широкі можливості для шахрайства	Електронний гаманець надає більш достовірну інформацію про суму доступної готівки
Учасників транзакцій легко ідентифікувати	Забезпечується повна анонімність всіх операцій.

Продовження табл. 4.1

Готівка	Електронні гроші
Висока вартість і складна технологія виробництва	Проста і надійна технологія, вартість якої із часом стає нижче граничної в порівнянні з готівковим обігом
Не вимагає додаткового програмного забезпечення й застосування комп'ютерної техніки	Вимагає встановлення на термінал користувача програмного засобу – електронний гаманець
Складна процедура доказу факту здійснення платежу	На відміну від розрахунків готівкою надає можливість довести факт здійснення платежу
Неможливе здійснення електронного платежу	Універсальні кошти оплати товарів і послуг
Готівково-грошовий оборот пов'язаний з додатковими витратами	Істотно прискорює оборот і знижує витрати підприємств
Ймовірний об'єкт шахрайства і злочинів	Істотно знижує ймовірність шахрайства або крадіжки
Стимулює функціонування неврахованої готівки	Вирішує проблему неврахованої готівки

Сучасне визначення терміну «електронні гроші» дається в Директиві Європейського Союзу 2000/46/БС «Про діяльність в сфері електронних грошей і пруденційному нагляді над інститутами, що займаються цією діяльністю». Відповідно до вищезгаданої директиви електронні гроші є грошова вартість, яка представляє собою вимогу до емітента, та:

1) зберігається на електронному пристрої;

2) імітується після одержання коштів у розмірі не менш чим грошова вартість, яка імітується;

3) приймаються як кошти платежу не тільки емітентом, але й іншими фірмами.

На рисунку 4.4 представлена схема розрахунку за одержані товари та послуги з використання електронних грошей. При таких розрахунках між покупцем та продавцем виникає третя сторона – емітент електронних грошей, роль якого найчастіше виконує уповноважений банк.

Таким чином, електронні гроші (цифрові гроші, цифрова готівка, електронна готівка) — це безстрокові грошові зобов'язання на пред'явника, емітовані у формі захищених цифрових сертифікатів, які можуть бути використані для розрахунків через комп'ютерні мережі й забезпечуються звичайними коштами в момент пред'явлення зобов'язання його емітенту.

В світовій практиці виділяють два основних види електронних грошей:

а) електронні гроші, що функціонують на базі банківських карт;

б) електронні гроші, що функціонують на базі комп'ютерних мереж.

До першого виду електронних грошей відноситься грошова вартість, виражена в електронній формі, збережена на банківських пластикових картах, що мають вбудований мікропроцесор із записаним на ньому в результаті передоплати грошовим еквівалентом: смарт-картах (smart cards), картах зі збереженою вартістю (stored-value cards), електронних гаманцях (e-purses). До електронних грошей такого виду варто відносити лише багатоцільові картки, тобто картки, що використовуються для платежів на користь не тільки самих емітентів карток, але й інших юридичних і фізичних осіб.

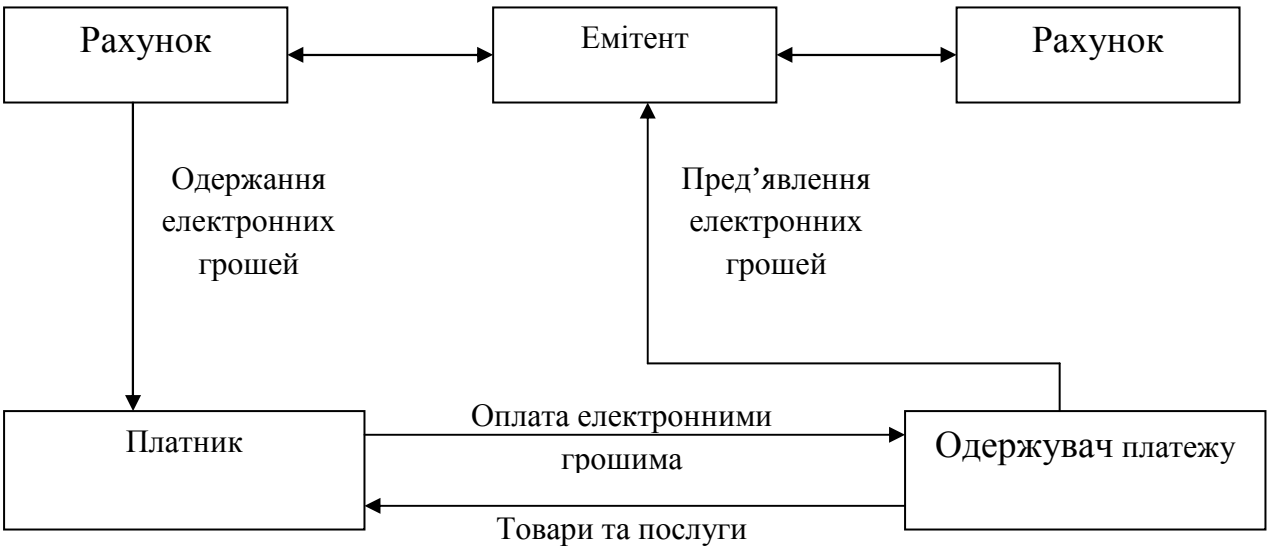


Рис. 4.4. Схема платежу за допомогою електронних грошей

Найбільш розповсюдженими електронними грошима на базі пластикових карток варто визнати Mondex й Visa Cash. Емітентами й

платниками по цих картах виступають банки, а основа збереженого й переміщуваного з їхньою допомогою грошового еквівалента - банківські депозити.

До другої групи відносяться так звані мережні гроші (network money). При їх обігу грошова вартість зберігається в пам'яті комп'ютерів на жорстких дисках. Вони являють собою різне програмне забезпечення, що здійснює переказ коштів по електронних комунікаційних мережах, у тому числі через глобальну комп'ютерну мережу Інтернет.

При використанні смарт-технологій виникає проблема збереження особистих таємниць – поширення «розумних» кредитних карток дозволяє збирати інформацію про покупців, втручаючись у їх особисте життя. Взагалі, перша «розумна» картка була випущена в жовтні 1994 р. британською компанією Shell й одержала назву «Shell Smart». Картка виявила собою електронну версію програми винагороди клієнтів за прихильність фірмі. У традиційному виді програма передбачає видачу при покупці бензину купонів, які можна обміняти на сувеніри. Тепер же при черговій покупці на картку заносяться «подарункові бали». Електронна система дозволяє простежити споживчу поведінку людей і використати цю інформацію для маркетингу. Електронні гроші, що використовуються поза смарт-системами, вирішують цю проблему. Їх можна використати так само вільно й анонімно, як і готівку.

З технічної точки зору електронні гроші - це набори цифр, що заміняють банківські купюри й монети. Незважаючи на те, до якої групи відносяться електронні гроші, вони мають єдиний алгоритм виокристання (рис. 4.5). Існують наступні варіанти класифікації систем електронних грошей:

Залежно від використовуваних технічних засобів: а) системи, що використовують мікропроцесорні (смарт) карти («електронні гаманці»), б) системи, що використовують інше програмне забезпечення («цифрові електронні гроші»).

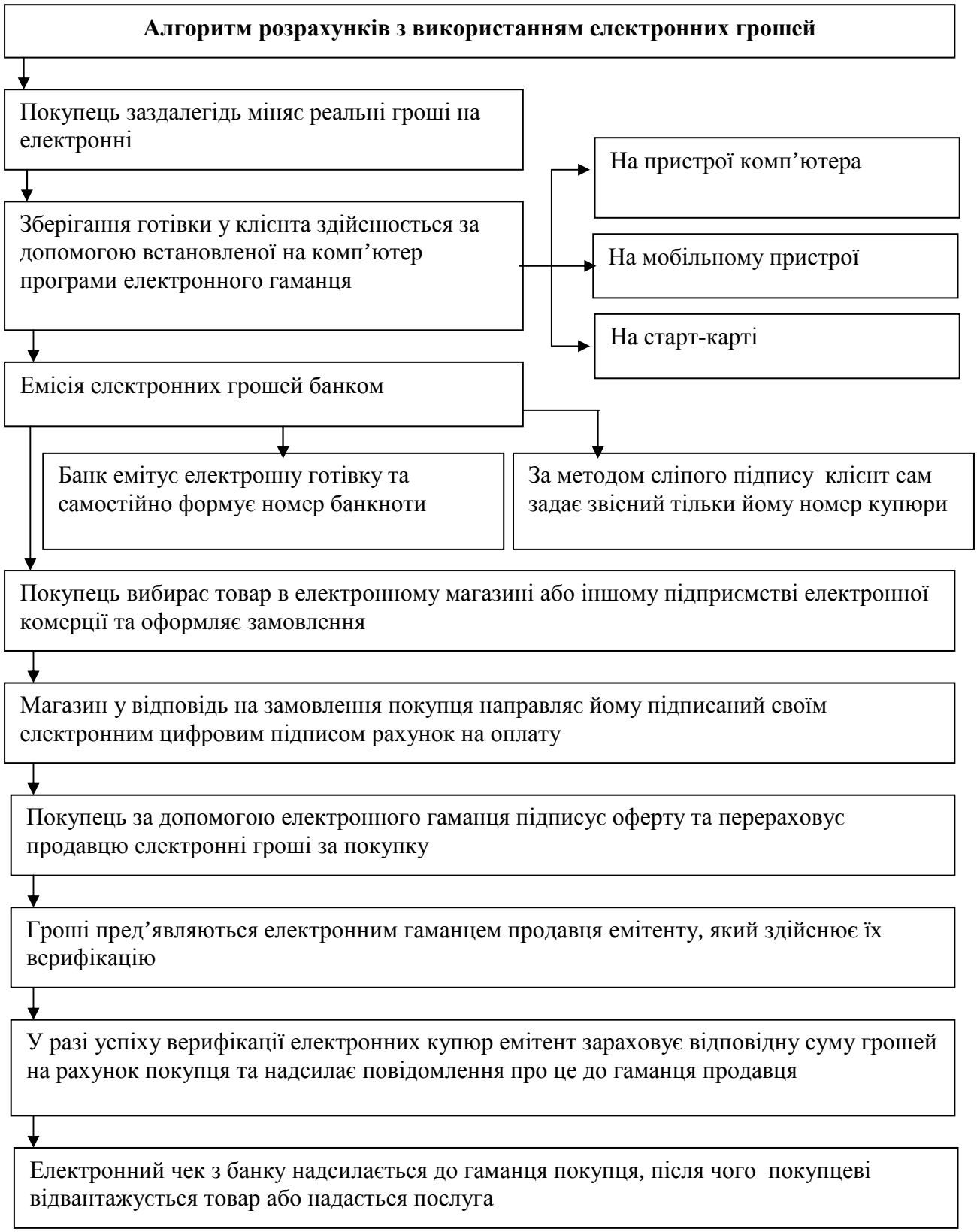


Рис. 4.5. Алгоритм здійснення розрахунків електронними грішми

Залежно від способу обробки й зберігання даних про операції: а) централізовані системи електронних грошей або підконтрольні (auditable) - системи з відображенням всіх операцій за рахунком клієнта (balance - based systems) і б) децентралізовані системи електронних грошей або непідконтрольні (unauditable) - системи з функціями запам'ятовування окремих грошових одиниць, які ідентифікуються за номером та відповідним номіналом (notebased systems).

Залежно від форми організації: а) однорівневі системи, що включають тільки емітента (емітентів); б) дворівневі системи, що включають емітента (емітентів) і банки-розповсюджувачі; і в) трьохрівневі системи електронних грошей, що включають емітента (емітентів), банки-розповсюджувачі й кліринговий банк (банки), які забезпечують завершення міжбанківських розрахунків по операціях з електронними грішми.

Залежно від форми обліку балансових зобов'язань: а) системи, у яких облік зобов'язань у розмірі суми емісії електронних грошей здійснюється на балансі емітента; б) системи, у яких облік зобов'язань здійснюється на балансі уповноваженої емітентом організації, що не має права здійснювати активні операції.

Залежно від способу переказу грошової суми: 1) системи з можливістю безпосереднього переказу грошової суми від одного клієнта до іншого без обов’язкової участі емітента; 2) системи, у яких переказ грошової суми від одного клієнта до іншого здійснюється за участю емітента.

Залежно від валюти зобов'язання бувають: 1) одновалютні системи й 2) мультівалютні системи електронних грошей.

Залежно від ступеня анонімності операцій: 1) системи повної анонімності й 2) системи обмеженої анонімності, коли особистість клієнта може бути встановлена з використанням певних технічних процедур.

Залежно від необхідності одержання підтвердження емітента на здійснення операції: 1) системи, що пропонують виникнення кредитних зобов'язань клієнта (CyberCash) і потребують підтвердження емітента або

уповноваженого їм особи (процесінгового центра й т.п.) і, відповідно, 2) системи, що не припускають виникнення кредитних зобов'язань клієнта (DigiCash, CyberCoin, NetCash й ін.) і не потребують підтвердження емітента.

Таким чином, здійснення розрахунків є прерогативою банківських установ. Але сучасний етап розвитку платіжних систем характеризується виходом на ринок «електронних» фінансових послуг представників нефінансового сектора. Це, у першу чергу, фірми-розроблювачі програмного забезпечення та комунікаційні фірми. Так, якщо системи електронних грошей інтегруються з телефонними компаніями, транспортними агентствами, мережами провідних супермаркетів і магазинів, то очевидним слідством такої еволюції буде збільшення числа користувачів і створення замкнутих розрахункових систем.

4.3. Удосконалення обліку товарних операцій в умовах дистанційної торгівлі

В Україні розвиток роздрібної торгівлі супроводжується тенденціями, характерними для більшості зростаючих споживчих ринків, а саме, створення нових дистанційних форматів торгівлі, використання сучасних інформаційних технологій, поширення різноманітних послуг з доставки товарів.

Дистанційна торгівля в Україні перебуває на етапі бурхливого розвитку. Незважаючи на складнощі запровадження такого формату торгівлі, щороку на ринку з'являються нові гравці. Безперечно, цьому сприяє, у першу чергу, налагоджена та прогнозована робота логістичної системи пошти.

Роздрібні торговці прагнуть якнайшвидше засвоїти нові можливості збуту, одночасно пропонуючи покупцям зручні схеми ціноутворення й асортиментної політики, власні інформаційні ресурси в Інтернет. За таких умов система бухгалтерського обліку на підприємстві повинна запропонувати діючий механізм для вирішення поставлених управлінських завдань.

Використання облікових даних необхідно для аналізу й комплексної оцінки кінцевих результатів господарської діяльності підприємства торгівлі.

Більшість вітчизняних науковців з визначеної проблематики, а саме, Алексєєва А., Бакун Ю.В., Бородіна В.В., Буханцев М.В., Бутинець Ф.Ф., Лисиця Т. – надають рекомендації стосовно традиційних методик обліку товароруху в роздрібній торгівлі. Але по за увагою наукової спільноти лишаються проблеми практики з обліку нових сучасних форм реалізації.

Тому ми ставили за мету дослідження розкрити облікову проблему з даного питання та надати рекомендації з реалізації товарів у роздрібній торгівлі за умов дистанційного обслуговування покупців за допомогою поштової системи.

Дистанційна торгівля надає низку переваг. Для продавця – це невеликий штат співробітників і відсутність витрат з оренди торговельних приміщень. Для покупця – економія часу й, як правило, більше низькі, ніж у магазині, ціни.

Підчас дистанційної торгівлі суб'єктами господарювання можуть виступати як юридичні, так і фізичні особи – підприємці. Дистанційна торгівля – це один з видів торгівлі з усіма вимогами й обмеженнями, властивими роздрібній торгівлі. Правилами торгівлі на замовлення визначено, що дистанційна торгівля – це форма продажу товарів поза торговельними або офісними приміщеннями, за якою вибір товару і його замовлення не збігаються у часі з безпосередньою передачею обраного товару споживачам. У такий спосіб торгівлі покупець спочатку обирає товар за описом в каталозі, за фотознімками, через різні засоби зв'язку (телевізійний, поштовий, радіозв'язок і ін.), а вже потім обраний товар доставляється йому за зазначеною адресою.

Договір між продавцем і покупцем – це усна або письмова угода про якість, строки, ціну й інші умови реалізації товару. Підтвердженням здійснення угоди є оформлена продавцем квитанція, товарний або касовий чек, квиток, талон або інший розрахунковий документ. Асортимент товару визначається продавцем самостійно. У цей час можна виділити кілька способів дистанційної торгівлі: за каталогами; через Інтернет-магазин; через теле- і радіомагазин.

Між суб’єктом господарювання – продавцем товарів та оператором поштового зв’язку укладається договір, відповідно до якого суб’єкт господарювання бере на себе зобов’язання щодо продажу поштою товарів належної якості та безпеки, обміну товарів, виконання заяв-замовлень у встановлені строки, а оператор поштового зв’язку бере на себе зобов’язання з приймання об’єктом поштового зв’язку від споживачів заяв-замовлень, пересилання поштовими відправленнями заяв-замовлень на адресу суб’єкта господарювання, а також пересилання поштових відправлень із замовленими товарами адресату (одержувачу).

Продавати товари поштою можуть суб’єкти господарювання – як фізичні особи (підприємці), так і юридичні особи. А споживачами й одержувачами товарів можуть бути тільки фізичні особи – поштові відділення не приймають замовлення від юридичних осіб і колективні заявки.

Продавати поштою можна тільки непродовольчі товари, за винятком предметів, перелік яких встановлений п. 39, 40 «Правил надання послуг поштового зв’язку».

Керівник підприємства своїм наказом затверджує переліки товарів, що будуть продаватися поштою, із зазначенням їх ціни. Інформація про товари може бути надана в оголошеннях у газетах, журналах, на телебаченні тощо. Більш докладні дані про номенклатуру, споживчі якості, ціну запропонованих до продажу товарів та інформацію про їх продавців споживачі можуть дізнатися з каталогів, які надаються у поштовому відділенні.

Продаж товарів поштою здійснюється так: споживач обирає товар за каталогами, оголошеннями, за допомогою іншої рекламної інформації, замовляє товар на пошті, а через певний час підприємство поштового зв’язку вручає замовлений товар йому або іншому одержувачу. Споживач також може замовити товар і на ім’я третьої особи (одержувача), наприклад, зробивши їй подарунок.

Споживач для придбання товарів, які зазначені в каталозі, проспекті, спеціальному переліку товарів тощо, повинен заповнити та подати об’єкту

поштового зв’язку заяву-замовлення у двох примірниках. Перший примірник залишається у споживача, другий – подається об’єкту поштового зв’язку для подальшого відправлення його суб’єкту господарювання. Якщо споживач замовляє товар третій особі, то перший примірник заяви-замовлення пошта відправляє одержувачу.

Розрахунки за продаж товарів поштою здійснюються споживачем у готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток тощо) відповідно до законодавства шляхом:

- попередньої оплати – під час подання заяви-замовлення він на адресу суб’єкта господарювання надсилає поштовий переказ або оформляє платіж на бланку встановленої форми;

- після сплати – тоді він оплачує поштове відправлення (тобто посилку, бандероль, контейнер тощо) під час одержання його в об’єкті поштового зв’язку.

Сума поштового переказу (платіж) включає оплату вартості товару та плату за пересилання поштового відправлення.

Строк виконання замовлення на продаж товарів поштою визначається суб’єктом господарювання самостійно, але він не повинен перевищувати п’яти робочих днів з дня одержання заяви-замовлення. Якщо інше не передбачено договором, укладеним на відстані, суб’єкт господарювання повинен поставити споживачеві товар протягом прийнятного строку, але не пізніше тридцяти днів з моменту одержання згоди споживача на укладення договору.

Суб’єкт господарювання після одержання заяви-замовлення упаковує замовлений товар як поштове відправлення, опломбовує його та подає для пересилання об’єкту поштового зв’язку. Пакування та опломбування поштового відправлення може здійснюватися об’єктом поштового зв’язку за додаткову плату.

Суб’єкт господарювання повинен укласти в поштове відправлення розрахунковий документ установленої законодавством форми і змісту на повну суму проведеної операції, що підтверджує факт купівлі-продажу товарів, а при

продажу товарів, на які встановлені гарантійні терміни, – також технічний паспорт чи інший документ, що його замінює. Таким документом можуть бути рахунок-фактура або опис вкладення із зазначенням назви товару та його роздрібної ціни, а також чек РРО або товарний чек, що підтверджують факт продажу товарів споживачу. Але рахунок не є первинним документом, що підтверджує відвантаження товару одержувачу. Тому при відвантаженні товару потрібно виписати накладну на ім'я покупця у двох примірниках, перший залишити собі, а другий вкласти у поштове відправлення.

На підтвердження відправлення продавець отримає від пошти касовий чек або розрахункову квитанцію на послуги поштовою зв'язку. Ці розрахункові документи бухгалтерія продавця відображає в обліку.

Про доставку товару одержувачу відділенням зв'язку пошта надсилає повідомлення про вручення. У разі попередньої оплати поштове відправлення вручається адресату (одержувачу) в об'єкті поштового зв'язку або з доставкою додому відповідно до умов договору та згідно із заявою-замовленням споживача.

Коли товар доставлений одержувачу, працівник пошти зобов'язаний розкрити бандероль (посилку, контейнер) і звірити вміст з описом. Якщо виявиться, що товар неналежної якості або комплектності, одержувач має право повернути його продавцеві. При цьому одержувач повинен скласти заяву, у якій викласти свої вимоги: про заміну товару, зменшення ціни, розірвання договору тощо, а працівник пошти у присутності одержувача повинен скласти акт. Після цього пошта пересилає товар назад продавцеві. Товар повертається і в разі, якщо посилка не знайде адресата (наприклад, вибув з місця свого постійного проживання). В обох випадках витрати на пересилання поверненого товару оплачує продавець.

Споживач має право розірвати укладений на відстані договір протягом чотирнадцяти днів з моменту його укладення або з моменту одержання товару шляхом повідомлення про це суб'єкта господарювання. Суб'єкт господарю-

вання повинен повернути сплачені гроші без затримки не пізніше тридцяти днів з моменту повідомлення споживачем про розірвання договору.

Договором може передбачатися, що в разі розірвання споживачем договору після отримання поштового відправлення з товаром, який відповідає замовленому, такий товар повертається ним безпосередньо суб’єкту господарювання або відправляється поштовим відправленням.

Будь-які витрати, пов’язані з поверненням товару, покладаються на суб’єкта господарювання. Суб’єкт господарювання повинен відшкодувати витрати споживача у зв’язку з поверненням товару.

Якщо протягом установлених строків суб’єкт господарювання не здійснює повернення сплаченої суми грошей за товар у разі розірвання договору на відстані, споживачу виплачується неустойка в розмірі одного відсотка вартості товару за кожний день затримки повернення грошей.

Відображення в бухгалтерському й податковому обліку діяльності із продажу товарів на відстані залежить від декількох чинників: способи оплати, варіанти доставки, супровідні витрати, пов'язані з таким форматом торгівлі (створення й підтримка роботи сайту, послуги пошти) і т. ін. Ми встановили, що в даній ситуації існує облікова проблема, яка потребує подальшого вирішення.

Відповідно до Правил надання послуг поштового зв'язку поштові відправлення до їхнього вручення одержувачу є власністю відправника. Тому, незалежно від форми оплати (передоплата або оплата за фактом доставки), при реалізації товару поштою в бухгалтерському обліку доход від реалізації відображається на момент одержання покупцем поштового відправлення. Дату переходу права власності на товар до покупця можна встановити, якщо оформлено поштове відправлення з повідомленням про отримання, у якому буде зазначена дата, коли покупець оплатив і забрав товар на пошті.

Не залежно від того, який торговельний формат використовується при реалізації, обліковим завданням залишається облік придбання та контроль за збереженням товарів під час руху від продавця через третю особу (поштова

система) до покупця. Тому постає запитання, що до моменту передачі товару покупцеві право власності залишається за продавцем. В економічній літературі фахівці з обліку рекомендують для відображення товарів, реалізованих через пошту, відкривати окремий рахунок. У ході дослідження ми встановили, що за своєю суттю дана операція аналогічна обліку товарних операцій у комітента:

- право власності залишається за продавцем;
- доход від реалізації відображається після підтвердження про одержання товару покупцем.

Тому, вважаємо за доцільне не збільшувати кількість субрахунків до рахунків другого класу, а перейменувати субрахунок рахунок 283 «Товари на комісії», назвавши його «Товари, передані третім особам», додавши аналітичні субрахунки: 283.1 «Товари на комісії»; 283.2 «Товари, передані відділенню зв'язку для відправлення». Запропоновані субрахунки рекомендуємо внести до робочого плану рахунків та затвердити наказом про облікову політику підприємства торгівлі.

Податкові доходи і податкове зобов'язання з ПДВ у продавця виникають:

- у разі передоплати замовлення – на дату надходження коштів від замовника на банківський рахунок продавця;
- у разі оплати замовлення в момент вручення його одержувачу – на дату фактичного отримання покупцем замовленого товару.

Продавець виписує податкову накладну з позначкою «Поставка неплатнику ПДВ» у двох примірниках, які залишає собі.

Наведені рекомендації доцільно розглянути з використанням облікових даних (табл. 4.2). Підприємство продає товари через логістичну поштову службу за умови передоплати. Вартість товару – 960 грн., у т. ч. ПДВ 20% – 160 грн. Послуги пошти з доставки оплачує продавець після отримання рахунку в порядку безготівкових розрахунків. Вартість цих послуг – 48 грн., у т. ч. ПДВ 20% – 8 грн.

Таблиця 4.2

Кореспонденція рахунків з обліку реалізації товарів поштою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Одержано передоплату від покупця за товар, що буде реалізований поштою	311	681	960
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (960 × 20% : 120)	643	$641_{ПДВ}$	160
3	Передано товар на пошту для відправлення	283.2	282	960
4	Отримано поштове повідомлення про вручення товару покупцю	361	702	960
5	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	643	160
6	Відображено взаємозалік дебіторсько-кредиторської заборгованостей за операціями продажу товарів	681	361	960
7	Списано собівартість реалізованого товару	902	283.2	960
8	Списано реалізовану торгову націнку методом «сторно» (сума умовна)	902	285	460
9*	Одержано рахунок за послуги пошти	93	685	40
10*	Відображено податковий кредит за послуги пошти	$641_{ПДВ}$	685	8
* Якщо послуги пошти сплачує покупець, проводки не роблять.				

Вартість товарів, відправлених для продажу через пошту потрібно брати до уваги для здійснення перерахування (коригування) за вимогами податкового законодавства, тобто сальдо за субрахунком 283.2 приймає участь у перерахунку.

Якщо товари повернені продавцю, тоді на підставі документів, що підтверджують цей факт (поштового повідомлення, заяви покупця, акта працівника пошти), потрібно на дату повернення:

- за неоплаченими товарами – відобразити збільшення балансової вартості товарів у магазині (на складі), зробивши запис у обліку:
- Дт 282 «Товари в торгівлі»; або

- Дт 281 «Товари на складі»;
- Кт 283.2 «Товари, передані відділенню зв’язку для відправлення»

- за оплаченими товарами - збільшити балансову вартість залишків товарів в торгівлі (на складі), а валовий дохід і податкове зобов’язання з ПДВ зменшити на дату повернення грошей (суми передоплати) покупцю. При цьому потрібно виписати Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної та відобразити його в реєстрі виданих податкових накладних.

Таким чином, нами наведено рекомендації з обліку придбання та контролю за схоронністю товарів під час їх руху від продавця через третю особу до покупця в умовах запровадження нового торгового формату – дистанційної торгівлі. Запропонований механізм з обліку реалізації товарів на відстані ідентифікувати дану операцію як реалізацію у комітента.

Висновки за розділом 4

Організація даних процесноорієнтовних інформаційних систем будь-яких бізнес-структур має певні особливості документування господарської діяльності та повинна мати чіткий механізм управління бізнес-процесами. В процесі розробки методики проектування первинного обліку необхідно враховувати господарські потреби суб’єкта, номенклатуру процесів, адміністративну діяльність, область архівування. Тому дослідження містить наукові рекомендації щодо організаційно-методичні аспектів обліку товарних втрат, механізму розрахунків електронною готівкою в підприємствах роздрібної торгівлі, удосконалення обліку товарних операцій в умовах дистанційної торгівлі.

Умовою розробки раціональної системи документування товарних втрат є розробка інформаційної моделі, яка включає детальний розгляд нормативних положень щодо відображення в обліку товарних втрат та оцінку норм природного убутку продовольчих товарів при транспортуванні автомобільним

транспортом, що дозволяє сьогодні підприємствам торгівлі запровадити методику створення оптимального режиму зберігання товарів за рахунок правильної організації зберігання товарів, налагодження системи матеріальної відповідальності, чіткого обліку і контролю за надходженням, реалізацією та залишками товарів, запобігання крадіжкам товарів і шляхам оснащення будівель магазинів системами охорони та сигналізації. Враховуючи циклічність товарних операцій запропоновано типовий порядок торгово-виробничого процесу у вигляді алгоритму документування товарних втрат , який включає норми убутку для сучасних асортиментних груп та облікових інструментів.

По мірі збільшення масштабів фінансових і товарних операцій, появи нових видів платіжних інструментів і фінансово-банківських технологій підвищується роль оперативності, надійності і безпеки розрахунків. Найважливішим сегментом поліпшення якості та оперативності розрахункових операцій є удосконалення механізмів розрахунків електронною готівкою в підприємствах роздрібної торгівлі. Розроблено систему кодування реквізитного складу розрахункових документів, що дозволило виділити центри формування інформаційних ресурсів в системі електронного документообігу.

Для упорядкування електронного документування розрахункових операцій на підприємстві запропоновано розробляти уніфіковані технологічні картки обробки розрахункових документів, в яких наводити послідовність їх оформлення, авторизації та реєстрації в рамках обліково-інформаційного процесу та проведення і перенесення до звітності в рамках обліково-аналітичного процесу.

ВИСНОВОКИ

Результатом дослідження є теоретичне узагальнення та нове вирішення наукових задач з удосконалення первинного обліку товарних операцій на основі обґрунтування й подальшого розвитку інформаційної моделі обліку товароруху підприємств торгівлі, які спрямовані на підвищення інформаційності системи обліку та контролю товарних операцій.

На основі проведеного дослідження сформульовано наступні висновки та пропозиції:

На основі адміністративно-територіального розподілу кількості підприємств торгівлі здійснено кластеризацію регіонів України за кількістю суб'єктів господарювання. Дослідження довело, що торгівля є однією з найбільш динамічно розвинених галузей, про що свідчить стале зростання обсягів товарообігу підприємств оптової та роздрібної торгівлі. Через посилення посередницької функції та розширення каналів збуту товарів в торгівлі відбулося поєднання класичних ознак, які раніше виокремлювали роздрібну та оптову торгівлю. Згідно класифікації торгівлі за обсягом реалізації та місцем обслуговування покупця сформовано внутрішню структуру торгово-технологічних процесів товароруху для торговельних підприємств, яка поєднують процеси постачання, зберігання, внутрішнього переміщення, виробництва (допоміжний процес, що притаманний сучасним підприємствам торгівлі) та реалізації. Це дозволило визначити центри відповідальності з формування первинної облікової інформації про товарорух на підприємствах торгівлі.

Визначення концепції щодо сутності та значення первинного обліку в обліковій системі суб'єктів господарювання дозволило провести аналіз дефініції «система первинного обліку» та визначити місце процесу документування у формуванні інформаційного забезпечення. Процес документування товарних операцій є найбільш громіздким та трудомістким, тому дослідження спрямовано на удосконалення первинного обліку товароруху в інформаційній

системі торговельного підприємства., зокрема запропоновано алгоритм процесу документування та первісної обробки інформації залежно від організаційної структури підприємства та рівня аналітичності інформації, який дозволяє обирати методику документування, ступінь деталізації первинної облікової інформації, визначає кількісний та якісний склад системи первинного обліку.

Товарорух повинен знаходитися під безупинним контролем виконання товарних операцій та реєстрації їх здійснення у кількісній та якісній формі. Запропоновано в залежності від виду інформаційного забезпечення та контрольних процедур здійснювати фактичний та документальний контроль товароруху. Під фактичним контролем слід розуміти контрольні процедури товароруху, а під документальним контролем – контроль інформаційного забезпечення товароруху, який поєднує контроль процесу документування, документообігу та зберігання. Це дозволило визначити етапи контролю створення інформаційного забезпечення товароруху підприємств торгівлі відповідно до складових процесу документування.

Дослідивши обліковий процес товарних операцій встановлено, що первинні документи, облікові регістри та звітні форми мають однакову схему їх руху. Запропоновано класифікацію документообігу за видами інформаційного забезпечення: первинний документообіг, документообіг облікових регістрів і документообіг звітних форм. Це дозволило побудувати схему управління первинним документообігом товарних операцій та чітко визначити центри відповідальності зі створення інформаційного забезпечення товароруху та тривалість документообігу.

Аналіз реквізитного складу довів, що первинні документи відповідно до Українського класифікатору управлінських документів переобтяжені реквізитами та не в повній мірі відповідають принципам достовірності, доказовості та повноти. Тому, з метою вдосконалення інформаційного забезпечення про товарорух, запропоновано класифікувати реквізити за ступенем стабільності. Це дало можливість побудувати модель формування інформаційного забезпечення, яка дозволяє підвищити якість системи

первинного обліку на стадії документування та виокремити інформаційні потоки, що використовуються різними ланками управління. З метою посилення контрольних та аналітичних властивостей документів, а також підвищення їх інформативності запропоновано алгоритм розробки форми первинного облікового документу, який складається з процесу вибору реквізитного складу, визначення фізичного обсягу бланку, компонування та конструювання інформаційного макету. Це дозволяє встановити послідовність складання первинного документу, мінімізувати витрати часу на його створення та розробку.

Згідно методики факторного нормування праці оцінено трудовитрати облікового працівника, який задіяний в процесі документування товароруху. Під час розрахунку встановлено, що інформаційні технології призвели до скорочення витрат часу на створення первинних документів, тому запропоновано нові норми часу на створення первинних документів, формула розрахунку яких враховує реквізитний склад. Запропонований методичний підхід нормування праці облікового персоналу є унікальним при розрахунку трудовитрат працівників, професійна діяльність яких пов’язана з використанням сучасних інформаційних технологій.

За результатами дослідження змісту реквізитів первинних облікових документів та їх інформаційного навантаження доведено, що кожний вид реквізитів, відповідно до їх класифікації за ступенем стабільності, має різне значення. За умов відсутності загальноприйнятої методики оцінки якості інформаційного забезпечення, запропоновано в її основу покласти реквізитний склад з точки зору інформаційного навантаження. Це дозволить оптимізувати інформаційну систему торговельного підприємства відповідно для потреб управління. Оптимальний обсяг інформаційного забезпечення управління товарними операціями визначити досить складно, але можливо оцінити фізичний обсяг та якість первинних документів, які є джерелом інформаційного забезпечення. Дослідження залежності фізичного обсягу та якості первинних документів дозволило побудувати графік функціональної залежності цих показників та визначити показник інформаційної ємності. Запропоновано при

проектуванні електронних форм первинних документів використовувати саме показник інформаційної ємності, який визначає реальну кількість інформації вкладену у визначений фізичний обсяг.

Доведено, що обліково-інформаційне забезпечення управління торговельного підприємства в умовах використання інформаційних технологій складається з двох підсистем: база даних (первинні облікові документи) та база знань (облікові регістри та звітність). Саме від документування бази даних та своєчасного формування бази знань залежить ефективність та адекватність управлінських рішень. Тому запропоновано методичний підхід до формування системи первинного обліку товарних операцій з урахуванням потреб управління (бази даних інформаційного забезпечення управління), як основи формування інформаційної системи торговельного підприємства, що дозволить отримати якісне інформаційне забезпечення товароруху.

Сучасна інформаційна система торговельного підприємства складається з інформаційних масивів різного ступеня автономності та захисту. Дослідженням доведено, що система контролю та захисту інформації на торговельних підприємствах будується за різними рівнями управління. Контроль інформаційного забезпечення товароруху на рівні оперативного управління забезпечується внутрішнім контролем, на рівні стратегічного управління – контролем інформаційної безпеки. В роботі визначено контур контролю та інформаційного захисту процесу товароруху в інформаційній системі торговельного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азарян О. М. Роздрібна торгівля: розвиток та інновації: монографія / [Азарян О. М. та ін.] ; під наук. ред. Азарян О. М. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2012. – 387 с.

2. Апопій Г. В. Внутрішня торгівля: тенденції сучасного розвитку / Г. В. Апопій // Торгівля і ринок України : збірник наукових праць. –Донецьк : ДонНЕЕТ, 2007. – Т. 2, вип. 3. – С. 181 – 186.

3. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет : учеб. пособие для студ. вузов, обуч. по спец. 06.05.00 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В. П. Астахов. – 4-е изд., перераб., доп. – М. : ИКЦ «МарТ», 2003. – 925 с.

4. Атамас П. Бухгалтерський облік в галузях економіки : навч. посібник / П. Атамас. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 392 с.

5. Аудит : учебн. пособие / под ред. П. Н. Майданевича, Е. И. Волошиной. – Симферополь: ЧП «ПП Феникс», 2008. – 700 с.

6. База торговых центров г. Харькова [Электронный ресурс] – Режим доступа : http:// www.develop.com.ua/index.php?lang_id=1&menu_id=8&city=%D5%-E0%F0%FC%EA%EE%E2&state=all.

7. Базікало О. В. Шляхи впровадження електронного документообігу / О. В. Базікало : матеріали V Регіон. наук.- практ. конф. з документознавства [«Актуальні питання документознавства : історія та сьогодення»], (Луганськ, 19 – 20 квіт. 2012 р.) / Луган. нац. ун-т ім. Т. Г. Шевченка. – Луганськ : ЛНУ, 2012. – Ч. 2. – С .7 – 10

8. Бакурова О. Розвиток інформаційної системи обліку і прийняття рішень / О. Бакурова : матеріали Міжн. наук.-практ. конф. [«Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в умовах міжнародної інтеграції»], (Київ, 20 – 22 квіт. 2005 р.) / Київ. нац. торг.-екон. унів. – К. : КНТЕУ, 2005. – т. 2. – С. 181 – 185.

9. Бандура З. Л. Проблеми інформаційного забезпечення управління /

З. Л. Бандура // Актуальні проблеми економіки перехідного періоду : матеріали наук. праць. – Львів: Інтереко – 2004. – С. 262 – 267.

10. Бандура З. Л. Сучасний підхід до бухгалтерського обліку як основи інформаційної системи підприємства / Збірник тез та доповідей – Львів – ДУ «Львівська політехніка» – 2000. – С. 4 – 5.

11. Барановский В. Проблемы учета и документооборота на складах / В. Барановский, Д. Кудилов // Дистрибуция и логистика. – 2008. – № 6. – С. 50 – 54.

12. Бачинський В.І. Бізнес-процеси торговель-ного підприємства і завдання управлінь-кого обліку / В.І. Бачинський, О.А. Полянська // Торгівля, комерція, підприємництво : зб. наук. пр. – Львів : «Коопосвіта», 2002. – С. 116 – 119.

13. Бачинський В.І. Проблеми структури інформаційної системи господарського обліку та шляхи їх вирішення / В.І. Бачинський, В.С. Загорський // Вісник Львівської комерційної академії. – Серія економічна, випуск 16. – Львів : Львівська комерційна академія, 2008. – С. 9 – 15.

14. Белуха Н. Т. Аудит : учебник для студ. экон. спец. вузов / Н. Т. Белуха. – К. : Знання, 2000. – 770 с.

15. Белуха Н. Электронные документы в бухгалтерском учете / Н. Белуха // Бухгалтерский учет и аудит. – 2003. – № 9. – С. 3 – 8.

16. Бенчмаркінг (материал из Википедии – свободной энциклопедии) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : ru.wikipedia.org/wiki/%C1%E5%ED%F7%-EC%E0%F0%EA%E8%ED%E3 http://ru.wikipedia.org.

17. Берман Б. Розничная торговля: стратегический подход / [Б. Берман, Дж. Эванс] ; пер. с англ. Т. В. Клекота. – 8-е изд. – М. : Вильямс, 2003. – 1181 с.

18. Беседін І. В. Інформатизація управління / І. В. Беседін // Формування ринкових відносин в Україні : зб. наук. праць. –К., 2001. – Вип. 13.– С. 116 – 126.

19. Бова Т. В. Формування ефективної системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління підприємством / Т. В. Бова : матеріали

Міжнар. наук.-практ. конф. [«Сучасний стан та проблеми розвитку підприємств в регіоні»] – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. – Т. 6. – С. 42 – 44.

20. Богомолов А. М. Внутренний аудит: организация и методика проведения / А. М. Богомолов, Н. А. Голощапов – М. : Экзамен, 1999. – 192 с.

21. Бортник Н. А. Бухгалтерское дело / Н. А. Бортник, Н. Н. Борник – М : Дашков и Ко, 2009. – 400 с.

22. Брадул О. М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій : монографія / О. М. Брадул. – К. : КНТЕУ, 2009. – 356 с.

23. Буряк В. В. Эффективность информационных систем : учеб. пособие / В. В. Буряк, О. Л. Ольховская. – Краматорск : ДГМА, 2008. – 76 с.

24. Бутинець Т. А. Документування господарських фактів: теорія, методологія, комп'ютеризація : монографія / Т. А. Бутинець ; ред. Є. В. Мних. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 411 с.

25. Бутинець Т. А. Економічне та правове значення документування в умовах трансформації обліку / Т. А. Бутинець // Вісник технологічного університету Поділля. Серія: Економічні науки. – 2000. – Т. 2, № 5. – С. 28 – 33.

26. Бутинець Т. А. Система бухгалтерського обліку: документування ФГЖ / Т. А. Бутинець // Вісник ЖІТІ. Серія: Економічні науки. – 2001. – № 15. – С. 45 – 47.

27. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2000. – 236 с.

28. Буфатина И. В. Качественные характеристики учетной информации и принципы подготовки финансовой отчетности / И. В. Буфатина // Вестник Харьковского государственного политехнического университета. – 2000. – Т. 3, вып. 122. – С. 182 – 185.

29. Бухгалтерський облік в торгівлі : підруч. / за ред. Ф.Ф. Бутинця. – [2-е вид., перероб. і доп.]. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 576 с.

30. Бухгалтерський облік на підприємствах роздрібної торгівлі та громадського харчування споживчої кооперації : навч. посібник / за ред. В. О. Озерана. – К. : НМЦ «Укоопосвіта», 2003. – 188 с.

31. Бухгалтерський облік у документах : навч. посіб. / під ред. Л. М. Чернелевського. – К. : Пектораль, 2005. – 392 с.

32. Валуев Б. И. Виды хозяйственного учета или качественные характеристики создаваемой в нем информации / Б. И. Валуев // Вісник ЖДТУ. Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир, 2008. – № 3 (45). – С. 6 – 14.

33. Василюк М. М. Внутрішній контроль та внутрішній аудит в системі управління підприємством / М. М. Василюк, Ю. А. Заграй // Вісник Прикарпатського університету. Серія : Економіка. – 2007. – Вип. 4. – С. 255 – 258.

34. Верига Ю. А. Еккаунтинг: ефективності вкладення капіталу в торгівельну сферу: монографія / Ю. А. Верига, С. М. Деньга. – Полтава : ПУСКУ, 2002. – 355 с.

35. Ветлугина И. М. Информационное моделирование в управлении современными экономическими системами : монография / И. М. Ветлугина ; под науч. ред. Л. В. Акимовой. – М. : Спутник, 2005. – 125 с.

36. Виговська Н. Г. Системний підхід до визначення мети та завдань господарського контролю / Н. Г. Виговська // Вісник ЖДТУ. – 2004. – №4 (30). – С. 27 – 34.

37. Власова Н. Ефективність управління товарними запасами торгівельного підприємства / Н. Власова, О. Круглова // Вісник ДонДУЕТ. Серія : Торгівля і ринок України. – Донецьк, 2001. – Т. 3, вип. 12. – С. 68 – 79.

38. Внутрішній аудит : монографія / [В. С. Рудницький, І. Д. Лазаришин, Г. М. Шеремет, В. О. Хоменюк]. – Рівне : УДУВГП, 2003. – 163 с.

39. Внутрішня торгівля в Україні: економічні умови ефективного розвитку : монографія / [А. А. Мазаракі, І. О. Бланк, Л. О. Лігоненко, Н. М. Гуляєв]. – К. : КНТЕУ, 2006. – 194 с.

40. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяль-ністю виробничих підприємств : монографія / Кошкаров С.А., Бачинський В.І., Куцик П.О. – Чернівці : Золоті литаври, 2012. – 259 с.

41. Войтюшенко Н. М. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. / Н. М. Войтюшенко, Л. О. Цибульська. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2009. – 340

с.

42. Волошан И. Г. Классификация документооборота предприятия по видам учетно-информационного обеспечения / И. Г. Волошан : материалы XIII Междунар. заочн. научно-практич. конф-и [«Научная дискуссия: вопросы экономики и управления»], (Москва, 8 мая 2013) – Москва: Международный центр науки и образования, 2013. – С. 122 – 126.

43. Волошан И. Г. Усовершенствование реквизитного состава учетно-информационного обеспечения товарных операций / І. Г. Волошан // Проблемы современной науки : сборник научных трудов.– Ставрополь : Логос, 2013. – Ч. 1, вып. 8. – С. 133 – 139.

44. Волошан І. Г. Господарські процеси в торгівлі: сутність та класифікація / І. Г. Волошан : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. мол. вчених та студ. [«Розвиток України очима молоді: соціальні, економічні та правові аспекти»], (Харків, 18 квіт. 2013 р.). – Х. : ВБ «Фактор», 2013. – С. 730 – 736.

45. Волошан І. Г. Інформаційні властивості первинного облікового документу / І. Г. Волошан // Науковий вісник ПУСКУ. Серія : Економічні науки. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2007. – № 1 (21). – С. 121 – 124.

46. Волошан І. Г. Інформаційні системи підприємств в умовах комп’ютеризації бухгалтерського обліку / І. Г. Волошан : збірн. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф [«Інформаційні технології в обліку та аудиті. Аудит інформаційних технологій»], (Харків, 24 – 25 лист. 2006 р.). – Харків : ВД «Фактор», 2006. – С. 192 – 199.

47. Волошан І. Г. Методичне забезпечення нормування праці з обліку товарних операцій / І. Г. Волошан : зб. матер. І Міжнар. наук.-практ. конф. [«Менеджмент суб’єктів господарювання: проблеми та перспективи розвитку»], (Житомир, 20 – 21 черв. 2013 р.). – Житомир : ЖДТУ, 2013. – С. 163 – 166.

48. Волошан І. Г. Методичний підхід до формування системи первинного обліку товарних операцій / І. Г. Волошан : збірн. матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [«Економіка і управління: теорія та практика»]: (12 – 13 вер. 2013 р.). – Дніпропетровськ : Герда, 2013. – С. 161 – 165.

49. Волошан І. Г. Оптимізація первинної облікової інформації в нових умовах господарювання / І. Г. Волошан : збірн. тез доп. V ювіл. Міжн. наук.-практ. конф. молодих учених [«Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації»], (Тернопіль, 21 – 23 лют. 2008 р.). – Тернопіль : Економічна думка, 2008.– Т. 2. – С. 405 – 407.

50. Волошан І. Г. Організація первинного документообігу товарних операцій в торгівлі / І. Г. Волошан // Інноваційна економіка. – 2013. – № 5 (43). – С. 297 – 300.

51. Волошан І. Г. Особливості контролю інформаційного забезпечення товароруху / І. Г. Волошан : матеріали XXIX міжнар. науково-практ. конф. [«Глобальні проблеми та світовий економічний розвиток»], (Львів, 6 – 7 вер. 2013 р.). – Львів : ЛЕФ, 2013. – С. 105 – 108.

52. Волошан І. Г. Особливості контролю первинного обліку товарних операцій / І. Г. Волошан : матеріали IV Всеукр. наук.-практ. конф. [«Теорія і практика стратегічного управління розвитком галузевих і регіональних суспільних систем»], (Івано-Франківськ, 15 – 17 трав. 2013 р.). – Івано-Франківськ : ІФНТУНГ, 2013. – С. 191 – 193.

53. Волошан І. Г. Особливості торговельно-технологічних процесів товароруху підприємств торгівлі / І. Г. Волошан // Економіка розвитку. – 2013. – № 3(67). – С. 90 – 92.

54. Волошан І. Г. Оцінка якості та інформаційної ємності первинних облікових документів / І. Г. Волошан : матер. II міжнар. наук.-практ. конф. [«Економіка підприємства: сучасні проблеми теорії та практики»], (Одеса, 26 – 27 вер. 2013 р.). – Одеса : Атлант, 2013. – С. 143 – 145.

55. Волошан І. Г. Первинна облікова інформація – інформаційно-докумен-тальна основа системи обліку та управління / І. Г. Волошан : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. [«Економічна політика України в умовах євроінтеграції»], (Кривий ріг, 18 – 19 вер. 2008 р.). – Кривий Ріг : ТОВ «Друкарня Октан-принт», 2008. – С. 198 – 200.

56. Волошан І. Г. Первинна облікова інформація в системі управління

підприємствами різних форм власності / І. Г. Волошан : тези доп. Всеукр. наук.-практ. конф. [«Теоретико-методологічні та практичні аспекти розвитку економіки України»], (Чортків, 23 – 24 лист. 2006 р.). – Тернопіль : Терно-граф, 2006. – С. 75 – 77.

57. Волошан І. Г. Система первинного обліку господарської діяльності підпри-ємства: семантичний аналіз визначення / І. Г. Волошан : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. з міжн. участю молодих вчених та студентів [«Розвиток України в умовах глобалізації»] // Управління розвитком. – 2011. – № 5 (102). – С. 171 – 172.

58. Волошан І. Г. Система первинної облікової інформації як складова системи менеджменту підприємства / І. Г. Волошан // Вісник національного університету «Львівська політехніка». Серія : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – Львів : Львівська політехніка, 2007. – № 576. – С. 47 – 51.

59. Волошан І. Г. Систематизація первинної облікової інформації – головний фактор, що визначає її цінність в умовах сьогодення / І. Г. Волошан : збірн. матер. І міжн. наук.-практ. конф. мол. вчен. [«Теоретична і прикладна економіка: задачі та перспективи»], (Тернопіль, 16 – 17 жовт. 2008 р.) – Тернопіль : Терно-граф, 2008. – С. 167 – 169.

60. Головне управління статистики в Харківській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kh.ukrstat.gov.ua.

61. Господарський кодекс України : від 16 січня 2003 р. № 436-IV (зі змінами і доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15.

62. Грабова Н. Н. Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях : уч. пособ / Н. Н. Грабова, В. Н. Добровский ; под ред. Н. Н. Кужельный. – К. : А.С.К., 2003. – 623 с.

63. Громова Т. М. Торгівля як інституціональна форма функціонування сфери обігу : монографія / Т. М. Громова. – Чернігів : Ранок, 2009. – 174 с.

64. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посібник / Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк. – К. : Знання-Прес, 2003. –

206 с.

65. Дикий А. П. Бухгалтерський облік як інформаційна система / А. П. Дикий // Вісник житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – 2005. – № 3. – С. 67 – 80.

66. Дмітрієва Н. О Оцінка сучасного стану та ефективність розвитку електронної торгівлі в Україні / Н. О. Дмітрієва // Формування ринкових відносин в Україні : збірн. наук. праць. – К., 2008. – С. 27 – 31.

67. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете / [под ред. Г. Ю. Касьянова]. – М. : Информцентр XXI в., 2001. – 122 с.

68. Документы и документооборот в бухгалтерии : практ. пособие / [сост. : М. И. Басаков]. – Ростов-на-Дону : Март, 2003. – 375 с.

69. Донець Л. І. Інформаційне забезпечення стратегічного управління прибутком торгівельного підприємства / Л. І. Донець, С. М. Баранцева // Вісник ДонДУЕТ. – 2007. – №3 (35). – С. 87 – 92.

70. Дупай М. М. Облік товарних операцій комерційної діяльності : навч. посібник / М. М. Дупай, Н. П. Михайлинин. – Тернопіль : Астон, 2005. – 272 с.

71. Евдокимова А. В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации : практ. пособие / А. В. Евдокимова, И. Н. Пашина. – М. : ИД «Дашков и К». – 2009. – 208 с.

72. Електронне видання Cnews. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.cnews.ru/.

73. Ерофеева В. А. Учет, информация, управление: прямые и обратные святи / В. А. Ерофеева. – М. : Финансы и статистика, 1992. – 192 с.

74. Євдокимов В. В. Моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і практика застосування : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. : спец. 08.06.04 / В. В. Євдокимов. – Житомир, 2005. – 21 с.

75. Євдокимов В.В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: [монографія] / В.В. Євдокимов. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 516 с.

76. Євдокимов В.В. Асиметрія бухгалтерської інформації та шляхи її мінімізації / В.В. Євдокимов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. –2011. –№ 3 (21). – Ч. 1. – С. 135 – 148.

77. Євдокимов В.В. Бухгалтерський облік як джерело інформації в системі інформаційного забезпечення економіки України / В.В. Євдокимов // Вісник ЖДТУ : економічні науки. – 2010. – № 1 (51). – С. 46 – 50.

78. Євдокимов В.В. Бухгалтерський облік як інформаційна система: загальні методичні підходи / В.В. Євдокимов // Вісник ЖДТУ : економічні науки. – 2009. – № 1 (47). – С. 35 – 40.

79. Євдокимов В.В. Формування облікової інформації в системі контролю діяльності підприємства / В.В. Євдокимов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 42-44.

80. Звіт Міжнародної фінансової корпорації «Дослідження практики внутріш-нього аудиту і внутрішнього контролю в Україні». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http:www.ifc.org/ifcext/eca.nsf/attachmentsByTitle/IAIC_StudyFi-nal_Ukr.pdf.

81. Иванов Н. Н. Информационно-сервисные системы в управлении сложными экономическими объектами : монография / Н. Н. Иванов. – Донецк : Юго-Восток, 2005. – 249 с.

82. Іванова В. В. Інформація та розвиток економіки знань / В. В. Іванова // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2007. – Т. 3, вип. 223. – С. 723 – 728.

83. Іванова В. В. Якісні аспекти інформаційного забезпечення економіки, заснованої на знаннях, інформаційними суб’єктами кластерів / В. В. Іванова. // Економічний часопис-XXI. – 2011. – № 9/10. – С. 65 – 68.

84. Івахненков С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посібник / С. В. Івахненков – [3-є вид, випр. і доп.] – К. : Знання, 2006. – 350 с.

85. Івахненков С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи : наукове видання. / С. В.

Івахненков. – Житомир : АСА, 2001. – 416 с.

86. Івахненков С. В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології / С. В. Івахненков. –К. : Знання, 2005. – 286 с.

87. Інструкція про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів : затверджена Наказом Міністерства статистики України № 389 від 28.12.96 р. (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nau.-kiev.ua.

88. Інтернет-магазин: організація, оподаткування, облік / [ред. Я. Кавторєва]. – Х. : Фактор, 2009. – 128 с.

89. Інформаційні системи і технології в обліку : підручник / Ф. Ф. Бутинець та ін. – [3-тє вид., перероб. і доп.] – Житомир : Рута, 2007. – 468 с.

90. Інформація та документація. Керування документаційними процессами : ДСТУ 4423-1:2005. Основні положення ISO 15489-1:2001, MOD. – [Чинний від 2007-04-01]. – К. : Держспоживстандарт України, 2007. – 72 с.

91. Інформація та документація. Загальний обмін електронними документами ISO 17933:2000, IDT. – [Чинний від 2012-01-01]. – К. : Держспоживстандарт України, 2011. – 36 с.

92. Как заполнить первичную документацию / [Пироженко О. и др.]. – [5-е изд., перераб. и доп.]. – Х. : Фактор, 2012. – 307 с.

93. Кирьянова З. В. Методологические и организационные аспекты первич-ного учета / З. В. Кирьянова – М. : Финансы и статистика, 1981. – 142 с.

94. Кирьянова З. В. Совершенствование первичного учета в управлении предприятием / З. В. Кирьянова // Совершенствование учета деятельности промышленного предприятия : материалы семинара. – М. : БИ, 1986 г. – 135 с.

95. Кім Г. Первинні документи в системі бухгалтерського обліку / Г. Кім, В. Сопко // Секретарь-референт. – 2003. – № 7 – С. 31 – 34.

96. Кодекс законів про працю : від 10.12.1971 р., № 322-VIII (зі змінами та доповн.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

97. Колокольцев О. В. Удосконалення обліку товарних запасів на

підприємствах торгівлі / О. В. Колокольцев // Торгівля і ринок України: темат. збірн. наук. праць. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2007. – Т. 2, вип. 23. – С. 323 – 328.

98. Костюк О. О. Віртуальне підприємство : задачі побудови системи ефект-ронного документообігу / О. О. Костюк // Наукові праці Донецького національного технічного університету. – Донецьк : ДонНТУ. – 2010. –Вип. 19 (171).– С .153–160.

99. Костюк О. О. Моделі і інформаційні технології документообігу віртуальних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. техн. наук : 01.05.03 / О. О. Костюк ; Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2013. – 18 с.

100. Котенко Л. М. Облік товарних операцій і підприємствах торгівлі та ресторанного господарства : навч. посібник / Л. М. Котенко, Н. В. Манжос, Н. В. Бойченко. – Харків : ХДУХТ, 2008. – 323 с.

101. Круп’як Т. П. Аналіз інформаційних потреб підприємства / Т. П. Круп’як // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 1. – С. 220 – 227.

102. Крутова А. С. Методологія та організація бухгалтерського обліку в сфері електронної торгівлі : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.09 / А. С. Крутова. – К., 2011. – 37 с.

103. Крутова А. С. Особливості побудови інформаційної системи підприємства роздрібної торгівлі / А. С. Крутова, О. О. Нестеренко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. праць / [редкол. : О. І. Черевко та ін.]. – Харків : ХДУХТ, 2009. – вип. 2 (10). – С. 122 – 129.

104. Кужельний М. В. Організація обліку : підручник для студ. вищ. навч. закл. / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – К. : Центр учбової л-ри, 2010. – 352 с.

105. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.

106. Кузьмінський Ю. А. Автоматизація оперативного обліку та контролю міжнародних економічних операцій : монографія / Ю. А. Кузьмінський. – К. : КНЕУ, 2001. – 268 с.

107. Кундря-Висоцька О. П. Організація обліку в системі корпоративного управління : монографія / О. П. Кундря-Висоцька. – К. : УБС НБУ, 2010. – 271 с.

108. Лазаренко Д. А. Процесс первичного документирования хозяйственных фактов с использованием современных информационных технологий / Д. А. Лазаренко, С. В. Сиренко // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ДНГ, 2001. – вип. 117. – С. 60 – 64

109. Левицька С. О. Організація обліку : навч. посібник / С. О. Левицька. – Рівне : НУВГП, 2008. – 220 с.

110. Лысенко В. Интернет-торговля: организация и учет : практ. пособие / В. Лысенко, А. Руденко, А. Тузова. – Х. : Фактор, 2013. – 453 с.

111. Макарова Н. С. Организация и методика аудита первичного учета на промышленном предприятии : автореферат дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 / Н. С. Макарова, Всерос. заоч. финансово-эконом. ин-т. – Москва, 2002. – 25 с.

112. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія / Н. М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 547 с.

113. Мачуга Р. Организационные предпосылки проектирования информационной системы бухгалтерского учета на предприятии / Р. Мачуга. // Бухгалтерский учет и аудит. –2007. – № 12. – С. 35 – 41.

114. Медведев М. Ю. Бухгалтерский словарь / М. Ю. Медведев. – М. : Проспект, 2008. – 488 с.

115. Мережа роздрібної торгівлі та ресторанного господарства підприємств : стат. збірник, 2012 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ukr-stat.gov.ua.

116. Мескон М. Х. Основы менеджмента / М. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури; пер. с англ. Л. И. Евенко. – М. : Дело, 2004. – 799 с.

117. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : затв.

Наказом Міністерства фінансів України № 2 від 10.01.2007 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nau.kiev.ua.

118. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : затв. Наказом Міністерства фінансів України № 356 від 29.12.2000 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua.

119. Міжгалузеві нормативи чисельності робітників бухгалтерського обліку : затв. Наказом Мінпраці № 269 від 26.09.2003 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nau.kiev.ua.

120. Мних Є. В. Організація автоматизованих робочих місць облікового персоналу : навч. посібник / Є. В. Мних, Є. І. Цикало, Р. М. Бунь. – Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2004. – 167 с.

121. Муравський В. В. Облік і аналіз руху товарів з використанням інформаційних технологій: автореферат дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 / В. В. Муравський ; Центр. спілка спожив. т-в України, Львів. комерц. акад. – Львів, 2012. – 21 с.

122. Муравський В. Відмова від первинного документування як чинник інтеграції повністю автоматизованої системи обліку / В. Муравський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 35 – 42.

123. Муравський В. Документування в умовах повної автоматизації обліку / В. Муравський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С. 48 – 52.

124. Нападовська Л. В. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві : навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. / [Л. В. Нападовська, А. В. Алексєєва, О. А. Бакурова та ін.] ; за заг. ред. Л. В. Нападовської ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : КНТЕУ, 2012. – 396 с.

125. Нестеренко О. О. Облік та внутрішній аудит товарних операцій у підпри-ємствах роздрібної торгівлі : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / О. О. Нестеренко ; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2011. – 20 с.

126. Нестеренко О. О. Організація первинного обліку в інформаційній

системі торговельного підприємства. / О. О. Нестеренко // Комунальне господарство міст : науково-технічний збірник. Серія: Економічні науки.– К. : Техніка. – 2009. – Вип. 89. – С. 411 – 415.

127. Нестеренко О. О. Особливості класифікації первинних документів на підприємствах роздрібної торгівлі / О. О. Нестеренко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. праць / [за ред. О. І. Черевко]. – Харків : ХДУХТ, 2009. – вип. 1 (9). – С. 104 – 113.

128. Олійник О.В. Шляхи інтеграції підсистем обліку з урахуванням особливостей умов вітчизняної економіки / О.В. Олійник, В.В. Євдокимов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. –№ 1 (19). – С. 263 – 279.

129. Оптова і біржова торгівля України : статистичний збірник, 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua.

130. Организация оплаты труда руководителей и специалистов в условиях перехода к рыночной экономике / [В. Н. Гончаров и др.] ; общ. ред. В. Н. Гончарова. – Донецк : ООО «Альматео», 2006. – 196 с.

131. Організація автоматизованих робочих місць облікового персоналу : навч. посібник / Є. В. Мних [и др.]. – Л. : Видавничий центр ЛНУ ім. Івана Франка, 2004. – 166 с.

132. Організація первинного обліку та економічного аналізу на прикладі підприємств торгівлі : навч. посіб. [для вищ. навч. закл.] / В.С. Рудницький, І.Д. Лазаришина, В.І. Бачинський, В.Л. Поліщук; Укр. держ. ун-т вод. госп-ва та природокористування. – К. : Професіонал, 2004. – 479 с.

133. О'Шонесси Дж. Принципы организации управления фирмой / Джон О'Шонесси. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.management.-com.ua/bp/bp023.html.

134. Палеха Ю. Документування в підприємницькій сфері (зі зразками сучасних документів) : навч. посіб. для вищ. навч. закл. / Ю. Палеха. – К. : Ліра-К, 2010. – 509 с.

135. Палий В. Ф. Современній бухгалтерский учет / В. Ф. Палий. – М. :

Бухгалтерский учет, 2003. – 791 с.

136. Пархоменко О. В. Роль інформаційно-аналітичного забезпечення в управлінні функціональними системами / О. В. Пархоменко // Проблеми науки. – 2006. – № 10.– С. 18 – 22.

137. Патров В. В. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании / В. В. Патров. – Питер : БИНФА, 2009. – 102 с.

138. Патров В. В. Розничная торговля / В. В. Патров, М. Л. Пятов, В. А. Липатова. – М. : МЦФЭР, 2003. – 298 с.

139. Первинна документація і ведення облікових регістрів : навч. посібник / [В. Г. Горєлкін та ін.]. – [3 вид., перероб. і допов.]. – К. : Вища школа, 1992. – 400 с.

140. Первинні документи – фундамент бухгалтерського та податкового обліку : спецвип. // Баланс. – 2013. – № 68-69 (1315-1316).– 94 с.

141. Первичная документация / [сост. О. Пироженко]. – [3-е изд.]. – Х. : Фактор, 2003. – 217 с.

142. Петренко С. Н. Моделирование как основа обеспечения информационных потребностей управления / С. Н. Петренко // Наукові праці Кіровоградського нац. техн. ун-ту. Серія : Економічні науки.– Кіровоград : КНТУ, 2005. – Вип. 7. – С. 222 – 227.

143. Пилипенко А. А. Організація обліку і контролю : підручник / А. А. Пилипенко, В. І. Отенко. – Харків : ІНЖЕК, 2005. – 423 с.

144. Податковий кодекс України : Закон України : [прийнятий ВРУ № 2755-VI від 02.12.2010 р.] (зі змінами та доповн.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

145. Подольский В. И. Аудит первичного учета предприятий : практ. пособ. / В. И. Подольский, Н. С. Макарова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 173 с.

146. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : затверджене наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.95 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95.

147. Полуектова Н. Р. Електронна комерція : навч. посіб. / Полуектова Н. Р., Сабанов С. О. – Запоріжжя : ЗІЕІТ, 2011. – 304 с.

148. Пономаренко В. С. Бізнес-моделювання й управління потоками робіт і документообігом в економічних системах : монографія / [В. С Пономаренко, І. О. Золотарьова, С. В. Мінухін та ін.]. – Х. : ХНЕУ, 2010. – 270 с.

149. Попач Ю. Торгово-технологічний процес на підприємствах оптової торгівлі: облік, аналіз, контроль / Ю. Попач // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. – Тернопіль : Економічна думка. –2011. – Вип. 24. – С .197 – 211.

150. Правила торгівлі в розстрочку фізичним особам: затв. Постановою Кабінету Міністрів України № 383 від 30.03.11 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

151. Правила торгівлі на замовлення та поза торговельними або офісними приміщеннями : затв. наказом Міністерства фінансів України № 103 від 19.04.07 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

152. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України : [прийнятий ВРУ № 996-XIV від 16.07.99 р.] (зі змінами та доповн.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

153. Про внесення змін до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку **:** Наказ Міністерства фінансів України, №574 від 03.06.13 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://buhgalter911.com/-Res/Zakoni/Prikaz/Prikaz_635083990303450736.aspx.

154. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України : прийнятий ВРУ № 851-IV 22.05.2003 р. (зі змінами та допоненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

155. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України : прийнятий Верховною Радою України № 265/95- ВР від 06.07.95 р. (із змінами і

доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua.

156. Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення : Постанова Кабінету міністрів України № 833 від 15.06.2006 р. (із змінами і доповн.), [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua.

157. Про інформацію : Закон України : прийнятий Верховною Радою України № 2657-XII від 2.10.1992 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

158. Прохорова М. В. Организация работы интернет-магазина / М. В. Прохорова, А. Л. Коданина. – М. : Дашков и К°, 2012. – 253 с.

159. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : монографія / М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Т. : Карт-бланш, 2011. – 335 с.

160. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2006 р. – 334 с.

161. Пушкар М. С. Логістичні системи підприємства: облік, аналіз, аудит : монографія / М. С. Пушкар, А. Г. Богач, В. Г. Мельник. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 187 с.

162. Пушкар М. С. Розробка систем обліку : навч. посібн. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 198 с.

163. Пушкарь А. И. Стратегическое управление развитием электронного бизнеса и информационных ресурсов предприятия (модели, стратегии, механизмы) : научное издание / А. И. Пушкарь, Е. Н. Грабовский, Е. В. Пономаренко. – Харьков : ХНЭУ, 2005. – 480 с.

164. Редько О. Ю. Аудит в Україні: морфологія : монографія / О. Ю. Редько. – К. : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2008. – 493 с.

165. Розвиток теоретико-методологічних засад обліку, аналізу, контролю і аудиту : монографія / [під заг. ред. А. А. Пилипенка, Г.Ф. Азаренкова]. – Х. :

ФОП Александрова К. М., ВД «ІНЖЕК», 2012. – 640 с.

166. Рудецкая Н. А. Теоретические и практические аспекты формирования учетной информации / Н. А. Рудецкая // Вісник східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. – 2003. – № 1. – С. 123 – 126.

167. Рудницький В. С. Організація обліку, контролю та аналізу : навч.-наоч. посіб. / В. С. Рудницький, І. І. Стецiв, Р. І. Стецiв. – Л. : Львів. комерц. акад., 2010. – 310 с.

168. Рудницький В. С. Організація первинного обліку та економічного аналізу на прикладі підприємств торгівлі / [В. С. Рудницький, І. Д. Лазаришина, В. І. Бачинський, В. Л. Поліщук]. – К. : ВД «Професіонал», 2004. – 480 с.

169. Сапоговська О. В. Облік і контроль товарного забезпечення обороту на підприємствах торгівлі: автореф. дис.. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / О. В. Сапоговська. – К. : КНТЕУ, 2009. – 21 с.

170. Соколенко В. А. Документооборот на предприятии / В. А. Соколенко // Эпсилон. – 2001. – № 4. – С. 10 – 14.

171. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет для руководителя : учебн.-пркт. пособие / Я. В. Соколов, М. Л. Пятов. – [3-е изд., перераб.]. – М. : Проспект, 2007. – 432 с.

172. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета : монография / Я. В. Соколов – М. : Финансы и статистика, 2005. – 496 с.

173. Соловій М. Первинні документи / М. Соловій // Податкове планування. – 2000. – № 3. – С. 3 – 12.

174. Соловій М. Первинні документи / М. Соловій // Податкове планування. – 2001. – № 10-11. – С. 3 – 18.

175. Солошенко Л. Роздрібна торгівля: організація та облік / Л. Солошенко, О. Піроженко, Я. Кавторєва. – [4-те вид.]. – Х. : Фактор, 2003. – 168 с.

176. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. Сопко, В. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.

177. Статистичний щорічник України, 2011 р. [Елктронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua.

178. Стратегія розвитку Інтернет-торгівлі торгової мережі на ринку ІТ-техніки : монографія / [Л. А. Радкевич, І. А. Луговська, О. В. Кужилєва, М. М. Матвієнко] ; під. ред. О. М. Азарян. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2010. – 248 с.

179. Тарасова Т. О. Вдосконалення первинного обліку процесу товароруху / Т. О. Тарасова, І. Г. Волошан : збірн. матер. міжн. наук.-практ. Інтернет-конференції [«Інституційні засади функціонування економіки в умовах трансформації»], (Дніпро-петровськ, 14 – 15 трав. 2013 р.). – Дніпропетровськ : «Герда», 2013. – С. 181 – 183.

180. Тарасова Т. О. Шляхи вдосконалення нормування праці обліковців / Т. О. Тарасова, І. Г. Волошан : зб. матер. І Міжнар. наук.-практ. конф. [«Менеджмент суб'єктів господарювання: проблеми та перспективи розвитку»], (Житомир, 20 – 21 черв. 2013 р.). – Житомир : ЖДТУ, 2013. – С. 145 – 147.

181. Тардаскіна Т. М. Електронна комерція : навч. посіб. / Т. М. Тардаскіна, Є. М. Стрельчук, Ю. В.Терешко. – О. : ОНАЗ ім. О. С. Попова, 2011. – 120 с.

182. Тимофєєва О. В. Розвиток українських торговельних мереж на сучасному етапі / О. В. Тимофєєва // Економіка і регіон. – 2007. – №2 (13). – С. 68 – 72.

183. Тютюнник П. С. Вдосконалення облікової інформації на стадії її створення / П. С. Тютюнник, І. Г. Волошан // Розвиток соціально-економічних відносин в умовах глобалізації та сталого економічного зростання : матер. міжн. н.-п. конф. студ. та мол. вчених, 23-24 жовтня 2008 р. – Хмельницький: «Кросс», 2008. – т. 3. – С. 114 – 116.

184. Тютюнник П. С. Документообіг – важливий фактор формування вчасного надходження та використання облікової інформації / П. С. Тютюнник, І. Г. Волошан // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. – 2008. – № 3(15). – С. 117 – 119.

185. Тютюнник П. С. Первичные учетные документы – залог

информационного обеспечения системы бухгалтерского учета / П. С. Тютюнник, И. Г. Волошан // БІЗНЕС ІНФОРМ.– 2011. – Т. 2, № 2 (395). – С. 84 – 86.

186. Тютюнник П. С. Формування потоків облікової інформації в системі управління підприємством / П. С. Тютюнник, І. Г. Волошан // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. –2007. – Ч. 2, спецвип. 22.– С. 129 – 133.

187. Уманців Г. В. Документування операцій на підприємствах торгівлі та ресто-ранного господарства : навч. посібник / Г. В. Уманців. – К. : КНТЕУ, 2005. – 284 с.

188. Ферни Дж. Принципы розничной торговли / Дж. Ферни, С. Ферни, К. Мур. ; пер. с англ. У. Сапциной. – М. : Олимп-Бизнес, 2008. – 416 с.

189. Фоміна О. Напрями вдосконалення обліку операцій з продажу товарів із застосуванням активізаційних управлінських заходів / О. Фоміна // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 9 (87). – С. 207 – 216.

190. Футало Т. В. Формування конкурентних систем у сфері торгівлі : монографія / Т. В. Футало. – Львів : ЛКА, 2006. – 232 с.

191. Хлістунова Н. В. Інформаційна підтримка зниження впливу фінансових ризиків на діяльність підприємств / Н. В. Хлістунова // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – № 10. – С. 196 – 199.

192. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. № 435-IV (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

193. Чабанюк О. А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів / О. А. Чабанюк // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. – К. : КНЕУ, 2011 – Вип. 18. – С. 386 – 391.

194. Чебанова Н. В. Организация бухгалтерского учета / [Н. В. Чебанова и др.]. –Харьков : Фактор, 2008. – 480 с.

195. Чиж В. Тенденції розвитку обліку в системі інформаційного забезпечення управління / В. Чиж : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. [«Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в умовах

міжнародної інтеграції»], (Київ, 20 – 22 квіт. 2005 р.). – К. : КНТЕУ, 2005. – ч. 2. – С. 161 – 167.

196. Шаманська В. М. Первинна документація і регістри бухгалтерського обліку: навч. посіб. / В. М. Шаманська. – К. : Знання-Пресс, 2003. – 268 с.

197. Шахрайчук Т. В. Необхідність регламентації облікових даних як шлях подолання формального виконання завдань обліку на сучасному етапі / Т. В. Шахрайчук // Вісник східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. –2004. – № 3 (73). – С. 142 – 146.

198. Шахрайчук Т. В. Оптимізація складових комп'ютерної системи бухгалтерського обліку при її впровадженні / Т. В. Шахрайчук // Вісник ЖДТУ. Серія : Економічні науки. – 2004. – № 3 (29) – С. 193 – 196.

199. Шигун М. М. Розвиток теорії та методології моделювання системи бухгалтерського обліку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук. : спец. 08.00.09 / М. М. Шигун – К., 2010. – 28 с.

200. Шквір В. Д. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посібник. / В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан. – Львів : Львівська політехніка, 2003. – 268 с.

201. Шредер Н. Г. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле / Н. Г. Шредер, Л. Ф. Терентьева. – М. : Альфа-Пресс, 2005. – 240 с.

202. Экономика и организация труда : монография / [И. Н. Погорелов и др.]. – Х. : Фактор, 2007. – 626 с.

203. Юдін О. М. Системи електронної комерції: створення, просунення і розвиток : монографія / О. М. Юдін, М. В. Макарова, Р. М. Лавренюк. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 201 с.

204. Юрченко Ю. Ю. Оптова торгівля: інституціонально-еволюційний підхід : монографія / Ю. Ю. Юрченко. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2012. – 404 с.

205. Янчева Л. М. Електронна комерція: організація та облік : навч.посіб. / [Л. М. Янчева и др.]. – Х. : ХДУХТ, 2008. – 231 с.

206. Янчева Л. Н. Организация управленческого учета в торгово-

производственных предприятиях : монографія. / Л. Н. Янчева, А. С. Крутова, В. В. Белявцева. – Харьков : ХГУПТ, 2008. – 169 с.

207. Dhamija Nand. Finance and accounting for managerial competitiveness / Nand Dhamija, K. S. Sastry - Allahabad, 1997. – 347 p.

208. Hart V., Chaitoo R. Electronic commerce and the Rules of the World Trade Organization / Journal of Worl Intellectual Property. – 1999. – № 6. – P. 71 – 75.

209. Kendall Kenneth E. System analysis and design / Kenneth E. Kendall, Julie E. Kendall – Upper Saddle River, New Jersey : Pearson Education, Inc., 2002. – 914 p.

210. Kinney William R. Information quality assurance and internal control. For management decision making / William R. Kinney, Jr. – New York, USA : McGraw-Hill Companies, 2000. – 335 p.

211. Melse Eric. The Financial Accounting Model a System Dynamics' Perspective, July 2006 [Internet-resource] – Access mode: http://mpra.ub.unimeunchen.de/7624.

212. Romney Marshall B. Accounting information systems / Marshall B. Romney, Paul John Steinbart/ – 9th ed. – Upper Saddle River, New Jersey : Pearson Education, Inc., 2003. – 735 p.

213. Verdaasdonk P. An object-oriented model for Ex Ante accounting information / P. Verdaasdonk / Journal of Information Systems March 22 2003 [Internet-resource] – Access mode : http://www.allbusiness.com/accountingreporting/managerial-accounting/604370-1.html

214. Wild John. Financial accounting: Information for decisions / Boston : McGraw-Hill, 2000. – 704 p.

ДОДАТКИ

Додаток А

Класифікація підприємств торгівлі

Ознака класифікації підприємств торгівлі	Класифікаційні групи
За формою власності	Приватні; колективні; комунальні; державні.
За видами торгівлі	Опт (дрібний опт); роздріб.
За місцем обслуговування покупця	Стаціонарні; нестаціонарні
За умовами реалізації товарів (облаштуванням торгового залу)	Магазин; магазин-склад; павільйон; кіоск; палатка; автомагазин
За спеціалізаціє торговельної діяльності	Універсальні; спеціалізовані; неспеціалізовані: - з комбінованим асортиментом; - зі змішаним асортиментом
За способом організації торговельної діяльності	Мережеві (торгова мережа); автономні; фірмові та інші
За типами підприємств торгівлі	Гіпермаркет; супермаркет; центр оптової і дрібнооптової торгівлі; торговий дім; магазин-склад; склад; універмаг; універсам; гастроном; мінімаркет; магазин-салон, дисконт-магазини.
За методом торгового обслуговування покупців	З повним самообслуговуванням; з частковим самообслуговуванням; з індивідуальним обслуговуванням (в тому числі через прилавок); з обслуговуванням за попереднім замовленням; з обслуговуванням за зразками; з обслуговуванням за каталогами; з обслуговуванням за відкритою викладкою та інші.
За типом будови	Окремо розташовані, вбудовані, добудовані та торгові центри
За площею	Дрібні (до 250 м^2), середні (від 251 до 1000), крупні (1001 до 5000), особливо крупні (понад 5000 м^2)
За асортиментом	Універсальні, комбіновані, спеціалізовані, змішанні

Додаток Б

Основні характеристики типів підприємств торгівлі

Тип підприємства	Вид торгівлі	Спеціалізація торгової діяльності	Площа торгового об'єкту ($м^2$)	Асортимент товарів	Відмінні особливості типів підприємств
1	2	3	4	5	6
Центр оптової та дрібнооптової торгівлі	Оптова та дрібнооптова торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	5000	Універсальний асортимент продовольчих та непродовольчих товарів, в т. ч. під власними торговими марками	Реалізація товарів оптом і дрібним оптом. Можлива наявність цехів з виробництва продукції громадського харчування (напівфабрикатів, кулінарних, булочних, кондитерських виробів та блюд). Широка зона обслуговування. Організована стоянка для парковки автотранспорту.
Гіпермаркет	Роздрібна торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	4000	Універсальний асортимент продовольчих та непродовольчих товарів переважно щоденного попиту, в т. ч. під власними торговими марками	Широка зона обслуговування. Організована стоянка для парковки автотранспорту. Наявність цехів з виробництва продукції громадського харчування (напівфабрикатів, кулінарних, булочних, кондитерських виробів та блюд) з відповідними відділами для їх реалізації. До 40% площі використовують під розташування непродовольчих товарів. Можлива реалізація товарів дистанційним способом.
Універмаг	Роздрібна торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	3500 - в містах, 650 - в сільській місцевості	Універсальний асортимент непродовольчих товарів	Реалізація широкого асортименту непродовольчих товарів, допускається відділ непродовольчих товарів (до 20% всього асортименту). Можлива реалізація товарів дистанційним способом. Надання додатковий послуг торгівлі.
Торговий дім	Роздрібна та оптова торгівля	Неспеціалізоване підприємство торгівлі з комбінованим асортиментом	1000	Товарні комплекси предметів туалету та гардеробу; електротовари, меблі, госптовари і т.п.	Багатопрофільне підприємство торгівлі. Організована стоянка для парковки автотранспорту. Можлива реалізація товарів дистанційним способом. Надання додатковий послуг торгівлі.

Продовження додатка Б

1	2	3	4	5	6
Магазин-склад	Роздрібна та оптова торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	650	Універсальний асортимент продовольчих та/чи непродовольчих товарів	Реалізація товарів переважно з транспортної тари (ящики, контейнери та ін.). Широка зона обслуговування. Організована стоянка для парковки автотранспорту. Можлива реалізація товарів дистанційним способом. Надання додатковий послуг торгівлі.
Супермаркет	Роздрібна торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	600	Універсальний асортимент продовольчих і нешироκий асортимент непродовольчих товарів, в т. ч. під власними торговими марками	Непродовольчі товари складають не більше 30% всього асортименту. Наявність міні цехів з виробництва продукції громадського харчування (напівфабрикатів, кулінарних, булочних, кондитерських виробів та блюд) з відповідними відділами для їх реалізації. Можлива реалізація товарів дистанційним способом. Надання додатковий послуг торгівлі.
Гастроном	Роздрібна торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	400	Універсальний асортимент продовольчих і вузький асортимент непродовольчих товарів	Гастрономічні товари складають не менше 40% всього асортименту. Наявність відділу з реалізації напівфабрикатів та кулінарних виробів.
Універсам	Роздрібна торгівля	Універсальне підприємство торгівлі	200	Універсальний асортимент продовольчих і обмежений асортимент непродовольчих товарів, в т. ч. під власними торговими марками	Можлива наявність міні цехів з виробництва продукції громадського харчування (напівфабрикатів, кулінарних, булочних, кондитерських виробів та блюд) з відповідними відділами для їх реалізації. Можлива реалізація товарів дистанційним способом. Надання додатковий послуг торгівлі.
Мінімаркет	Роздрібна торгівля	Не спеціалізоване підприємство торгівлі	40 (не більше 50)	Вузький або обмежений асортимент продовольчих товарів	-

Закінчення додатка Б

1	2	3	4	5	6
Магазин-салон	Роздрібна торгівля	Не спеціалізоване непродовольче підприємство торгівлі	18	Обмежений асортимент товарів однієї групи, наприклад автомобілів, квітів, взуття, одягу	Реалізація товарів з високим рівнем націнки. Постійне поновлення асортименту товарів. Надання додаткових послуг.
Склад	Оптова торгівля	Універсальне або спеціалізоване підприємство торгівлі	Не нормується	Універсальний асортимент продовольчих та/чи непродовольчих товарів	Організована стоянка для парковки автотранспорту. Надання додаткових послуг.
Дисконт-магазини	Роздрібна та дрібнооптова торгівля	Не спеціалізоване підприємство торгівлі	Не нормується	Широкий асортимент продовольчих та непродовольчих товарів	Реалізація товарів з невисоким рівнем націнки

Додаток В

Статистичні показники розвитку торгівлі в Україні

Таблиця В.1

Кількість підприємств торгівлі за регіонами у 2012 році, тис. одиниць

Регіон	Оптові підприємства	Роздрібні підприємства	Всього підприємств
Україна	64,3	64,2	128,5
м. Київ	11,9	4,4	16,3
Дніпропетровська обл.	6,8	4,3	11,1
Донецька обл.	5,4	5,2	10,6
Харківська обл.	5,7	3,6	9,3
Львівська обл.	3,6	4,1	7,7
Одеська обл.	4,3	3,3	7,6
Луганська обл.	3,1	2,8	5,9
Запорізька обл.	3,6	2,3	5,9
Київська обл.	1,9	2,9	4,8
АР Крим	1,4	3	4,4
Полтавська обл.	1,9	2,3	4,2
Вінницька обл.	1,1	2,5	3,6
Сумська обл.	1,6	1,5	3,1
Черкаська обл.	1,1	1,9	3,0
Волинська обл.	1,2	1,6	2,8
Івано-Франківська обл.	1,1	1,7	2,8
Хмельницька обл.	0,9	1,9	2,8
Житомирська обл.	0,8	1,9	2,7
Миколаївська обл.	1,7	1	2,7
Кіровоградська обл.	0,8	1,8	2,6
Чернігівська обл.	0,6	1,9	2,5
Херсонська обл.	1,0	1,4	2,4
Закарпатська обл.	0,7	1,6	2,3
Рівненська обл.	0,7	1,6	2,3
Тернопільська обл.	0,7	1,3	2,0
м. Севастополь	0,5	0,8	1,3
Чернівецька обл.	0,3	1	1,3

Таблиця В.2

Товарооборот торгівлі в Україні, млрд. грн.

Вид	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Оптовий товарообіг підприємств	267,5	283,4	389,9	542	492,5	631,2	812,2	998,6	817,5	993,7	1107,3
Роздрібний товарообіг підприємств	34,4	39,7	50	67,6	94,3	130	178,2	246,9	231	280,9	350,1

Додаток Г

Порівняльний аналіз основних параметрів облікових програм з метою формування інформаційного забезпечення

Параметри	1С: Бухгалтерія 8.0	«БЕСТ-4»	Інфо-бухгалтер	«ПАРУС – Бухгалтерія»
Готові галузеві рішення для торговельних підприємств	+	–	+	–
Ведення декількох юридичних осіб (філій)	+	+	+	+
Наявність типових торговельних операцій	+	+	+	+
Можливість об’єднання торговельних операцій в торгово-технологічні процеси	+	–	+	–
Введення господарських операцій вручну	+	+	+	+
Використання констант	+	+	+	+
Обмеження введення дати операції	–	+	–	+
Наявність типових документів з обліку торговельних операцій	+	+	+	+
Можливість створення нових довільних форм документів	+	–	+	–
Коригування шаблонів документів	+	+	+	+
Можливість коригування документів	+	+	–	+
Можливість камеральної перевірки документу після заповнення	–	–	+	–
Можливість пов’язати декілька різних довідників	+	+	+	+
Забезпечення електронного документообігу з контролюючими органами, банком	+	–	+	+
Можливість користування програмою без попереднього навчання	–	+	+	+
On-line сервіс	+	–	–	–
Оновлення програмних модулів	+	+	+	+

Додаток Д

Визначення дефініції «первинний облік» та «система» в роботах українських і зарубіжних вчених

Таблиця Д.1

Визначення дефініції «первинний облік» в роботах українських і зарубіжних вчених

Автор	Визначення
Первинний облік як основне джерело даних	
Волков С. І.	Первинна облікова інформація є основним джерелом формування даних бухгалтерського, оперативного і статистичного обліку, контролю за виконанням планових завдань, аналізу виробничо-господарської діяльності, управління підприємством
Індукаєв В. Лапухін Н.	Первинний облік є основним джерелом інформації про діяльність підприємства. Він обслуговує оперативний, статистичний і бухгалтерський облік, служить інструментом регулювання виробничих процесів, контролю й аналізу діяльності підприємств.
Первинний облік як початкова стадія облікового процесу	
Ратміров Ю. А.	Первинний облік, будучи вихідною стадією облікових робіт, повинний точно, вчасно і вичерпно фіксувати всі дані, що потрібні для подальшого систематичного обліку й оперативного управління виробництвом.
Шеремет А. Д.	За стадіями утворення розрізняють первинну і вторинну (виробничу) інформацію. Первинною інформацією називається вихідна інформація, що виникає безпосередньо в ході виробничо-господарської діяльності....
Маргуліс А. Д.	Первинний облік являє собою початкову стадію сприйняття, виміру і реєстрації одиничних господарських операцій, що характеризують визначені процеси і явища на окремих ділянках роботи підприємств.
Костюк П. А.	Первинний облік – первісна стадія облікового процесу, на якій відбувається вимір даних господарських операцій і реєстрація їх у документах.
Первинний облік як система	
Палій В. Ф. Соколов Я. В.	Первинний облік являє собою організовану систему виміру, реєстрації і відображення інформації про господарські операції й інші факти діяльності підприємств і організацій, необхідної для контролю і управління.
Кір'янова З. В.	Первинний облік – це єдина, повторювана в часі, організована система збору, виміру, реєстрації, накопичення інформації, а в умовах комп’ютеризації і функціонування автоматизованих систем управління – її передачі і первісної обробки.

Таблиця Д.2

Визначення сутності поняття «система» у робота українських і зарубіжних вчених

Автор	Визначення
1	2
Тюхтіна В. С., Урманцев Ю.О.	Система (від др.-грецьк. Σύστημα – «поєднання») – безліч взаємозв'язаних елементів, відокремлених від середовища, які взаємодіють з нею, як ціле
Сагатовський В.Н.	Система – це кінцева множина функціональних елементів і відносин між ними, виділена з середовища з певною метою в рамках певного часового інтервалу
Джон О'Шонессі	Системою називається сукупність взаємозалежних елементів, що утворюють єдине ціле; ціле виконує деяку функцію.
Вернадський В.І.	Система – це сукупність різних функціональних одиниць (біологічних, людських, машинних, інформаційних, природних), що взаємодіють і зв'язані з середовищем, спрямовані на досягнення деякої загальної мети шляхом дії над матеріалами, енергією, біологічними явищами та керування ними.
Уємов О.І.	Система це множина об'єктів, на якій реалізовано певні відносини з фіксованими властивостями, або множина об'єктів, що володіють наперед визначеними властивостями з фіксованими між ними відносинами.
Садовський В.М.	Система – це кінцева множина функціональних елементів та відносин між ними, що вирізняється з середовища відповідно до визначеної мети в межах означеного інтервалу часу.
Черняк Ю.І.	Система є відображенням у свідомості суб'єкта (дослідника, спостерігача) властивостей об'єктів і їх відносин у вирішенні завдання дослідження, пізнання

Додаток Е

Діючі форми первинних документів про торговельні процеси та їх класифікація

Таблиця Е.1

Діючих форми документації про торговельні процеси

№	Назва первинного документу
1	2
	ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ
1	Журнал обліку вантажів, що надійшли (М-1)
2	Прибутковий ордер (М-4)
3	Акт про приймання матеріалів (М-7)
4	Лімітно-забірна картка (М-8, М-9)
5	Акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів (М-10)
6	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (М-11)
7	Картка складського обліку матеріалів (М-12)
8	Відомість обліку залишків матеріалів на складі (М-14)
9	Матеріальний ярлик (М-16)
10	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (М-18)
11	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (М-20)
12	Рахунок-фактура
13	Заява-замовлення на отримання товарів поштою
14	Акт приймання продукції (товарів) за кількістю (або пересортиці)
15	Акт приймання продукції (товарів) за якістю
16	Акт про дооцінку товару
17	Акт закупки
18	Бланк замовлення товарів з доставкою
19	Опис-акт уцінки товарів і продукції, що залежалася, та надлишкових товарно-матеріальних цінностей
20	Відомість нарахування і списання втрат товарів, що реалізуються у магазинах самообслуговування
21	Довідка про реалізацію великогабаритних товарів у магазині самообслуговування у між інвентаризаційний період
22	Розрахунок резерву на відшкодування втрат товарів (понад норми природного збитку та бою) у магазинах самообслуговування
23	Розрахунок на списання фактичних втрат товарів у магазинах самообслуговування у між інвентаризаційний період
	ТРАНСПОРТНА ДОКУМЕНТАЦІЯ
24	Подорожній лист вантажного автомобіля в міжнародному сполученні (№ 1 (міжн.)
25	Подорожній лист вантажного автомобіля (2-ТН)
26	Товарно-транспортна накладна (1-ТН)
27	Товарно-транспортна накладна на відпустку хлібобулочних виробів (1-ТТН)
28	Спеціалізована транспортна накладна на перевезення молочної сировини (1-ТН (МС))

Продовження табл. Е.1

1	2
	ГРОШОВІ КОШТИ
29	Платіжне доручення (Дод. 2)
30	Платіжна вимога-доручення (Дод. 3)
31	Платіжна вимога (Дод 4)
32	Фіскальний касовий чек на товари
33	Розрахункова квитанція
34	Товарний чек
	ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ
35	Інвентаризаційний ярлик (інв-2)
36	Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (інв-3)
37	Акт інвентаризації відвантажених товарів (інв-4)
38	Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання (інв-5)
39	Акт інвентаризації матеріалів та товарів, що знаходяться в путі (інв-6)
40	Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі (інв-12, 13)
41	Інвентаризаційний опис залишків продуктів харчування й напівфабрикатів на підприємствах громадського харчування (інв-14)
42	Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками й іншими дебіторами й кредиторами (інв-17)
43	Порівняльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей (інв-19, інв-20, інв-21)

Таблиця Е.2

Класифікація первинних документів за процесами

Об'єкт обліку	Торгово-технологічні процеси підприємства				
	надходження	вибуття	внутрішнє переміщення	використання	зберігання
1	2	3	4	5	6
ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ	М-1	М-8	М-11	М-8	М-12
	М-4	М-9	М-12	М-9	М-14
	М-7	М-10		М-10	М-16
	М-12	М-11		М-12	М-18
	Заява-замовлення на отримання товарів поштою	М-20			Відомість нарахування і списання втрат товарів, що реалізуються у магазинах самообслуговування
	Акт приймання продукції (товарів) за кількістю (або пересортиці)	Накладна			Опис-акт уцінки товарів і продукції, що залежалася, та надлишкових товарно-матеріальних цінностей

Закінчення додатка Е

Продовження табл. Е.2

1	2	3	4	5	6
	Акт приймання продукції (товарів) за якістю	Рахунок-фактура			Акт про дооцінку товару
	Акт закупки	Розрахунок на списання фактичних втрат товарів самообслуговування у між інвентаризаційний період			
	Бланк замовлення товарів з доставкою	Довідка про реалізацію великогабаритних товарів у магазині самообслуговування у між інвентаризаційний період			
		Розрахунок резерву на відшкодування втрат товарів (понад норми природного збитку та бою) у магазинах самообслуговування			
ТРАНСПОРТНА ДОКУМЕНТАЦІЯ	2-ТН	№ 1 (міжн)		1-ТН	
	1-ТН	2-ТН			
	1-ТН (МС)	1-ТН			
		1-ТТН			
		1-ТН (МС)			
ГРОШОВІ КОШТИ	Платіжна вимога-доручення	Платіжне доручення			
	Платіжна вимога	Платіжна вимога-доручення			
	Фіскальний касовий чек на товари				
	Розрахункова квитанція				
	Товарний чек				
ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ				інв-19	інв-2
				інв-20	інв-3
				інв-21	інв-4
					інв-5
					інв-6
					інв-12
					інв-13
					інв-14
					інв-17
					інв-19
					інв-20
					інв-21

Додаток Ж

Методики документування товарних операцій

Назва	Характеристика методів документування товарних операцій
1	2
1. Методика опису організаційної структури підприємства торгівлі	Методика надає схему розуміння організаційної структури підприємства торгівлі. Вона фокусує увагу на формальних відносинах між структурними підрозділами підприємства, які можуть бути ієрархічними чи функціональними. Методика не підходить для відображення господарських процесів, тому що надає вихідну інформацію про товарні операції та направлена на досягнення їх розуміння. Методику може бути використано для різноманітних цілей аналізу (аналіз адміністративно-організаційної, функціональної структури підприємства та структури задач його підрозділів). Методика опису організаційної структури ефективно представляє місце розташування підприємства та відносини між структурними підрозділами (співробітниками).
2. Принципова методика відображення торгово-технологічного процесу	Принципова методика використовується для представлення суті торгово-технологічного процесу, системи чи всього підприємства. Вона компактно та зрозуміло представляє необхідні та найбільш важливі характеристики господарського процесу. При відображенні основних характеристик торгово-технологічного процесу факти, які повинні бути відображені не повинні визначатися наперед. Це може буди вільна схема, оскільки не існує встановленої моделі, загальної для цього виду господарського процесу. Таким чином, принциповою методикою документування можуть бути представлені всі господарські процеси на підприємстві.
3. Ієрархічна методика документування товарних операцій	Ієрархічна методика забезпечує розуміння управлінської структури та поєднання торгово-технологічних процесів. Ієрархічна методика припускає виділення процесів та процедур для нижчого рівня деталізації процесу вивчення їх за складовими. Методика включає в себе діяльність, починаючи з верхнього рівня та закінчуючи нижнім рівнем. Цей поділ на підрозділи продовжується до тих пір, доки це корисно і необхідно. Ієрархічна методика документування використовується для розуміння процесу передачі знань про господарський процес. Методика не підходить для детального опису процесу.
4. Методика загального огляду торгово-технологічних процесів та схем підрозділів	Методика документування забезпечує розуміння зв’язків між торгово-технологічними процесами та структурними підрозділами. Ступінь залучення підрозділу в кожен процес представляється в загальних рисах, в той час як можуть бути вказані використовувані методи збору інформації. Загальна методика може бути корисна при проведенні аналізу групування заходів, маршрутизації, внутрішнього контролю підприємства. Загальна методика може поєднуватися з іншими методиками схематичного зображення.
5. Загальна схема документування торгово-технологічного процесу	Загальна схема документування торгово-технологічного процесу призначена для представлення загальних рис господарського процесу. Схема не підходить для представлення процедур чи інформаційних каналів, однак її можна використовувати для опису компонентів, складових процесів. Схема відображає основні моделі відносин між компонентами процесів. Загальна схема корисна, коли компоненти можуть бути представлені у визначеній послідовності, що включає заходи кожної організаційної одиниці без

1	2
	детального опису задач. Загальна схема корисна при проведенні аналізу внутрішнього контролю підприємства, маршрутизації, групування заходів. Можливе описання послідовності документування процесу та зв'язок процедур, підрозділів, окремих осіб, що залучені до процесу.
6. Детальна схема документування торгово-технологічного процесу	Детальна схема процесу дає точну картину послідовності робочих інструкцій та каналів руху документів в господарському процесі. Для кожної процедури можуть бути вказані документи та робочі інструкції. Однак послідовність виконання інструкцій залежить від їх положення в схемі процесу. Також може бути вказано підрозділ чи окрему особу, яка виконує інструкції. Детальна схема інструкцій особливо підходить для аналізу господарського процесу з маршрутизації, надлишкових процесів та групування заходів.
7. Схема інструкцій з документування товарних операцій	Схема інструкцій призначена для того, щоб забезпечити співробітниками розуміння методичних заходів та інструкцій, які повинні виконуватися та яким необхідно слідувати. Кожна інструкція підходить лише для однієї мети і не повинна надавати простір для уяви.
8. Методика управління формами	Відображає використання та маршрут руху форм документів про господарський процес. Схема демонструє як форми циркулюють у підрозділі, які форми надлишкові, які дані знаходяться в процесі розвитку, які данні значущі, а які ні. Представлення відповідних процедур до кожної форми (чи робочих інструкцій) дає можливість для проведення аналізу суттєвості цих процесів і визначення того, які процедури дублюються, які відсутні та як різноманітні процедури згруповані за підрозділами чи робітниками.
9. Методика документування руху форм з обліку товарних операцій	Схема руху форм представляє інформацію про використання та маршрут руху форм документів про господарський процес. Схема руху форм використовується для розвитку розуміння господарського процесу. Схема необхідна для аналізу маршруту руху, адміністративно-організаційної функції і структури задач, точності обробки даних на підприємстві.
10. Бухгалтерська діаграма	Методика документування для проведення швидкого та детального огляду системи обліку підприємства. Особливо корисне використання методики для отримання інформації про наслідки можливих змін в системі обліку.

Додаток З

Харкатеристика господарської діяльності підприємств торгівлі

№	Досліджувані підприємства	Вид діяльності	Середня кількість постачальників	Середня кількість покупців	Середньосписочна кількість робітників	Середня кількість облікових номенклатур	Середня кількість господарських операцій на рік
1	2	3	4	5	6	7	8
1	ПП «Аксі», м. Запоріжжя	Оптова торгівля продуктами харчування	16	68	37	38	до 5000
2	ТОВ «АКРОТРЕЙД» Київська обл., с. Щасливе,	Оптова торгівля продуктами харчування (морожені продукти)	28	110	64	42	до 8000
3	ТОВ «Альтера», м. Черкаси	Оптова торгівля продуктами харчування	10	58	24	18	до 4000
4	ТОВ «Україна-Рибсервіс» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (снекова продукція з морепродуктів)	18	324	20	64	до 18000
5	ТОВ «Еталон» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (питна вода)	27	184	38	62	до 13000
6	ТОВ ТПП «Універсалтрейд-Україна» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	32	289	42	52	до 17000
7	ТОВ «Супутник» м. Запоріжжя	Оптова торгівля продуктами харчування	8	68	14	15	до 5000
8	ХФ ДП «Українська горілчана компанія Nemiroff» м. Харків	Оптова торгівля алкогольними напоями	62	284	54	92	до 19000
9	ПП «Лад'я» м. Харків,	Оптова торгівля продуктами харчування (овочі, фрукти, пельмені, вареники, млинці).	21	153	22	48	до 9000
10	ТОВ «ЛІК» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (кукурудза, зелений горошок, ананаси, гриби, макаронні вироби, муку «Макфа»	47	472	31	84	до 27000
11	ТОВ «Інтерфуд-Стандарт», м. Харків,	Оптова торгівля продуктами харчування (повидло, яблучне пюре, згущене молоко для кондитерської промисловості)	32	372	23	50	до 21000

Продовження додатка З

1	2	3	4	5	6	7	8
12	ТОВ «Зміївський торговий дім» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (свіжі овочі, гриби)	21	279	27	46	до 16000
13	ТОВ «Грибне діло» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (гриби)	15	128	46	20	до 9000
14	ТОВ «Олімп» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (крупи)	38	372	39	76	до 23000
15	ТОВ ТД «ЭФКО-ХАРКІВ», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (жири, масло)	31	484	56	57	до 28 000
16	ТОВ ТД «Лінія», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (м'ясо птиці)	38	388	34	110	до 24000
17	ТОВ «ХАЗАР ЛТД» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (соки натуральні)	4	64	16	10	до 4000
18	ТОВ «БЕРІЗКА» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (хлібопекарська, кондитерська сировина)	9	67	17	28	до 5000
19	ПАТ «ОПТВИРОБТОРГ», м. Харків ,	Оптова торгівля продуктами харчування	22	266	28	68	до 16000
20	ОРБ ПП «Помідорчик», м. Чугуїв	Оптова торгівля продуктами харчування (овочі, фрукти, крупи, макарони)	72	593	31	96	до 27000
21	ТОВ «КОРЕС-АМС», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	56	631	64	114	до 28000
22	ТОВ ТД «КОЛОС» м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	21	369	45	68	до 22000
23	ЗАТ «ІЗЮМРИБА», Ізюмський р-н с. Кам'янка	Оптова торгівля продуктами харчування (риба, морські продукти)	7	79	23	25	до 5000
24	ПП ТД «ЗОЛОТА МИЛЯ», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (маргарин, кондитерська сировина, мак)	37	158	25	54	до 13000
25	ТОВ «ДАРНІКА», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	23	124	16	32	до 8000
26	ТОВ «ГАСТРО-ІНВЕСТ», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	16	161	18	48	до 11000
27	ОБ «ВІОКС», м. Лозова	Оптова торгівля продуктами харчування	26	326	27	67	до 19000
28	ТК «ВАРІАТОР», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	12	66	28	49	до 6000
29	ПП «АРКАДІЯ», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування (свіжа плодоовочева продукція)	56	482	30	94	до 22000
30	ТОВ «ДАЛІЛА», м. Харків	Оптова торгівля продуктами харчування	6	183	19	18	до 10000

Додаток К

Аналіз форм первинних документів за реквізитним складом

Таблиця К.1

Аналіз первинних документів з обліку товарно-матеріальних цінностей

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити															
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Код виду операції	Постачальник	Одержувач	Кореспондуючі рахунки	Найменування, розмір, марка	Номенклатурний номер	Ціна за одиницю	Кількість	Цех, відділення, дільниця	Транспортний документ	Товарний (грошовий) документ	Документ, що засвідчує особу (отримувача)	Термін дії документу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27
Журнал обліку вантажів, що надійшли	+	+		+	+	+		+	+	+	+		+		+	+		+	+				+	+		
Прибутковий ордер	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	
Акт про приймання матеріалів	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Лімітно-забірна картка	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+				
Лімітно-забірна картка	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+				
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+					
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	
Картка складського обліку матеріалів	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+		+	+		+	+	+	+	+				
Відомість обліку залишків матеріалів на складі	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+							+	+	+	+	+				
Матеріальний ярлик	+			+	+	+	+			+	+							+	+		+	+				
Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+							+	+		+	+				
Накладна	+	+		+	+	+	+	+	+		+		+		+	+		+		+	+					
Рахунок-фактура	+	+		+		+	+	+	+		+	+	+		+	+		+		+	+			+		
Заява-замовлення на отримання товарів поштою	+	+	+	+	+	+	+	+	+						+	+		+	+	+	+			+		
Акт приймання продукції (товарів) за кількістю (або пересортиці)	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+		+	+		+		+	+	+				
Акт приймання продукції (товарів) за якістю	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+		+	+		+		+	+	+				

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27
Акт про дооцінку товару	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+					+	+	+	+	+				
Акт закупки	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+			+	+		+		+	+			+	+	
Бланк замовлення товарів з доставкою	+	+		+	+	+	+	+	+						+	+		+	+	+	+			+	+	
Опис-акт уцінки товарів і продукції, що залежалася, та надлишкових товарно-матеріальних цінностей	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+						+	+	+	+					
Відомість нарахування і списання втрат товарів, що реалізуються у магазинах самообслуговування	+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+					+	+	+	+	+				
Довідка про реалізацію великогабаритних товарів у магазині самообслуговування у між інвентаризаційний період	+	+			+	+	+	+	+				+					+								
Розрахунок резерву на відшкодування втрат товарів (понад норми природного збитку та бою) у магазинах самообслуговування	+	+	+	+	+	+		+	+			+										+				
Розрахунок на списання фактичних втрат товарів самообслуговування у між інвентаризаційний період	+	+	+	+	+	+		+	+			+										+				

Таблиця К.2

Аналіз транспортної документації

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити																				
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Штамп транспортного підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Серія	Показання лічильників	Відомості про водія	Строк відрядження	Час простою	Марка авто, шифр, номерний знак та ін.	Маршрут руху	Характеристика вантажу	Пункт відправлення вантажу	Пункт доставки вантажу	Вид вантажу	Кількість вантажу	Відстань	Витрати палива	Розрахунок заробітної плати
Подорожній лист вантажного автомобіля в міжнародному сполученні	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Подорожній лист вантажного автомобіля	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Товарно-транспортна накладна	+	+	+	+	+	+	+	+	+					+	+		+		+	+	+	+	+	+	+	+			+

Таблиця К.3

Аналіз первинних документів з обліку інвентаризації

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити														
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Матеріально відповідальна особа	Найменування та характеристика активу	Інвентарний (номенклатурний) номер	Місцезнаходження активу	Кількість	Вартість	Бухгалтерський рахунок	Надходження активу	Вибуття активу	Залишок активу	Найменування постачальника (отримувача)
Інвентаризаційний ярлик	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	
Акт інвентаризації відвантажених товарів	+	+		+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+		+	+	+		+		+
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Акт інвентаризації матеріалів та товарів, що знаходяться в путі	+	+		+	+	+	+	+	+	+		+	+		+			+	+	+		+		+
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+			+	+	+				
Інвентаризаційний опис залишків продуктів харчування й напівфабрикатів на підприємствах громадського харчування	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+			+	+	+				
Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками й іншими дебіторами й кредиторами	+	+		+	+	+		+	+	+		+	+	+	+				+	+	+		+	+
Порівняльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+			+	
Інвентаризаційний опис	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+				+	

Таблиця К.4

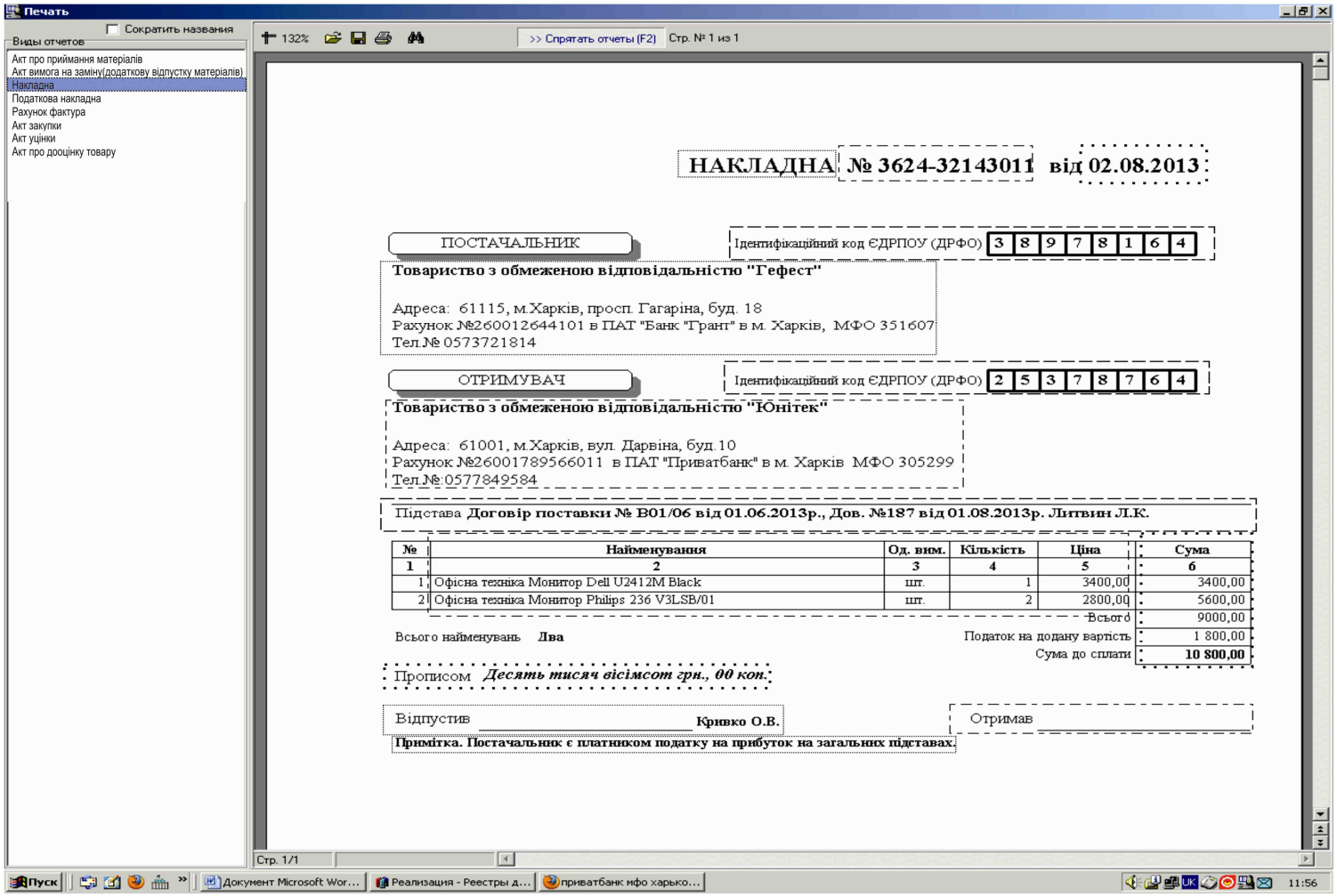
Аналіз первинних документів з обліку грошових коштів

Назва документу	Обов'язкові реквізити									Додаткові реквізити										
	Назва документу (форми)	Дата	Місце складання	Назва підприємства, що складає документ	Зміст господарської операції	Обсяг господарської операції	Одиниця вимірювання	Посадові особи, що відповідають за здійснення та оформлення документу	Підпис	Код за УКУД	Ідентифікаційний код підприємства	Відмітка про затвердження	Номер документу	Залишок в касі	Здавач	Одержувач	Кореспондуючі рахунки	Код цільового призначення	Підстава	Документ, що засвідчує особу	Матеріально відповідальна особа
Платіжне доручення	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+		+	+	+		+		
Платіжна вимога-доручення	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+		+	+	+		+		
Платіжна вимога	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+		+	+	+		+		
Фіскальний касовий чек на товари	+	+	+	+	+	+	+	+			+		+								
Розрахункова квитанція	+	+	+	+	+	+	+	+			+		+								
Товарний чек	+	+	+	+	+	+		+	+		+		+								

Додаток Л

Класифікація реквізитів первинних облікових документів ТП «Фокстрот»

в програмному середовищі «Pacioli» відповідно до запропонованої класифікації

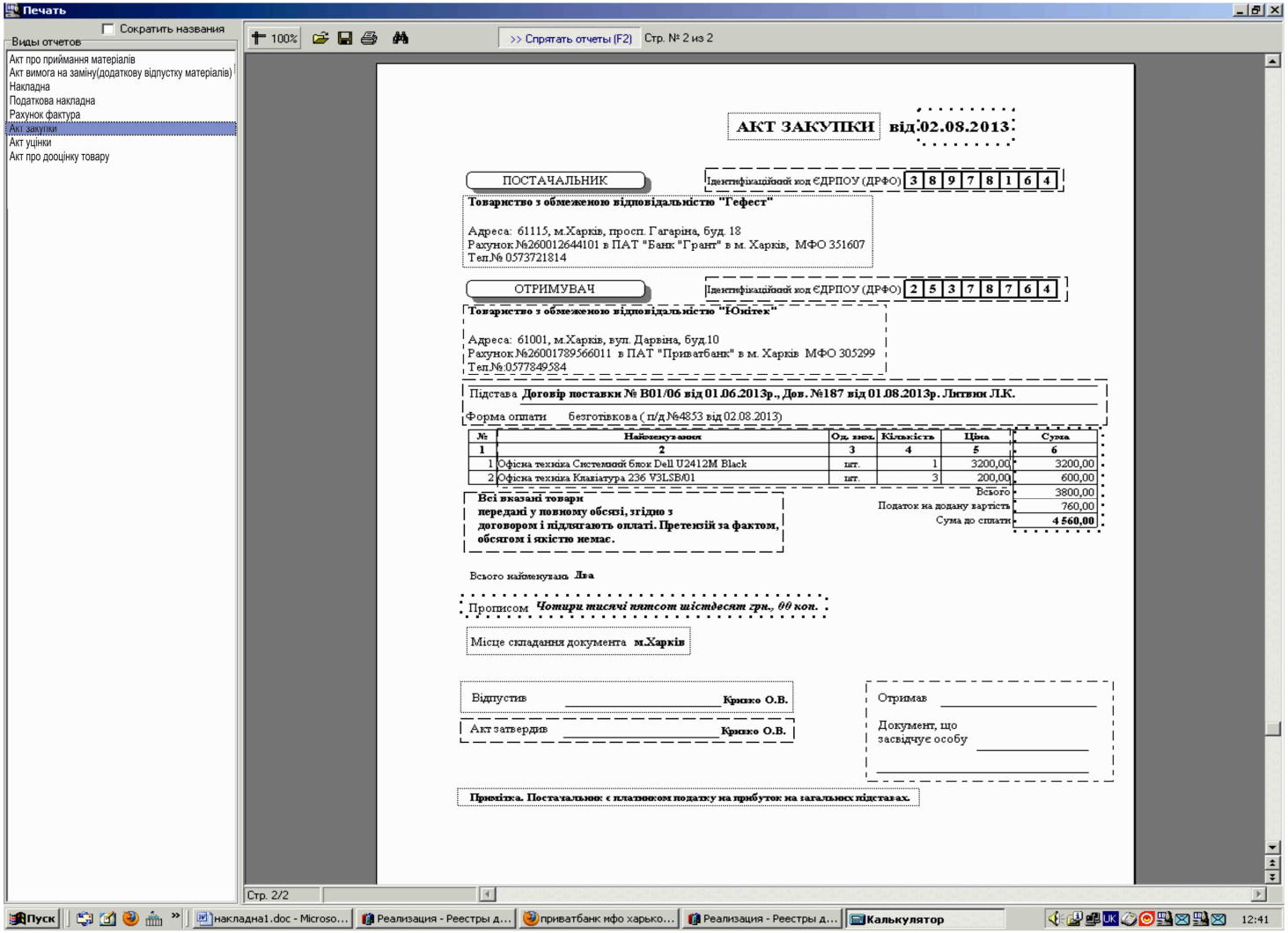


Умовно-постійний обов’язковий реквізит

Умовно-змінний обов’язковий реквізит

Умовно-постійний додатковий реквізит

Умовно-змінний додатковий реквізит



Умовно-постійний обов'язковий реквізит

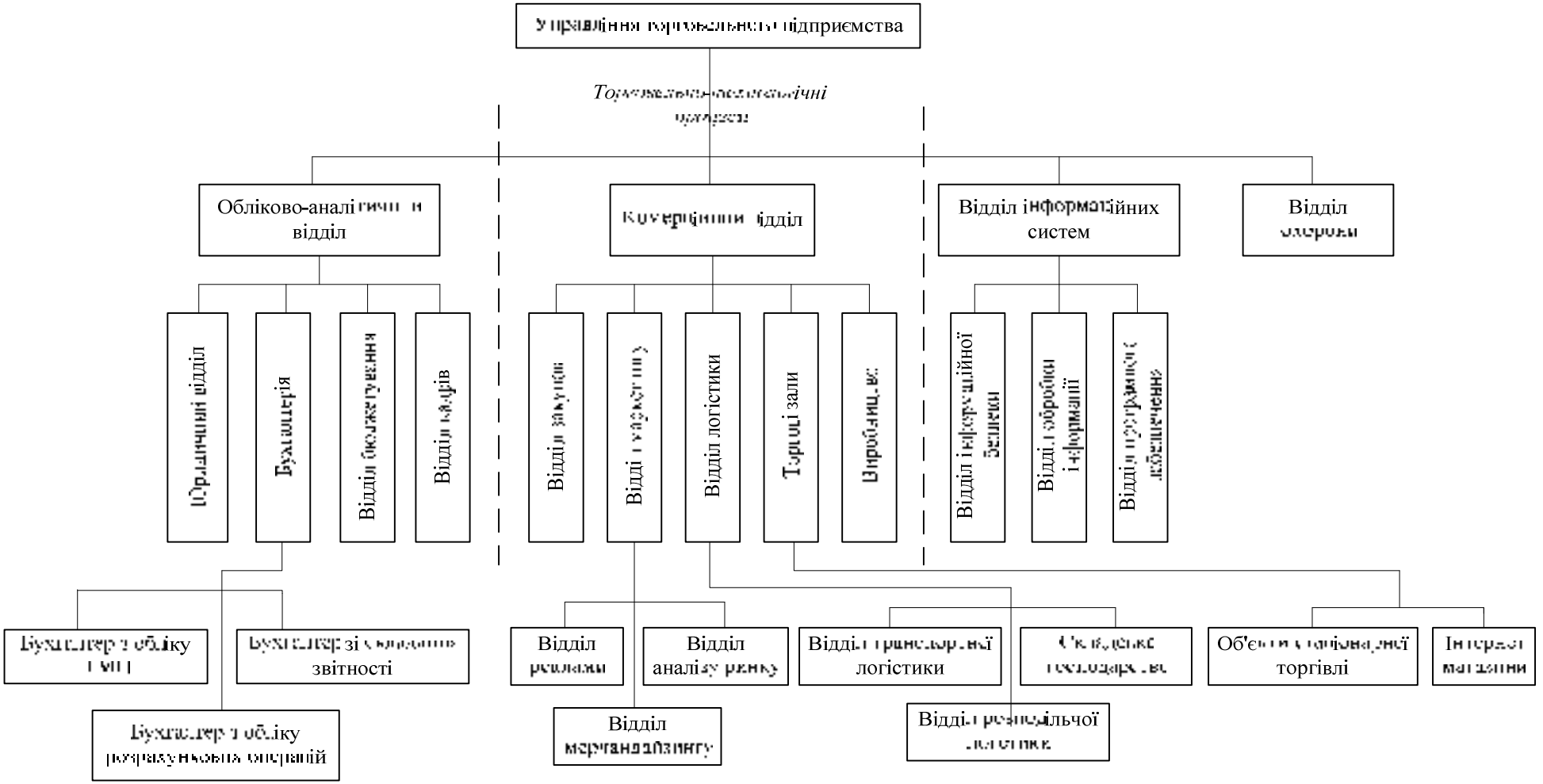
Умовно-змінний обов'язковий реквізит

Умовно-постійний додатковий реквізит

Умовно-змінний додатковий реквізит

Додаток М

Організаційна структура торговельного підприємства ТП «Фокстрот»



Додаток Н

Графік первинного документообігу товарних операцій

Назва документу	Створення документу				Перевірка документу			Обробка		Передача в зону зберігання	
	Кількість примірників	Відповідальний за виписку	Відповідальний за використання	Строк виконання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за представлення	Строк представлення	Виконавці	Строк виконання	Виконавці	Строк виконання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ											
Журнал обліку вантажів, що надійшли	1	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Періо-дично
Прибутковий ордер	1	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Акт про приймання матеріалів	2	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Лімітно-забірна картка	2	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів	2	Склад	Склад	Щоденно	Склад Цех Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія, Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє пе-реміщення) матеріалів	2	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Періо-дично
Картка складського обліку матеріалів	1	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Відомість обліку залишків матеріалів на складі	1	Склад	Склад	Періодично	Бухгалтерія	Склад	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично
Матеріальний ярлик	1	Склад	Склад	Періодично	-	Склад	-	-	-	-	-
Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	1	Склад	Склад	Щоденно	Відділ закупок	Склад	Щоденно	Відділ закупок	Щоденно	Відділ закупок	Щоденно
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	2	Постачальник Склад Торговий зал	Склад Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Склад Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Рахунок-фактура	2	Склад, Торговий зал	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Заява-замовлення на отримання товарів поштою	1	Покупець	Покупець	Щоденно	Склад	Склад	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт приймання продукції (товарів) за кількістю	2	Склад	Склад	Щоденно	Бухгалтерія	Склад	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт приймання продукції (товарів) за якістю	2	Склад	Склад	Щоденно	Бухгалтерія	Склад	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт про дооцінку товару	1	Склад, Торговий зал	Склад Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт закупки	2	Склад, Торговий зал	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно

Продовження додатка *Н*

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Бланк замовлення товарів з доставкою	1	Покупець	Покупець	Щоденно	Склад	Склад	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Опис-акт уцінки товарів і продукції, що залежалася, та надлишкових ТМЦ	1	Склад, Торговий зал	Склад Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Відомість нарахування і списання втрат товарів, що реалізуються у магазинах само обслуговування	1	Склад, Торговий зал	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Довідка про реалізацію великогабаритних товарів у магазині самообслуговування у між інвентаризаційний період	1	Склад, Торговий зал	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Склад, Торговий зал	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Розрахунок резерву на відшкодування втрат товарів (понад норми природного збитку та бою) у магазинах самооб-слуговування	1	Бухгалтерія	Бухгалтерія	Щоденно	-	-	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Розрахунок на списання фактичних втрат товарів самообслуговування у між інвентаризаційний період	1	Склад, Торговий зал	Склад, Торговий зал	Періодично	Бухгалтерія	Склад, Торговий зал	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично
ТРАНСПОРТНА ДОКУМЕНТАЦІЯ											
Подорожній лист вантажного автомобіля в міжнародному сполученні	1	Бухгал-терія	Водій	Щоденно	Бухгалтерія	Водій	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Подорожній лист вантажного автомобіля	1	Бухгал терія	Водій	Щоденно	Бухгал-терія	Водій	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Товарно-транспортна накладна	4 (2)	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Товарно-транспортна накладна на відпустку хлібобулочних виробів	4 (2)	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Спеціалізована транспортна накладна на перевезення молочної сировини	4 (2)	Склад	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Склад	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
ГРОШОВІ КОШТИ											
Платіжне доручення	2	Бухгал-терія	Бухгал-терія	Щоденно	Банк, Бухгал-терія	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Платіжна вимога-доручення	3	Бухгал-терія	Бухгал-терія	Щоденно	Банк, Бухгал-терія	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Платіжна вимога	3	Бухгал-терія	Бухгал-терія	Щоденно	Банк, Бухгал-терія	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Фіскальний касовий чек на товари	2	Торго-вий зал	Торго-вий зал	Щоденно	Бухгал-терія	Торго-вий зал	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Розрахункова квитанція	2	Торго-вий зал	Торго-вий зал	Щоденно	Бухгал-терія	Торго-вий зал	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
Товарний чек	2	Торго-вий зал	Торго-вий зал	Щоденно	Бухгал-терія	Торго-вий зал	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно	Бухгал-терія	Щоденно
ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ											
Інвентаризаційний ярлик	1	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично

Закінчення додатка Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	1	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично
Акт інвентаризації відвантажених товарів	1	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично
Інвентаризаційний опис ТМЦ, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання	1	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично
Акт інвентаризації матеріалів та товарів, що знаходяться в путі	1	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі	2	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично
Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками й іншими дебіторами й кредиторами	1	Комі-сія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Комі-сія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично
Порівняльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей	1	Бухгал терія	Бухгал терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Бухгал -терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично	Бухгал-терія	Періо-дично

Додаток П

Графік первинного документообігу товарних операцій ТП «Фокстрот»

Назва документу	Створення документу				Перевірка документу			Обробка		Передача в зону зберігання	
	Кількість примірників	Відповідальний за виписку	Відповідальний за використання	Строк виконання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за представлення	Строк представлення	Виконавці	Строк виконання	Виконавці	Строк виконання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ОБЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ											
Журнал обліку вантажів, що надійшли	1	СГ	СГ	Щоденно	ОАВ	СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Періо-дично
Акт-вимога на заміну (додаткову відпустку) матеріалів	2	СГ	СГ	Щоденно	СГ, В, ОАВ	СГ	Щоденно	ОАВ, СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє пе-реміщення) матеріалів	2	СГ	СГ	Щоденно	ОАВ	СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Періо-дично
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	2	Поста-чальник СГ, ТЗ	СГ, ТЗ	Щоденно	ОАВ	СГ, ТЗ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Рахунок-фактура	2	СГ, ТЗ	СГ, ТЗ	Щоденно	ОАВ	СГ, ТЗ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Акт приймання товарів за кількістю	2	СГ	СГ	Щоденно	ОАВ	СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Акт приймання товарів за якістю	2	СГ	СГ	Щоденно	ОАВ	СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Бланк замовлення товарів з доставкою	1	Покупе ць	Покупе ць	Щоденно	СГ	СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно

Продовження додатка П

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ТРАНСПОРТНА ДОКУМЕНТАЦІЯ											
Подорожній лист вантажного автомобіля	1	ОАВ	Водій	Щоденно	ОАВ	Водій	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Товарно-транспортна накладна	4 (2)	СГ	СГ	Щоденно	ОАВ	СГ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
ГРОШОВІ КОШТИ											
Платіжне доручення	2	ОАВ	ОАВ	Щоденно	Банк, ОАВ	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Фіскальний касовий чек на товари	2	ТЗ	ТЗ	Щоденно	ОАВ	ТЗ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Розрахункова квитанція	2	ТЗ	ТЗ	Щоденно	ОАВ	ТЗ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
Товарний чек	2	ТЗ	ТЗ	Щоденно	ОАВ	ТЗ	Щоденно	ОАВ	Щоденно	ОАВ	Щоденно
ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ											
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	1	Комісія	Комісія	Періодично	ОАВ	Комісія	Періо-дично	ОАВ	Періодично	ОАВ	Періодично
Акт інвентаризації відвантажених товарів	1	Комісія	Комісія	Періодично	ОАВ	Комісія	Періо-дично	ОАВ	Періодично	ОАВ	Періодично
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари й коштів у торгівлі	2	Комісія	Комісія	Періодично	ОАВ	Комісія	Періо-дично	ОАВ	Періодично	ОАВ	Періодично

де, СГ – складське господарство; ОАВ – обліково-аналітичний відділ; ТЗ – торговий зал

Наукове видання

ТАРАСОВА Тетяна Олексіївна
ЯНЧЕВ Андрій Володимирович
ВОЛОШАН Ірина Геннадіївна

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Монографія

Підписано до друку 12.03.2015 Формат 60 х 84 1/16 Папір офсет.
Друк офсет. Умов. друк. арк. 10,8 Тираж 300 прим. Замовлення № 78

Видавець і виготівник
Харківський державний університет харчування та торгівлі
Вул. Клочківська, 333, м. Харків, 61051
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
ДК № 4417 від 10.10.2012 р.