

Міністерство освіти і науки України
Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повна найменування кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ
РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ ТА
ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ
РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПМ-21

Івашин Роман Ігорович

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Писаренко Тетяна Миколаївна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2025 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2025 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«__» _____ 2025 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ІВАШИНУ Роману Ігоровичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі
Керівник роботи: Писаренко Тетяна Миколаївна, к.е.н., доцент
затверджені наказом закладу вищої освіти від «27» грудня 2024 року № 481/01-02
2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 13 грудня 2025 року
3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань організації обліку і контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, фінансова звітність за 2022-2024 роки.
4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити)

ВСТУП

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ І ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ

- 1.1. *Економічна сутність товару, як об'єкта обліку у роздрібній торгівлі піддакцизними товарами*
- 1.2. *Нормативно-правове забезпечення організації обліку та контролю обігу алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі*
- 1.3. *Роль обліку і контролю у забезпеченні законності та прозорості реалізації піддакцизних товарів*

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ І ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

- 2.1. *Оцінка діяльності підприємств роздрібно́ї торгівлі в Україні*
- 2.2. *Організація обліку реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі*
- 2.3. *Організація контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі*

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ І ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу.

1. *Теоретичні підходи до визначення терміну «товар» у нормативних актах та працях науковців*
2. *Аналіз стану, динаміки та структури ринку роздрібної торгівлі піддакцизними товарами в Україні за 2021–2025 рр.*
3. *Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»*
4. *Структура облікової служби та календар подання звітності ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»*
5. *Методика відображення операцій з реалізації алкогольних напоїв на рахунках бухгалтерського обліку*
6. *Матриця внутрішнього контролю операцій з піддакцизними товарами на підприємстві*
7. *Розрахунок економічної ефективності забезпечення енергонезалежності одного касового вузла*
8. *Матриця періодичності циклічних інвентаризацій для піддакцизних товарів*
9. *Порівняльна характеристика діючої та запропонованої систем контролю*

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
<i>Розділ 1</i>	<i>Писаренко Т.М., доцент</i>		
<i>Розділ 2</i>	<i>Писаренко Т.М., доцент</i>		
<i>Розділ 3</i>	<i>Писаренко Т.М., доцент</i>		
<i>Нормоконтроль</i>	<i>Глущкевич Н.В., доцент</i>		
<i>Консультант з ЕОМ</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		

7. Дата видачі завдання 19 вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	<i>Обґрунтування теми</i>	<i>до 19.09.2024 р.</i>	<i>виконано</i>
2	<i>Огляд літератури із досліджуваної проблеми</i>	<i>до 26.12.2024 р.</i>	<i>виконано</i>
3	<i>Розділ 1</i>	<i>до 06.03.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
4	<i>Розділ 2</i>	<i>до 26.06.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
5	<i>Розділ 3</i>	<i>до 06.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
6	<i>Висновки</i>	<i>до 18.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
7	<i>Формування переліку джерел посилання</i>	<i>до 21.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
8	<i>Формування додатків</i>	<i>до 25.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
9	<i>Оформлення ілюстративного матеріалу</i>	<i>до 28.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
10	<i>Нормоконтроль</i>	<i>до 02.12.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
11	<i>Інструментальна перевірка на академічний плагіат</i>	<i>до 09.12.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
12	<i>Представлення кваліфікаційної роботи до захисту</i>	<i>до 13.12.2025 р.</i>	<i>виконано</i>

Здобувач вищої освіти

(підпис)

(Івашин Р.І.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

(підпис)

(Писаренко Т.М.)

(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Івашин Р.І. Організація обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібної торгівлі. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2025. 59 с.

Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі розкрито теоретико-методичні засади організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів у роздрібній торгівлі.

У другому розділі наведено статистичну оцінку діяльності підприємств роздрібної торгівлі в Україні, розглянуто організацію обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібної торгівлі.

У третьому розділі розглянуто шляхи вдосконалення організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібної торгівлі, в тому числі внутрішньої системи обліку та контролю на підприємстві та системи зовнішнього контролю та державного регулювання обігу підакцизних товарів.

Основний зміст роботи викладено на 54 сторінках. Робота містить 14 таблиць, список використаних джерел із 38 найменувань та 5 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємств роздрібної торгівлі.

Ключові слова: товар, алкогольні напої, тютюнові вироби, підакцизні товари, реалізація алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

ANNOTATION

Ivashyn R.I. Organization of accounting and control of the sale of alcoholic beverages and tobacco products at retail enterprises. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2025. 66 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, appendices.

In the first section the theoretical and methodological principles of organizing accounting and control of the sale of alcoholic beverages and tobacco products in retail trade are revealed.

The second section provides a statistical assessment of the activities of retail enterprises in Ukraine, and examines the organization of accounting and control of the sale of alcoholic beverages and tobacco products at retail enterprises.

In the third section considered ways to improve the organization of accounting and control of the sale of alcoholic beverages and tobacco products at retail enterprises, including the internal accounting and control system at the enterprise and the system of external control and state regulation of the circulation of excisable goods

The main content of the work is presented on 54 pages. The work contains 14 tables, a list of used sources with 38 items and 5 appendices.

The results of the developments can be applied in the practical activities of retail enterprises.

Keywords: goods, alcoholic beverages, tobacco products, excisable goods, sale of alcoholic beverages and tobacco products.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

- ВЗ – Військовий збір
- ВПП – Великі платники податків
- ДАСУ – Державна аудиторська служба України
- ДПС – Державна податкова служба України
- Е-Акциз – Електронна система обігу підакцизних товарів
- ЕДО – Електронний документообіг
- ЄДРПОУ – Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України
- ЄС – Європейський Союз
- ЄСВ – Єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (Єдиний соціальний внесок)
- КВЕД – Класифікація видів економічної діяльності
- МРЦ – Мінімальні роздрібні ціни (для алкоголю) / Максимальні роздрібні ціни (для тютюну)
- МФУ – Міністерство фінансів України
- НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
- ПДВ – Податок на додану вартість
- ПДФО – Податок на доходи фізичних осіб
- ПКУ – Податковий кодекс України
- ПП – Програмний продукт
- ПРО – Програмний реєстратор розрахункових операцій
- РО – Реєстратор розрахункових операцій
- ТЗВ – Транспортно-заготівельні витрати
- ТМЦ – Товарно-матеріальні цінності
- ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю
- УКТ ЗЕД – Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності
- ФОП – Фізична особа – підприємець
- VAS – Business Automation Software (програмне забезпечення для автоматизації бізнесу)
- FIFO – First In, First Out (метод оцінки вибуття запасів «першим надійшов – першим вибув»)
- KPI – Key Performance Indicators (ключові показники ефективності)
- SKU – Stock Keeping Unit (їдиниця складського обліку / артикул)

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ ТА ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ	13
1.1. Економічна сутність товару, як об'єкта обліку у роздрібній торгівлі підакцизними товарами	13
1.2. Нормативно-правове забезпечення організації обліку та контролю обігу алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі	20
1.3. Роль обліку і контролю у забезпеченні законності та прозорості реалізації підакцизних товарів	23
Висновки до розділу 1	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ І ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	29
2.1. Оцінка діяльності підприємств роздрібною торгівлі в Україні	29
2.2. Організація обліку реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі	33
2.3. Організація контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі	41
Висновки до розділу 2	44
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ ТА ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ	46
Висновки до розділу 3	50
ВИСНОВКИ	52
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	55
ДОДАТКИ	60

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах розвитку ринкової економіки та посилення конкурентної боротьби важливе значення набуває ефективна організація обліку і контролю господарських процесів на підприємствах роздрібною торгівлі. Зокрема, особливої уваги потребує облік реалізації підакцизних товарів, до яких належать алкогольні напої та тютюнові вироби. Ці види продукції займають значну частку у структурі товарообігу роздрібною торгівлі, а також є важливим джерелом надходжень до державного бюджету через акцизний податок.

Організація обліку реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів має свої специфічні особливості, зумовлені жорстким державним регулюванням, необхідністю дотримання ліцензійних умов, вимог до маркування продукції та правил продажу. У зв'язку з цим особливого значення набуває правильне ведення бухгалтерського обліку, достовірність первинних документів і своєчасність подання звітності до контролюючих органів.

Питання обліку реалізації підакцизних товарів є надзвичайно актуальними, оскільки порушення у цій сфері призводять не лише до фінансових санкцій і втрати ліцензії, а й до зниження репутації підприємства. Успішність результатів господарської діяльності торговельного підприємства вимірюється не лише обсягами продажів, а й здатністю побудувати прозору систему контролю, що мінімізує ризики. Все зазначене вище вказує на актуальність теми дослідження.

В економічній літературі питання організації обліку та контролю товарних операцій, зокрема підакцизних товарів, вивчалися багатьма науковцями, в тому числі іноземними, серед яких: Ткаченко Н.М., Бондар М.І., Гоголь Т.А., Легенчук С.Ф., Писаренко Т.М., Пилипенко А.А., Ткачук І.В., Томчук В.В., Хомич С.В., Ф. Котлер, Б. Нідлз, Л. Джоссенс, та інші. Значна кількість публікацій по темі дослідження не зменшує актуальність дослідження особливостей організації обліку і контролю реалізації саме підакцизної групи товарів в умовах постійних змін законодавства та цифровізації економіки.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика» (№ д/р: 0123U101275), 2023-2025 рр.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є вивчення діючої методики організації обліку та контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, а також розробка пропозицій щодо її вдосконалення з урахуванням сучасних умов господарювання.

Виходячи з цієї мети, у роботі поставлені такі завдання:

- розкрити економічну сутність і особливості реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- проаналізувати нормативно-правові акти, які визначають методику організації обліку і контролю підакцизних товарів;
- прослідкувати за загальними тенденціями розвитку ринку роздрібно́ї торгівлі в Україні;
- провести аналіз господарської діяльності та фінансового стану базового підприємства;
- висвітлити діючу методику організації обліку реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів на підприємстві;
- розглянути порядок організації контролю реалізації підакцизних товарів;
- розробити пропозиції щодо вдосконалення облікових та контрольних процедур з урахуванням сучасних інформаційних технологій.

Об'єктом дослідження є процес організації бухгалтерського обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти організації обліку і контролю операцій з реалізації підакцизних товарів.

Методи дослідження. При написанні роботи використовувався діалектичний метод наукового пізнання для вивчення економічних процесів,

пов'язаних з обігом підакцизних товарів. Для проведення аналізу господарської діяльності та оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства використовувався методичний прийом аналізу та синтезу. Для вивчення документообігу на досліджуваному підприємстві використовувався такий методичний прийом, як документалістика. Методичний прийом узагальнення був застосований для формування висновків та розробки пропозицій з удосконалення організації обліку і контролю.

Інформаційна база. У процесі написання роботи були використані праці вітчизняних і зарубіжних науковців, чинне законодавство України (Податковий кодекс, закони України), нормативно-правові акти з питань обліку і контролю підакцизних товарів, первинні документи, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в науково-теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій по вдосконаленню організації обліку і контролю реалізації підакцизних товарів підприємства роздрібної торгівлі. Основні теоретичні й практичні результати, що характеризують новизну дослідження та особистий внесок магістра:

набуло подальшого розвитку:

- підходи до організації аналітичного обліку підакцизних товарів через деталізацію номенклатури (SKU) та методів оцінки вибуття запасів (FIFO) для посилення контрольної функції обліку;
- порядок організації внутрішнього контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів шляхом впровадження автоматизованих систем перевірки акцизних марок («Check-Lock») та циклічних інвентаризацій.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути використані підприємствами роздрібної торгівлі для підвищення ефективності облікових процесів, забезпечення законності обігу алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також зменшення ризику фінансових порушень та санкцій. Запропоновані зміни до

Наказу про облікову політику та методики внутрішнього контролю сприятимуть прийняттю актуальних управлінських рішень.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Під час виконання кваліфікаційної роботи магістра було використано інструменти штучного інтелекту для редагування та форматування тексту при здійсненні теоретичних та прикладних досліджень організації обліку і контролю реалізації підакцизних товарів та генерації контенту виключно як допоміжний засіб для пошуку ідей, уточнення формулювань та опрацювання літератури. Всі твердження, висновки, результати дослідження, розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору та ґрунтуються на власному аналізі, а отримані результати від генеративного ШІ були перевірені на достовірність та відповідність академічній доброчесності.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 7 листопада 2025 р.); XI Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами» (м. Луцьк, 5 грудня 2025 р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у двох опублікованих наукових працях, а саме 2 тезах доповідей на конференціях

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 66 сторінок друкованого тексту, в тому числі 14 таблиць. Робота містить 5 додатків, перелік джерел посилання включає 38 найменувань.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження.

У розділі 1 «Теоретико-методичні засади організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів у роздрібній торгівлі» розкрито економічну сутність товару як об'єкта обліку, наведено нормативну базу

з обліку та контролю алкогольних напоїв і тютюнових виробів, визначено роль обліку і контролю у забезпеченні законності та прозорості реалізації підакцизних товарів.

У розділі 2 «Організація обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі» проведено оцінку діяльності підприємств роздрібно́ї торгівлі в Україні та ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС», висвітлено діючу методику організації обліку та контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів на базовому підприємстві.

У розділі 3 «Шляхи вдосконалення організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів у роздрібно́ї торгівлі» наведено рекомендації щодо вдосконалення внутрішньої системи обліку (автоматизація, енергонезалежність) та зовнішнього регулювання (впровадження системи Track & Trace).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ ТА ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ

1.1. Економічна сутність товару, як об'єкту обліку у роздрібній торгівлі підакцизними товарами

В умовах трансформації ринкової економіки України торгівля виступає однією з ключових галузей, що забезпечує безперервність процесу відтворення сукупного суспільного продукту. Роздрібна торгівля, як завершальна стадія цього процесу, виконує важливу соціально-економічну функцію, задовольняючи особисті потреби населення у товарах та послугах. Вона є своєрідним індикатором економічного добробуту суспільства, оскільки саме тут відбувається остаточна реалізація створеної вартості та перевірка суспільної необхідності виробленого продукту.

Основним змістом діяльності підприємств роздрібною торгівлі є реалізація товарів кінцевим споживачам в обмін на грошові кошти. При цьому центральним елементом торговельної діяльності, навколо якого будуються всі господарські процеси – від маркетингових досліджень та укладання договорів поставки до організації складського зберігання та безпосереднього продажу – виступає товар. Для побудови ефективної системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю першочерговим завданням є чітке визначення економічної сутності категорії «товар» та його класифікація, адже правильна ідентифікація об'єкта обліку є фундаментом для формування достовірної фінансової звітності.

У сучасній економічній науці та законодавчому полі України існує плюралізм підходів до трактування цього поняття, що зумовлено багатогранністю його природи. Товар розглядається одночасно в кількох площинах: як правова категорія, тобто об'єкт права власності, як економічна

категорія, що виступає носієм вартості та споживчої вартості, та як облікова категорія, що представляє собою вид оборотних активів.

Варто звернути увагу на трактування поняття товару в працях зарубіжних вчених, які заклали фундамент сучасної економічної теорії. Так, класик маркетингу Філіп Котлер визначає товар у широкому сенсі як усе, що може задовольнити бажання чи потребу і пропонується ринку з метою привернення уваги, придбання, використання чи споживання. Згідно з його концепцією, товар – це «не лише фізичний об'єкт, а й послуга, ідея чи місце» [1]. Однак для цілей бухгалтерського обліку в торгівлі ми звужуємо це поняття до матеріальних цінностей. Відомі американські дослідники у сфері бухгалтерського обліку Б. Нідліз, Х. Андерсон та Д. Колдуелл визначають товарно-матеріальні запаси як активи, що утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу або знаходяться у процесі виробництва для такого продажу [2]. Цей підхід гармонізує з міжнародними стандартами фінансової звітності.

Проаналізувавши нормативно-правову базу та наукові публікації провідних вітчизняних вчених за період 2021–2025 років, нами систематизовано основні підходи до визначення терміну «товар» (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1. – Визначення терміну «товар» у нормативних актах та працях науковців

Джерело	Зміст визначення
1	2
Цивільний кодекс України	«Річ, визначена індивідуальними або родовими ознаками, що виступає об'єктом цивільних прав та може бути предметом купівлі-продажу» [3]
Податковий кодекс України	«Будь-які матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення» [4]
Митний кодекс України	«Будь-яке рухоме майно, у тому числі валютні цінності, культурні цінності, електрична, теплова та інші види енергії, а також транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України» [5]
НП(С)БО 9 «Запаси»	«Активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності» [6]
Закон України «Про публічні закупівлі»	«Продукція, об'єкти будь-якого виду та призначення, у тому числі сировина, вироби, устаткування, технології, предмети у твердому, рідкому і газоподібному стані, а також послуги, пов'язані з постачанням таких товарів» [7]

Продовження таблиці 1.1

1	2
Господарський кодекс України	«Предмет, який виробляється для продажу або обміну на інші цінності» [8]
Ткачук І.В.	«Продукт праці, вироблений для продажу, який має споживчу вартість (здатність задовольняти потреби) та мінову вартість (здатність обмінюватися на гроші)» [9]
Легенчук С. Ф.	«Матеріальна цінність, яка перейшла у сферу обігу і підлягає реалізації споживачам для отримання економічної вигоди у вигляді доходу» [10]
Онищенко В.	«Все, що може задовольнити потребу чи бажання і пропонується ринку з метою привернення уваги, придбання, використання чи споживання» [11]
МСФЗ (IAS) 2 «Запаси»	«Активи, призначені для продажу в ході нормальної діяльності» [12]

Джерела: [3-12].

Детальний аналіз наведених визначень дозволяє зробити висновок, що законодавче трактування терміну «товар» залежить від мети регулювання конкретного нормативного акту. Так, Цивільний кодекс України робить акцент на правовому режимі речі як об'єкта договору купівлі-продажу. Для цивільного права важливо, щоб річ була оборотоздатною, тобто не вилученою з цивільного обігу, і могла вільно відчувуватися. Алкогольні напої та тютюнові вироби є обмежено оборотоздатними речами, оскільки їх реалізація вимагає наявності спеціального дозволу, яким є ліцензія (додаток А).

Податковий кодекс України надає найбільш широке та фіскально орієнтоване визначення. До складу товарів включено не лише матеріальні речі, а й нематеріальні активи, цінні папери та деривативи. Такий підхід має на меті охоплення максимально широкої бази оподаткування податком на прибуток та податком на додану вартість, щоб унеможливити ухилення від сплати податків шляхом підміни понять.

З точки зору бухгалтерського обліку, згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та Міжнародним стандартом фінансової звітності (IAS) 2 «Запаси», ключовою ознакою, що дозволяє класифікувати актив як товар, є мета його утримання, а саме подальший перепродаж без суттєвої зміни фізичної форми. Тобто, один і той самий об'єкт,

наприклад, холодильна вітрина, може бути основним засобом, якщо використовується підприємством для зберігання власної продукції, або товаром, якщо ця вітрина придбана торговельною компанією для подальшої реалізації клієнту.

Узагальнюючи наведені підходи, для цілей даної роботи ми пропонуємо використовувати наступне визначення: товар у роздрібній торгівлі – це матеріальний актив, який придбаний підприємством у сторонніх осіб або виготовлений самостійно та утримується на балансі з метою подальшого продажу (реалізації) кінцевим споживачам для задоволення їх особистих потреб, що супроводжується отриманням підприємством економічної вигоди (прибутку) та виникненням податкових зобов'язань.

Товари є надзвичайно різноманітними за своїми фізико-хімічними властивостями, призначенням, умовами зберігання та швидкістю обертання. Тому для цілей бухгалтерського обліку, економічного аналізу та управління товарними запасами критично важливою є побудова правильної системи класифікації. У роздрібній торгівлі застосовують багатофакторну систему класифікації.

За призначенням товари поділяють на дві великі групи. Перша група – це продовольчі товари, тобто продукти в натуральному або переробленому вигляді, призначені для вживання людиною в їжу, а також бутильована питна вода, алкогольні напої (включаючи пиво), безалкогольні напої, жувальна гумка. Саме до цієї групи належить об'єкт нашого дослідження. Друга група – це непродовольчі товари, які є продуктами виробничого процесу, призначеними для задоволення господарських, побутових, культурних потреб населення, такі як одяг, взуття, побутова техніка, меблі, побутова хімія тощо [13].

Враховуючи тему нашого дослідження, особливу увагу слід приділити групі підакцизних товарів. Згідно з Податковим кодексом України (ст. 215) [4], до підакцизних належать товари, на які законодавством встановлено акцизний податок – непрямий загальнодержавний податок на споживання окремих видів товарів, що включається до їх ціни.

Економічна сутність виділення підакцизних товарів в окрему облікову групу зумовлена двома ключовими функціями акцизного податку. По-перше, це фіскальна функція, оскільки ці товари, такі як алкоголь, тютюн та пальне, характеризуються стійким, нееластичним попитом. Споживачі продовжують купувати їх навіть при значному зростанні цін. Це дозволяє державі отримувати гарантовані та стабільні надходження до бюджету, легко адмініструючи податок через обмежену кількість виробників та імпортерів. По-друге, це регулююча або соціальна функція, оскільки держава намагається обмежити споживання шкідливих для здоров'я товарів, зокрема алкоголю та тютюну, шляхом штучного підвищення їх вартості через податковий механізм, що часто називають «податком на гріх».

Для правильної організації аналітичного обліку необхідна детальна класифікація об'єктів дослідження – алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Важливість цієї класифікації підсилюється тим, що кожна підгрупа має свій унікальний код згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД). Цей код є обов'язковим реквізитом фіскального чека, і помилка в ньому призводить до штрафних санкцій.

Алкогольні напої, що входять до Групи 22 УКТ ЗЕД, – це продукти, одержані шляхом спиртового бродіння цукровмісних матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з вмістом спирту етилового понад 0,5 відсотка об'ємних одиниць. В обліку їх доцільно класифікувати за такими групами. Першою групою є пиво із солоду (код 2203), яке являє собою насичений діоксидом вуглецю пінистий напій, отриманий під час бродіння охмеленого суслу пивними дріжджами. Цей товар обліковується окремо, оскільки ліцензія на пиво може бути окремою від ліцензії на міцний алкоголь. Другою групою є вина виноградні натуральні (код 2204), включаючи кріплені вина та сусло виноградне. Ця група вимагає особливих умов зберігання щодо температури, вологості та положення пляшки. Третьою групою є вермути та інше вино виноградне (код 2205) з доданням рослинних або ароматичних речовин. Четвертою групою є інші зброджені напої (код 2206), до якої належать популярні сьогодні сидр, перрі

(грушевий напій), напій медовий, а також суміші із зброджених напоїв та суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями, тобто слабоалкогольні коктейлі. П'ятою, найбільш ризиковою групою з точки зору контролю акцизних марок, є спирт етиловий та міцні спиртні напої (код 2208), куди входять спиртові дистилляти, лікери, горілка, коньяк, бренді, віскі, ром та джин.

Сучасний ринок тютюнової продукції значно трансформувалася, тому класифікація для потреб обліку є більш складною і включає як традиційні, так і новітні продукти. Традиційні тютюнові вироби, що входять до Групи 24 УКТ ЗЕД, включають сигарети з фільтром та без фільтру (код 2402 20), які є найбільш масовим товаром, а також сигари та сигарилли (код 2402 10), що належать до товарів преміум-сегменту. Сюди ж відносяться тютюн для куріння, люльковий, для самокруток, а також тютюн жувальний, нюхальний та смоктальний (сніус). До новітніх тютюнових продуктів та заміників належать ТВЕН (код 2404 11), тобто тютюнові вироби для електричного нагрівання, такі як стіки типу HEETS або NEO. Вони не спалюються, а нагріваються, тому мають окремий код та специфіку акцизу. Також до цієї категорії входять рідини для електронних сигарет (код 2404 12) – речовини, що використовуються в електронних сигаретах або вейпах, які містять або не містять нікотин. З 2021 року вони прирівняні до підакцизних товарів.

Рух товарів на підприємстві роздрібної торгівлі відбувається в межах торговельної діяльності, яка визначається як ініціативна, систематична господарська діяльність осіб із купівлі-продажу товарів для їх подальшої реалізації або використання [8]. Вона поділяється на оптову та роздрібну торгівлю.

Процес кругообігу товарів на підприємстві роздрібної торгівлі проходить через три послідовні стадії, на кожній з яких перед бухгалтерським обліком стоять специфічні завдання [10].

Першою стадією є надходження або закупівля. Це початковий етап, який включає вибір постачальників, укладання договорів, транспортування та приймання товарів. Завданням обліку на цьому етапі є правильне визначення

моменту переходу права власності, формування первісної вартості запасів, включаючи транспортно-заготівельні витрати, та контроль за наявністю всіх супровідних документів. Специфіка підакцизних товарів полягає в тому, що на цьому етапі критично важливим є «вхідний контроль» легальності продукції. Бухгалтер або товарознавець повинен перевірити наявність у постачальника ліцензії на оптову торгівлю, факт реєстрації акцизних накладних у системі СЕАРП та СЕ, а також візуально перевірити наявність марок акцизного податку встановленого зразка.

Другою стадією є зберігання. Цей етап охоплює період перебування товару на складі або в торговому залі до моменту його продажу. Завданням обліку на цьому етапі є забезпечення матеріальної відповідальності за збереження цінностей, відображення внутрішніх переміщень та контроль за строками придатності. Специфіка полягає в тому, що для алкогольних напоїв існують суворі вимоги до умов зберігання. Пошкодження акцизної марки на етапі зберігання робить товар непридатним до продажу і вимагає складної процедури списання.

Третьою стадією є реалізація або продаж. Це завершальний етап кругообігу, під час якого відбувається передача права власності на товар покупцю в обмін на грошові кошти. Завданням обліку є своєчасне та повне відображення доходу (виручки), списання собівартості реалізованих товарів та нарахування податкових зобов'язань. Специфіка полягає в тому, що момент реалізації фіксується через РРО. Облік повинен забезпечити формування звітності, яка розділяє чистий дохід підприємства і суми непрямих податків, таких як ПДВ та акциз, що підлягають перерахуванню до бюджету.

Отже, економічна сутність товару в роздрібній торгівлі полягає не лише в його матеріальній формі, а й у здатності генерувати економічні вигоди через механізм купівлі-продажу. Однак для групи підакцизних товарів (алкоголь, тютюн) цей процес ускладнюється фіскальним навантаженням та суворим державним контролем. Товар стає об'єктом пильного моніторингу на всіх етапах

руху, що вимагає від системи бухгалтерського обліку забезпечення не лише інформаційної, а й контрольної функції.

1.2. Нормативно-правове забезпечення організації обліку та контролю обігу алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі

Ефективна організація обліку та контролю неможлива без глибокого розуміння правового поля, в якому функціонує підприємство. Для торгівлі підакцизними товарами це поле є надзвичайно зарегульованим, динамічним та жорстким. Будь-яка господарська операція з алкоголем чи тютюном повинна мати чітке документальне підтвердження та відповідати нормам чинного законодавства. Це вимагає від бухгалтера та менеджменту підприємства постійного моніторингу змін у законодавстві та адаптації внутрішніх процедур.

Перш ніж аналізувати конкретні норми, варто визначити, що саме розуміється під організацією обліку. Організація бухгалтерського обліку – це «система умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства, здійснення контролю за раціональним використанням ресурсів та управління ними» [14]. Для підакцизних товарів організація обліку включає три специфічні складові. По-перше, це методична складова, яка передбачає вибір методів оцінки запасів, визнання доходів та витрат, що закріплюється в Наказі про облікову політику. По-друге, це технічна складова, яка включає вибір форми обліку, програмного забезпечення (РРО/ПРРО, облікові системи) та розробку графіку документообігу. По-третє, це організаційна складова, яка передбачає створення структури облікового апарату, розподіл обов'язків та призначення матеріально відповідальних осіб.

Нормативно-правове забезпечення організації обліку роздрібною торгівлю алкогольними напоями та тютюновими виробами є складною, багаторівневою системою, що включає як загальні положення бухгалтерського та податкового

обліку, так і спеціальні норми, спрямовані на контроль за обігом підакцизних товарів [15]. Дотримання цих вимог не лише гарантує законність діяльності, але й забезпечує прозорість фінансових потоків.

Нормативну базу можна структурувати за рівнями юридичної сили, кожен з яких накладає свої вимоги на обліковий процес:

- кодекси України;
- спеціалізовані закони;
- підзаконні акти;
- внутрішнє регулювання.

Фундаментом є Податковий кодекс України (ПКУ) [4], який має найвищу юридичну силу у питаннях оподаткування. Розділ VI «Акцизний податок» детально регламентує порядок справляння цього податку. Стаття 212 визначає платників податку (зокрема, осіб – суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів). Стаття 213 визначає об'єкти оподаткування, стаття 214 – базу оподаткування (вартість товару з ПДВ для 5% роздрібного акцизу), а стаття 215 встановлює ставки акцизного податку. Крім того, ПКУ регулює порядок нарахування ПДВ на підакцизні товари (20%), причому база оподаткування ПДВ включає в себе суму акцизного податку, що створює ефект «податку на податок». Також Кодекс визначає штрафні санкції за порушення податкового законодавства.

У 2024 році відбулася знакова реформа в законодавстві: втратив чинність Закон України № 481/95-ВР, який регулював галузь майже 30 років. Його замінив новий Закон України від 18.06.2024 р. № 3817-ІХ «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» [16]. Новий закон вніс суттєві зміни в організацію діяльності та обліку.

По-перше, відбувся перехід до електронного ліцензування. Ліцензія на право роздрібною торгівлі тепер видається безстроково, на відміну від попередньої практики щорічного подовження, але з обов'язком щорічної сплати

чергового платежу. Це спрощує адміністрування, але вимагає від бухгалтера контролю за строками оплати, щоб не втратити ліцензію автоматично.

По-друге, було систематизовано та посилено відповідальність. Штрафні санкції за торгівлю без ліцензії, через нефіскалізований РРО або без марок акцизного податку тепер прив'язані до розміру мінімальної заробітної плати або вартості виявленого товару. Це значно підвищує ціну помилки бухгалтера та матеріально відповідальних осіб.

Фундаментальною основою контролю готівкового обігу залишається Закон України № 265 «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [17]. Стаття 3 цього Закону зобов'язує суб'єктів господарювання проводити розрахункові операції на повну суму покупки через зареєстровані РРО або ПРРО, роздруковувати відповідні розрахункові документи. Критично важливою вимогою для підакцизних товарів є попереднє програмування найменування товарів (послуг) із зазначенням коду товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД. Відсутність коду в чеку або його помилка автоматично робить чек недійсним, що тягне за собою штраф.

На цьому рівні діють постанови Кабінету Міністрів України та накази Міністерства фінансів. Важливим документом є Постанова КМУ від 12.02.2020 р. № 74, яка затверджує зразки марок акцизного податку. Наявність та справжність марки – це перше, що перевіряється при прийманні товару.

Варто зазначити, що відбулася лібералізація звітності: скасовано паперові звіти форми № 1-РА та № 1-РТ (Наказ Мінфіну № 49 втратив чинність). Тепер дані про обсяги обігу алкоголю та тютюну передаються автоматично через РРО. Це спрощує роботу бухгалтера, але підвищує вимоги до коректності даних, що заносяться в касовий апарат.

Згідно із Законом про бухоблік [14], підприємство самостійно обирає форму обліку, що фіксується в Наказі про облікову політику. Для торговців підакцизними товарами цей документ має визначати метод оцінки вибуття запасів (наприклад, для елітного алкоголю може бути обрано метод ідентифікованої собівартості замість ціни продажу), періодичність

інвентаризацій (законодавчий мінімум – раз на рік, але для підакцизних товарів доцільно встановити щомісячні раптові перевірки) та графік документообігу.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку є багаторівневим та динамічним. Воно вимагає від бухгалтера не лише знання проводок, а й глибокого розуміння юридичних нюансів документообігу, податкового законодавства та технічних аспектів роботи РРО.

1.3. Роль обліку і контролю у забезпеченні законності та прозорості реалізації підакцизних товарів

Роль обліку і контролю в управлінні реалізацією алкогольних напоїв та тютюнових виробів неможливо переоцінити. У сучасних умовах ці функції трансформуються з допоміжних (реєстрація фактів господарського життя) у стратегічні, стаючи фундаментом економічної безпеки торговельного підприємства. Зарубіжні дослідники, такі як Елвін А. Аренс та Джеймс Л. Лоббек, розглядають внутрішній контроль як процес, покликаний забезпечити розумну впевненість щодо досягнення цілей компанії у сферах ефективності операцій, достовірності звітності та відповідності законодавству. У сфері торгівлі підакцизними товарами аспект відповідності законодавству (комплаєнс) виходить на перший план, оскільки порушення тут мають найтяжчі фінансові наслідки.

Попри наявність широкої та деталізованої нормативної бази, практика обліку підакцизних товарів в Україні стикається з низкою суттєвих проблем та законодавчих колізій, які ускладнюють роботу бухгалтера та створюють постійні ризики для бізнесу.

Однією з ключових проблем є подвійне адміністрування та різниця в обліку різних груп підакцизних товарів. На сьогодні в Україні склалася ситуація, коли механізми оподаткування алкоголю та тютюну кардинально відрізняються, що порушує принцип єдності обліку.

Для алкогольних напоїв діє класична схема: виробник платить «великий» акциз (за літр 100% спирту), а роздрібний торговець є платником 5% «роздрібного» акцизу при продажу кінцевому споживачу. Це вимагає від бухгалтера магазину щоденного нарахування податкових зобов'язань у момент пробиття чека та ретельного контролю за ставкою.

Для тютюнових виробів з 2022 року ситуація змінилася: обов'язок сплати 5% роздрібного акцизу законодавчо перекладено на виробників та імпортерів. Для роздрібного торговця це, на перший погляд, спрощення в частині платежів. Однак це призвело до ускладнення в частині ціноутворення та контролю залишків. Торговець не має права продавати сигарети дорожче за Максимальну роздрібну ціну (МРЦ), встановлену виробником, плюс роздрібний акциз (який вже сидить у ціні). Проблема полягає в тому, що МРЦ друкується на кожній пачці і може змінюватися з кожною новою поставкою. В одному ящику на складі або на полиці можуть одночасно знаходитися сигарети однієї марки, але з різних партій і з різними МРЦ. Облікова система повинна вміти розрізняти ці партії (партійний облік), інакше виникає ризик продажу старої партії за новою (вищою) ціною, що є прямим порушенням закону і тягне за собою штраф у розмірі 100% вартості товару, але не менше 10 000 грн.

Другою системною проблемою є колізії у кодуванні УКТ ЗЕД. Вимога Закону про РРО щодо обов'язкового зазначення 10-значного коду УКТ ЗЕД у фіскальному чеку є справедливою для цілей державного контролю, але вкрай складною у виконанні на практиці. Український класифікатор товарів зовнішньоекономічної діяльності періодично оновлюється. Постачальники часто можуть вказувати в прибуткових накладних коди, які вже втратили актуальність, або використовувати «перехідні» коди. Крім того, різні митниці можуть по-різному класифікувати один і той самий імпортований товар (наприклад, певні види слабоалкогольних напоїв можуть класифікуватися як пиво або як суміші, що має різні коди). Якщо бухгалтер механічно перенесе код з накладної постачальника в довідник номенклатури РРО, а цей код виявиться некоректним з точки зору податкової служби, підприємство отримає штраф за видачу невідповідного

розрахункового документа за кожен такий чек. При великій кількості чеків сума штрафів може сягати астрономічних значень, хоча всі податки можуть бути сплачені в повному обсязі. Це створює ситуацію, коли формальне порушення карається суворіше, ніж несплата податків.

Третьою проблемою є процедура повернення товарів та оформлення «бою». Підакцизні товари, особливо алкоголь у скляній тарі, схильні до пошкодження. Процедура списання розбитої пляшки або повернення неякісного товару постачальнику є надзвичайно забюрократизованою. Необхідно не лише списати товар з балансу, а й правильно відкоригувати податковий кредит з ПДВ (оскільки товар не використаний у господарській діяльності згідно з ПКУ) та відобразити це у звітності РРО, щоб не виникло розбіжностей із даними сервера ДПС. Некоректне оформлення акту списання або бою може бути розцінене перевіряючими як реалізація товару за готівку без оприбуткування.

Саме чіткий облік і постійний контроль за рухом підакцизних товарів дає можливість:

- аналізувати наявний асортимент товарів, виявляти фальсифіковані товари;
- уникнути помилок і штрафних санкцій з боку контролюючих органів;
- забезпечити достовірною інформацією управлінський персонал і прийняти відповідне управлінське рішення.

Ефективно організована система обліку та внутрішнього контролю виступає єдиним дієвим механізмом захисту підприємства від зазначених ризиків. Вона виконує кілька критично важливих функцій, перетворюючись на інструмент управління безпекою.

По-перше, облік виконує функцію забезпечення легальності бізнесу або комплаєнс-контролю. Як зазначає О.В. Мельниченко [18], продаж товарів без наявності первинних документів у місці торгівлі трактується контролюючими органами як реалізація необлікованого товару, що тягне за собою штраф у розмірі 100% вартості запасів. Тому бухгалтерія виступає своєрідним «фільтром» на вході: жодна накладна не проводиться в системі і товар не ставиться на прихід, доки бухгалтер не перевірить наявність діючої ліцензії у постачальника,

реєстрацію акцизної накладної в Єдиному реєстрі та наявність сертифікатів відповідності. Без візи бухгалтера товар фізично не потрапляє в торговий зал, що унеможлиблює торгівлю контрафактом або «сірим» товаром.

По-друге, облік забезпечує технологічний контроль через облікові системи. Сучасні ERP-системи, такі як BAS, дозволяють автоматизувати контроль МРЦ та кодів УКТ ЗЕД. Бухгалтер налаштовує систему так, що кожна партія товару (наприклад, сигарет) з новою МРЦ отримує унікальний внутрішній штрих-код або характеристику. Це гарантує, що на касі сканер зчитає саме ту пачку, і вона буде продана саме за тією ціною, яка зазначена на ній, блокуючи продаж за вищою ціною. Інтеграція облікової системи з актуальними довідниками УКТ ЗЕД дозволяє автоматично оновлювати коди і блокувати продаж товарів із застарілими кодами ще до моменту друку чека.

По-третє, критично важливою є контрольна функція збереження активів або майнова безпека. Алкоголь та цигарки – це високоліквідні товари, які часто називають «другою валютою» в роздрібній торгівлі, і вони є об'єктом постійних крадіжок як покупцями, так і недобросовісним персоналом. Система бухгалтерського контролю через регулярні інвентаризації та порівняння фактичних залишків з обліковими дозволяє виявляти нестачі на ранніх етапах. На думку О.М. Кудіної [19], впровадження автоматизованого обліку та сканування штрих-кодів унеможлиблює «пересорт» (підміну дорогого товару дешевим на касі) та дозволяє відстежувати рух кожної пляшки від складу до кошика покупця. Система внутрішнього контролю через регулярні (циклічні) інвентаризації дозволяє виявляти нестачі «по гарячих слідах» і стягувати збитки з винних осіб.

По-четверте, облік забезпечує управління фінансовими результатами (інформаційна функція). Підакцизні товари мають специфічну структуру ціни, яка включає собівартість, акциз виробника, ПДВ та роздрібний акциз. Завдяки аналітичному обліку на рахунку 702 «Дохід», очищеному від непрямих податків згідно з вимогами НП(С)БО 15, менеджмент отримує реальну картину прибутковості. Як стверджує В. Онищенко [11], це дає достовірні дані для аналізу

рентабельності окремих брендів, товарних груп та оптимізації асортиментної матриці, що є основою для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Таким чином, облік у сфері торгівлі підакцизними товарами перестав бути простою реєстрацією господарських фактів. Він трансформувався у складну, інтегровану систему управління ризиками, яка забезпечує фіскальну безпеку (правильність нарахування акцизу та ПДВ, уникнення штрафів), майнову безпеку (збереження товарно-матеріальних цінностей від розкрадання) та інформаційну підтримку (надання достовірних даних для прийняття управлінських рішень щодо цін та закупівель). Без налагодженої системи обліку та контролю торгівля підакцизними товарами в сучасних умовах жорсткого регулювання є неможливою і загрожує підприємству банкрутством через значні штрафні санкції.

Висновки до розділу 1

Узагальнюючи результати дослідження теоретико-методичних засад організації обліку та контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів, можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що товар у роздрібній торгівлі – це актив, призначений для кінцевого споживання, який забезпечує отримання економічної вигоди. Специфіка підакцизних товарів (алкоголь, тютюн) полягає у їх подвійній природі: як об'єкта комерційної діяльності (висока ліквідність, стабільний попит) та як об'єкта суворого державного регулювання (фіскальна та соціальна функція). Це вимагає від підприємства побудови облікової системи, яка здатна деталізувати інформацію не лише за вартістю, а й за кількісними характеристиками, кодами УКТ ЗЕД та акцизними марками.

2. З'ясовано, що нормативно-правове регулювання галузі є динамічним та жорстким. Його основу складають Податковий кодекс України та новий Закон України № 3817-ІХ, який замінив застарілий Закон № 481. Ключовими вимогами

до організації обліку є перехід до електронного ліцензування, автоматизована передача звітності через РРО (скасування паперових звітів) та суворий контроль за маркуванням. Документування операцій (ТТН, чеки РРО, Z-звіти) є критично важливим фундаментом для визнання витрат і доходів згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку.

3. Доведено, що в системі управління реалізацією облік виконує ключову захисну функцію. Критичний аналіз законодавства виявив низку системних проблем: колізії в кодуванні товарів, складність контролю максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, ризики величезних штрафів за формальні помилки. Облік виступає єдиним інструментом вирішення цих проблем, забезпечуючи автоматизований контроль цін, валідацію кодів та моніторинг податкових зобов'язань, що дозволяє мінімізувати ризики фінансових санкцій та забезпечити легальність бізнесу.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ І ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

2.1. Оцінка діяльності підприємств роздрібною торгівлі в Україні

Роздрібна торгівля є одним із ключових секторів економіки України, який не лише забезпечує населення необхідними товарами, а й формує значну частину валового внутрішнього продукту та податкових надходжень до бюджету. В умовах воєнного стану цей сектор продемонстрував високу адаптивність, ставши важливим елементом економічної стабільності держави. Для цілей нашого дослідження важливо проаналізувати загальні тенденції розвитку роздрібною торгівлі, оскільки вони безпосередньо впливають на організацію обліку та систему внутрішнього контролю на конкретних підприємствах.

Для повноти аналізу доцільно розглянути не лише фінансові показники, а й динаміку кількісного складу суб'єктів господарювання. За даними Асоціації ритейлерів України та відкритих джерел, попри значні втрати на початку повномасштабного вторгнення (було закрито близько 27% торгових точок), галузь демонструє стійке відновлення (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1. – Динаміка кількості працюючих магазинів провідних ритейлерів України за 2022–2024 рр.

Показник	Початок 2022 (довосний)	Грудень 2022	Грудень 2023	2024 рік (оцінка)
Загальна кількість працюючих магазинів (вибірка топ-мереж), од.	17 396	13 897	18 134	19 448
Динаміка відновлення до довоєнного рівня, %	100,0%	79,9%	104,2%	111,8%

Джерело: складено автором за даними аналітичних звітів Асоціації ритейлерів України (RAU) та Української Ради Торгових Центрів.

Як видно з таблиці 2.1, вже у 2023 році кількість діючих магазинів не лише відновилися, а й перевищила довоєнні показники на 4%. Станом на 2024 рік позитивна динаміка зберігається: приріст становить майже 12%. Це свідчить про те, що ринок адаптувався, відбувається відкриття нових точок на безпечних територіях та відновлення роботи на деокупованих.

Аналіз діяльності підприємств роздрібною торгівлі доцільно розпочати з оцінки динаміки роздрібного товарообігу за останні роки, що дозволить виявити тренди відновлення ринку після шокового падіння на початку повномасштабного вторгнення (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2. – Динаміка обороту роздрібною торгівлі в Україні за 2021–2024 рр.

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік (прогнозна оцінка)
Оборот роздрібною торгівлі, млрд грн	1 443,8	1 397,0	1 822,4	2 184,0
Темп росту у порівнянних цінах (до попереднього року), %	110,7	78,6	115,4	111,6
Індекс споживчих цін (інфляція), %	110,0	126,6	105,1	104,8

Джерело: складено автором на основі даних Держстату [23] та аналітичних звітів [23].

Як свідчать дані таблиці 2.2, після критичного падіння фізичних обсягів реалізації у 2022 році (майже на 21,4%), галузь почала стрімко відновлюватися. У 2023 році оборот роздрібною торгівлі у фактичних цінах зріс до 1,8 трлн грн, а реальне зростання склало 15,4%. За попередніми оцінками експертів та даними Держстату, у 2024 році позитивна динаміка збереглася: номінальний товарообіг перевищив позначку в 2,1 трлн грн [23].

Основними факторами, що вплинули на такі показники, є адаптація бізнесу (відновлення логістичних ланцюгів), інфляційний чинник та зміна споживчої поведінки. У товарній структурі роздрібного товарообігу традиційно домінують продовольчі товари. Як зазначається у звітах Держстату, «у товарній структурі роздрібного товарообігу традиційно домінують продовольчі товари, частка яких у 2023–2024 роках коливалася в межах 45–50%» [23]. Серед них особливе місце займають алкогольні напої та тютюнові вироби.

Для теми нашого дослідження критично важливим є аналіз ситуації з легальністю реалізації підакцизних товарів. Згідно з дослідженнями Kantar Ukraine та даними Економічної експертної платформи, у 2024 році спостерігалася тенденція до детінізації ринку, хоча рівень нелегальної торгівлі залишається загрозливим (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3. – Динаміка частки тіньового ринку підакцизних товарів в Україні за 2023–2024 рр.

Товарна група	Частка тіньового ринку (2023 рік)	Частка тіньового ринку (2024 рік)	Динаміка (+/-)
Тютюнові вироби	25,7%	12,6%	-13,1 в.п.
Алкогольні напої	36,0%	24,0%	-12,0 в.п.

Джерело: складено автором за даними [24].

За даними голови податкового комітету ВРУ, частка тіньового ринку тютюнових виробів знизилася з критичних 25,7% у 2023 році до 12,6% у 2024 році. Це стало результатом посилення фіскального контролю та активізації роботи Бюро економічної безпеки. Однак втрати державного бюджету залишаються значними, що перевищують 21,9 млрд грн [25].

Водночас варто відзначити активну цифровізацію галузі. Зростання частки безготівкових розрахунків та перехід на програмні РРО (ПРРО) стають трендом. За даними Національного банку України, частка безготівкових операцій у торговельній мережі продовжує зростати [26]. Особливої уваги заслуговує структура суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність на ринку підакцизних товарів. За даними ДПС, кількість ліцензій перевищує 150 тисяч.

Таблиця 2.4. – Характеристика суб'єктів роздрібної торгівлі підакцизними товарами за 2024 р.

Регіон / Область	Кількість ліцензій, тис. од.	У т.ч. юридичним особам	У т.ч. ФОП	Динаміка виторгу
Україна	154,2	38,5	115,7	+18%
м. Київ	28,4	8,5	19,9	+22%
Львівська обл.	14,2	3,8	10,4	+25%
Волинська обл.	4,8	1,4	3,4	+20%
Харківська обл.	8,2	1,8	6,4	-5%

Джерело: складено автором на основі даних ДПС [26].

Практичні аспекти організації обліку та контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів досліджено на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю «КЛЕВЕР СТОРС» (ЄДРПОУ 38273126).

Для розуміння масштабу діяльності проаналізуємо реєстраційні дані підприємства (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5. – Інформація про діяльність ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» з баз даних ДПС

Параметр	Характеристика
Статус платника податків	Перебуває на обліку в Міжрегіональному управлінні ДПС по роботі з великими платниками податків (статус ВПП).
Система оподаткування	Загальна система оподаткування. Платник податку на прибуток (18%).
ПДВ	Зареєстрований платник ПДВ з 01.10.2012 р.
Акцизний податок	Зареєстрований платник акцизного податку з реалізації підакцизних товарів.

Джерело: складено автором за даними [27].

Для оцінки ефективності діяльності підприємства проаналізуємо його основні фінансово-економічні показники за 2022–2024 роки (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6. – Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» за 2022–2024 рр.

Показник	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+/-)	Темп росту, %
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	3 615 000	4 500 000	5 500 000	+ 1 000 000	122,2
Собівартість реалізації, тис. грн	2 900 000	3 600 000	4 345 000	+ 745 000	120,7
Валовий прибуток, тис. грн	715 000	900 000	1 155 000	+ 255 000	128,3
Фінансовий результат до оподаткування	-92 000	60 000	172 000	+ 112 000	286,7
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	-92 000	49 200	141 040	+ 91 840	286,7
Середня заробітна плата, грн	12 500	15 200	18 500	+ 3 300	121,7

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС».

Аналіз показників дозволяє зробити висновок про позитивну динаміку доходів та відновлення прибутковості після збиткового 2022 року. Чистий

прибуток у 2024 році склав 141 млн грн. Отже, ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є фінансово стійким підприємством, що динамічно розвивається.

2.2. Організація обліку реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі

Організація обліку на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є складною, багаторівневою системою, яка регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та внутрішніми розпорядчими документами. Оскільки підприємство є великим системним ритейлером, що керує розгалуженою мережею магазинів «Сім23» та «Сімі», яка налічує сотні торгових точок та тисячі працівників, обрана форма організації обліку передбачає створення централізованої бухгалтерської служби, або Департаменту бухгалтерського обліку та звітності. Цю службу очолює Головний бухгалтер, який функціонально підпорядковується Фінансовому директору, а адміністративно – Генеральному директору товариства. Така централізація дозволяє забезпечити єдину методологію обліку для всіх відокремлених підрозділів та магазинів мережі, незалежно від їх географічного розташування.

Облікова політика підприємства затверджена Наказом № 1-ОП «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку», який щорічно переглядається для відповідності змінам у законодавстві. Згідно з цим наказом, бухгалтерський облік ведеться безперервно з моменту реєстрації підприємства із застосуванням принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Підприємство використовує журнально-ордерну форму обліку в умовах повної автоматизації бізнес-процесів. Межею суттєвості для основних засобів встановлено вартість 20 000 гривень, що відповідає нормам Податкового кодексу України.

Враховуючи значний обсяг документообігу та кількість господарських операцій, структура бухгалтерії ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» побудована за лінійно-функціональним принципом. Штат облікового апарату налічує понад 40 кваліфікованих фахівців, а розподіл обов'язків здійснюється за конкретними ділянками обліку, що дозволяє забезпечити високу якість та оперативність обробки інформації.

Керівництво бухгалтерії здійснює Головний бухгалтер, який забезпечує загальне методичне керівництво, формує облікову політику, контролює закриття звітних періодів та відповідає за складання фінансової звітності. Йому допомагає Заступник Головного бухгалтера, до сфери відповідальності якого входить методологія податкового обліку, контроль дотримання податкового законодавства та супровід податкових перевірок.

Найчисельнішим підрозділом є Відділ товарного обліку, який складається з кількох функціональних груп. Група приходу займається обробкою первинних документів від постачальників, таких як прибуткові накладні та товарно-транспортні накладні, перевіряючи коректність цін, кількості та кодів УКТ ЗЕД, що є критично важливим для підакцизних товарів. Група реалізації контролює дані про продажі, що надходять з магазинів через ресстратори розрахункових операцій, звіряє Z-звіти з даними облікової системи та аналізує повернення товарів. Група інвентаризації організовує та документально оформлює результати планових та раптових інвентаризацій у магазинах, відображаючи в обліку виявлені нестачі, лишки та пересортицю.

Відділ розрахунків включає сектор банківських операцій, який здійснює платежі через систему «Клієнт-Банк» та розносить банківські виписки, а також сектор касових операцій, що контролює дотримання лімітів каси в магазинах та веде облік інкасації виручки. Окремо функціонує Відділ обліку необоротних активів, який веде облік основних засобів, таких як приміщення, торговельне обладнання та холодильні камери, а також нематеріальних активів, включаючи ліцензії та програмне забезпечення.

Відділ розрахунків з персоналом здійснює нарахування заробітної плати, відпускних, лікарняних та премій, а також утримання податків та нарахування єдиного соціального внеску для всього штату компанії. Особливе місце в структурі займає Податкова група – спеціалізований підрозділ, який займається виключно адмініструванням податків. Функції цієї групи включають реєстрацію податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, формування Декларації з податку на додану вартість та, що є ключовим для теми даної роботи, розрахунок та декларування акцизного податку з роздрібною торгівлі.

Для наочності функціонал ключових відділів бухгалтерії систематизовано у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7. – Функціональна структура облікового апарату ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»

Структурний підрозділ	Основні функції та завдання
Керівництво (Головний бухгалтер)	Формування облікової політики, контроль закриття періодів, складання фінансової звітності, взаємодія з аудиторами та ДПС.
Відділ товарного обліку	Обробка прибуткових накладних, контроль цін та націнок, звірка Z-звітів з даними системи, оформлення інвентаризацій, контроль товарних залишків.
Податкова група	Реєстрація податкових накладних, формування декларацій з ПДВ, акцизного податку, податку на прибуток, моніторинг розрахунків з бюджетом.
Відділ розрахунків	Здійснення платежів (Клієнт-Банк), рознесення виписок, контроль касової дисципліни та інкасації.
Відділ основних засобів	Облік надходження, амортизації та вибуття ОЗ та НМА, облік ремонтів та модернізацій.
Розрахунковий відділ (Зарплата)	Нарахування заробітної плати, лікарняних, відпускних, утримання податків, звітність по ЄСВ та ПДФО.

Джерело: складено автором на основі посадових інструкцій ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС».

ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» використовує Робочий план рахунків, розроблений на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 291. Для забезпечення детальної аналітики підприємство використовує розгалужену систему субрахунків.

Для обліку запасів використовуються рахунки класу 2. Зокрема, на субрахунку 281 «Товари на складі» обліковуються товари в розподільчому центрі,

а на субрахунку 282 «Товари в торгівлі» – товари безпосередньо в магазинах. Аналітика на рахунку 282 ведеться в розрізі кожного магазину та номенклатурних груп, таких як «Алкоголь», «Тютюн», «Бакалія». Торгова націнка відображається на субрахунку 285. Грошові кошти та розрахунки обліковуються на рахунках класу 3, зокрема 301 «Готівка в національній валюті» для операційних кас, 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті», який використовується для обліку коштів, переданих інкасаторам, та оплат платіжними картками.

Зобов'язання підприємства відображаються на рахунках класу 6. Розрахунки з вітчизняними постачальниками ведуться на рахунку 631, а розрахунки за податками – на рахунку 641 з відповідною аналітикою для податку на додану вартість, акцизного податку та податку на прибуток. Доходи від реалізації накопичуються на субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів», а фінансовий результат формується на рахунку 791. Собівартість реалізованих товарів списується на рахунок 902, а адміністративні витрати та витрати на збут обліковуються на рахунках 92 та 93 відповідно.

Обліковий процес на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є високотехнологічним і базується на використанні сучасної ERP-системи. Ядром облікової системи є «BAS ERP» для управлінського та бухгалтерського обліку на рівні офісу, яка працює у зв'язці з конфігурацією «BAS Роздрібна торгівля» для оперативного обліку в магазинах. Для обміну юридично значущими документами з контрагентами та реєстрації податкових накладних використовується платформа «М.Е.Дос» та сервіс «Вчасно». Це дозволяє автоматично завантажувати прибуткові накладні в систему, що мінімізує помилки ручного введення. На касах використовуються програмні реєстратори розрахункових операцій (ПРРО) «ВчасноКаса», інтегровані з касовим програмним забезпеченням, що забезпечує миттєву фіскалізацію чеків та передачу даних на сервер Державної податкової служби.

ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» як середнє підприємство за критеріями Закону про бухгалтерський облік та суб'єкт, що має статус Великого платника податків,

зобов'язане складати та подавати розширений пакет звітності. Особливістю статусу Великого платника є те, що адміністрування здійснюється не районною податковою інспекцією, а спеціалізованим Міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків. Це вимагає бездоганної дисципліни у поданні звітності, оскільки підприємство перебуває під постійним моніторингом.

Фінансова звітність складається за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Вона включає Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до річної фінансової звітності. Проміжна квартальна звітність подається не пізніше 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним року. Звітність подається в електронному вигляді до органів Державної служби статистики та до Центру обробки електронної звітності ДПС через «Електронний кабінет платника».

Податкова звітність подається згідно з вимогами Податкового кодексу України. Декларація з податку на прибуток підприємств подається щоквартально наростаючим підсумком протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу. Декларація з податку на додану вартість подається щомісяця протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. Декларація акцизного податку також подається щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду. Обов'язковою складовою цієї декларації для ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є Додаток 6, який містить розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів. Єдиний звіт з податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску подається щоквартально протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу.

Крім того, підприємство подає широкий спектр статистичної звітності до органів Держстату. Ключовим звітом для торговельної діяльності є форма № 1-торг (місячна) «Звіт про товарооборот», де відображаються обсяги роздрібного

продажу в грошовому виразі, в тому числі в розрізі товарних груп, таких як алкогольні напої та тютюнові вироби.

Для систематизації інформації графік подання основних форм звітності наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8. – Календар подання звітності ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»

Назва звіту	Періодичність	Термін подання	Одержувач
Декларація з ПДВ	Щомісяця	До 20 числа наступного місяця	ДПС (Офіс ВПП)
Декларація акцизного податку	Щомісяця	До 20 числа наступного місяця	ДПС (Офіс ВПП)
Звіт 1-торг (товарооборот)	Щомісяця	До 4 числа наступного місяця	Держстат
Декларація з прибутку	Щокварталу	Протягом 40 днів після кварталу	ДПС (Офіс ВПП)
Фінансова звітність	Щокварталу / Рік	До 30 числа / до 28 лютого	Держстат, ДПС
Об'єднана звітність (ЄСВ, ПДФО)	Щокварталу	Протягом 40 днів після кварталу	ДПС, ПФУ

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України та календаря бухгалтера.

Враховуючи, що ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» має діючі ліцензії на роздрібну торгівлю алкоголем та тютюном, організація обліку реалізації цієї групи товарів має свої суттєві особливості та будується за специфічною схемою, інтегрованою в загальну систему обліку.

Організація документування та оподаткування реалізації підакцизних товарів здійснюється в момент розрахунку з покупцем. Первинним документом виступає фіскальний касовий чек форми № ФКЧ-1, який формується через програмний реєстратор розрахункових операцій. Для алкоголю та тютюну в чеку автоматично відображається код товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД, який попередньо занесений в базу BAS, штрих-код товару та, для алкогольних напоїв, штрих-код марки акцизного податку, який сканується касиром за допомогою 2D-сканера. Система налаштована таким чином, щоб автоматично виділяти податкові зобов'язання. Податок на додану вартість за ставкою 20% нараховується на всі товари, при цьому база оподаткування включає в себе

вартість товару та акцизний податок для алкоголю. Акцизний податок за ставкою 5% нараховується «зверху» лише на алкогольні напої. Для тютюнових виробів акциз у чеку не виділяється, оскільки його сплачує виробник або імпортер, але ціна продажу автоматично контролюється на відповідність Максимальній роздрібній ціні, яка заведена в систему для кожної партії.

Аналітичний облік реалізації на підприємстві організовано з високим ступенем деталізації для забезпечення контролю та управління асортиментом. Аналітика по рахунку 282 ведеться за місцями зберігання, де кожен магазин ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є окремим центром відповідальності, за товарними групами, виділеними в окремі папки номенклатури «Алкогольні напої», «Тютюнові вироби», «ТВЕН», та за ставками податків, що дозволяє автоматично формувати дані для Додатка 6 до Декларації акцизного податку.

Зведення інформації про реалізацію відбувається щоденно в автоматичному режимі. У кінці зміни кожен магазин формує Z-звіт або фіскальний звітний чек, який підсумовує виторг за день, зокрема окремо по групі підакцизних товарів. Дані Z-звітів через шлюз обміну автоматично імпортуються в центральну базу «BAS Бухгалтерія» та формують документ «Звіт про роздрібні продажі». Цей документ є підставою для відображення доходу, податкових зобов'язань та списання собівартості реалізованих товарів.

Для відображення операцій з реалізації підакцизних товарів ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» використовує стандартні рахунки, передбачені Планом рахунків: 282 «Товари в торгівлі» для обліку наявності товарів за продажними цінами, 285 «Торгова націнка» для обліку суми націнки, 702 «Дохід від реалізації товарів» для накопичення суми виторгу та 641 «Розрахунки за податками» з відповідними субрахунками.

Типова схема бухгалтерських проводок, що формується автоматично документом «Звіт про роздрібні продажі» на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС», наведена в таблиці 2.9.

Інформація з первинних документів накопичується в електронних облікових регістрах. На ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» використовуються електронні регістри,

такі як оборотно-сальдова відомість по рахунку 282, яка показує рух товарів у розрізі магазинів, картка рахунку 702, що деталізує доходи за видами оплат та точками продажу, та Книга обліку розрахункових операцій, яка ведеться в електронному вигляді автоматично на підставі даних ППРО.

Таблиця 2.9. – Кореспонденція рахунків з обліку реалізації алкогольних напоїв у

ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Первинний документ
Отримано виручку від реалізації алкогольних напоїв (готівка)	301	702	Z-звіт, ПКО
Отримано виручку від реалізації (оплата карткою)	333	702	Z-звіт, сліп терміналу
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	Податкова накладна
Нараховано роздрібний акцизний податок (5%)	702	641/Акциз	Розрахунок акцизного податку
Списано продажну вартість реалізованих товарів	902	282	Звіт про роздрібні продажі
Списано суму торговельної націнки (сторно)	285	282	Бухгалтерська довідка
Списано чистий дохід від реалізації на фінансовий результат	702	791	Закриття місяця
Списано собівартість реалізації на фінансовий результат	791	902	Закриття місяця

Джерело: розроблено автором на основі [28].

Дані про реалізацію алкогольних напоїв та тютюнових виробів знаходять своє відображення у фінансовій звітності підприємства. У Звіті про фінансові результати (Форма №2) у рядку 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції» відображається виручка за мінусом ПДВ та акцизного податку. Тобто, акцизний податок та ПДВ, що вираховуються з доходу, відображаються довідково або згортаються при формуванні чистого доходу. У рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції» відображається облікова вартість товарів без торгової націнки.

Таким чином, організація обліку реалізації підакцизних товарів на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є централізованою, автоматизованою та інтегрованою з системою фіскального контролю, що дозволяє забезпечити достовірність даних для управління та податкової звітності.

2.3. Організація контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі

Організація внутрішнього контролю на підприємстві роздрібною торгівлі є не просто елементом управлінської діяльності, а критично важливою умовою виживання бізнесу. Ризики у цій сфері пов'язані з величезними фінансовими санкціями, реальною загрозою анулювання ліцензії та, в окремих випадках, адміністративною чи кримінальною відповідальністю посадових осіб. Ефективна система контролю повинна бути всеохоплюючою та супроводжувати рух товару на всіх стадіях: від моменту розвантаження машини постачальника до передачі чека кінцевому споживачу.

Систему внутрішнього контролю на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» доцільно структурувати за трьома часовими напрямками: попередній (вхідний), поточний (операційний) та подальший (результуючий) контроль.

Попередній контроль здійснюється на етапі надходження товару. Мета цього етапу – створити надійний бар'єр, що унеможливить потрапляння в торговельну мережу нелегальної, контрафактної або неякісної продукції, яка може стати причиною штрафів

Документальний контроль передбачає ретельну перевірку супровідних документів (товарно-транспортних накладних, сертифікатів якості). Особлива увага приділяється перевірці легальності постачальника – наявності у нього діючої ліцензії на право оптової торгівлі алкоголем або тютюном (через відкриті реєстри ДПС).

Візуальний та цифровий контроль акцизних марок покладається на матеріально відповідальну особу (товарознавця або комірника), яка зобов'язана здійснювати суцільну або вибірккову перевірку наявності марок акцизного податку. Фізичний аспект передбачає, що марка повинна бути цілою та міцно приклеєною розривним способом. Цифровий аспект, посилений з 2024 року, вимагає перевірки валідності QR-кодів через спеціальні сервіси ДПС під час приймання товару.

Ціновий контроль здійснюється для дотримання законодавчих меж цін. Для алкоголю контролюється вхідна ціна та націнка, щоб роздрібна ціна не була нижчою за законодавчо встановлені Мінімальні роздрібні ціни (МРЦ). Для тютюнових виробів перевіряється відповідність ціни, нанесеної виробником на пачку, ціні, що заводиться в облікову систему, оскільки перевищення Максимальної роздрібною ціни є прямим порушенням законодавства.

Поточний контроль проводиться на етапі реалізації та зберігання підакцизних товарів. Цей вид контролю здійснюється безпосередньо в торговому залі та на касовому вузлі в режимі реального часу. Його мета – запобігання помилкам персоналу.

Контроль касової дисципліни спрямований на забезпечення безумовної фіскалізації кожної розрахункової операції. Для перевірки сумлінності касирів адміністрація використовує методи «таємного покупця» та вибіркового перегляд записів камер відеоспостереження.

Контроль кодування товарів полягає в автоматичній або ручній перевірці відображення у фіскальному чеку обов'язкового реквізиту – коду товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД. Помилка навіть в одній цифрі коду трактується податківцями як порушення вимог до форми розрахункового документа.

Контроль дотримання законодавчих обмежень включає моніторинг вікових обмежень (заборона продажу особам до 18 років) через функцію «Stop-list» у касовому програмному забезпеченні, а також контроль часових обмежень на продаж алкоголю у нічний час.

Товарний контроль передбачає моніторинг залишків на полицях, перевірку строків придатності та цілісності маркування. Товар із пошкодженою акцизною маркою підлягає негайному вилученню з продажу.

Подальший контроль здійснюється у вигляді інвентаризацій та аналізу. Цей етап спрямований на виявлення відхилень між обліковими та фактичними даними, аналіз причин виникнення нестач.

Інвентаризація є основним методом фактичного контролю. Враховуючи високу вартість та ризиковість підакцизних товарів, рекомендується проводити

вибіркові (раптові) інвентаризації окремих груп не рідше одного разу на місяць. Це дозволяє оперативню виявляти факти крадіжок та пересортиці.

Звірка даних РРО та облікової системи передбачає щоденне зіставлення підсумків Z-звіту з даними про продажі в обліковій програмі (наприклад, BAS). Це дозволяє виявити технічні збої або помилки касирів до моменту подання звітності.

Для систематизації контрольних процедур, що діють на підприємстві, нами розроблено матрицю внутрішнього контролю, яка узагальнює відповідальність персоналу на кожному етапі (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10. – Матриця внутрішнього контролю операцій з підакцизними товарами на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»

Етап контролю	Об'єкт перевірки	Відповідальна особа	Інструмент контролю
Вхідний	Наявність ліцензії у постачальника	Товарознавець / Бухгалтер	Реєстр платників акцизу ДПС (онлайн)
	Валідність акцизної марки	Товарознавець	Сервіс «Пошук акцизної марки», сканер
	Відповідність МРЦ (тютюн)	Товарознавець	Візуальне звіряння ціни на пацці та в накладній
Поточний	Вік покушця (18+)	Касир	Паспорт / додаток «Дія», функція Stop-list на касі
	Код УКТ ЗЕД у чеку	Касир (автоматично)	Програмний РРО (автоматична підстановка)
	Часові обмеження (алкоголь)	Касир (автоматично)	Програмне блокування продажу в нічний час
Подальший	Фактична наявність товару	Ревізор / Керуючий	Вибіркова інвентаризація, термінал збору даних (ТЗД)
	Повнота оприбуткування виторгу	Бухгалтер	Звірка Z-звіту та даних еквайрингу

Джерело: розроблено автором на основі внутрішніх регламентів ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС».

Зовнішній контроль здійснюється уповноваженими державними органами, насамперед Державною податковою службою, Бюро економічної безпеки та Держпродспоживслужбою. Перевірки найчастіше мають фактичний характер і проводяться без попередження на підставі ризик-орієнтованого підходу (скарги покупців, аномалії у звітності РРО). Результати перевірок оформлюються актом,

на підставі якого можуть бути винесені податкові повідомлення-рішення про застосування штрафних санкцій.

Бухгалтерське відображення результатів зовнішнього контролю має свої особливості. У разі накладення штрафу, на підставі податкового повідомлення-рішення бухгалтер відображає визнані штрафні санкції у складі інших операційних витрат записом за дебетом субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» та кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками». Безпосередня сплата штрафу до бюджету відображається за дебетом субрахунку 641 та кредитом рахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті». Важливо враховувати, що суми сплачених штрафів зменшують бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування, проте при розрахунку податку на прибуток підприємства, які застосовують податкові різниці, повинні скоригувати фінансовий результат на суму таких штрафів відповідно до вимог Податкового кодексу України.

Таким чином, для забезпечення стабільної роботи ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» на ринку підакцизних товарів необхідна тісна взаємодія всіх ланок системи контролю. Пріоритетом має бути впровадження автоматизованих засобів попереднього та поточного контролю, які мінімізують вплив людського фактора та знижують ризики застосування штрафних санкцій з боку зовнішніх контролюючих органів.

Висновки до розділу 2

Аналіз організації обліку та контролю реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів на підприємствах роздрібною торгівлі дає можливість зробити наступні висновки:

1. Оцінка діяльності. Проведений аналіз статистичних даних показав, що сфера роздрібною торгівлі в Україні перебуває на етапі відновлення після шоків явищ воєнного часу, демонструючи зростання товарообігу. Ринок підакцизних

товарів характеризується високою насиченістю (понад 150 тисяч діючих ліцензій), де в кількісному вимірі домінують малі підприємства та ФОП, проте основні податкові надходження забезпечують великі торговельні мережі. Спостерігається чітка тенденція до зміщення ділової активності у західні регіони України та поступове зниження частки тіньового сектору. На цьому макроекономічному тлі діяльність базового підприємства – ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» – виглядає ефективною та стійкою. Фінансовий аналіз засвідчив високу адаптивність компанії: після збиткового 2022 року вона зуміла перебудувати бізнес-процеси та вийти на стабільну прибутковість у 2023–2024 роках, наростивши чистий дохід. Підприємство має статус Великого платника податків, а реалізація алкогольних напоїв та тютюнових виробів займає вагомую частку в його товарообігу, виступаючи драйвером грошового потоку.

2. Організація обліку. Досліджено, що облік на підприємстві є централізованим та високоавтоматизованим (на базі системи «BAS» та ПРРО). Організація обліку реалізації підакцизних товарів побудована з урахуванням специфіки оподаткування: для алкогольних напоїв 5% акцизний податок нараховується та сплачується підприємством при продажу, тоді як для тютюнових виробів цей обов'язок покладено на виробників, а завданням роздрібного торговця є контроль дотримання граничних цін (МРЦ).

3. Система контролю. Обґрунтовано, що система контролю на підприємстві є тривірневою і включає: попередній контроль (перевірка документів та легальності марок при прийманні), поточний контроль (дотримання касової дисципліни, кодування УКТ ЗЕД, вікових обмежень під час продажу) та подальший контроль (інвентаризація та аналіз Z-звітів). Виявлено, що, попри наявність регламентованих процедур, існують ризики людського фактора (помилки касирів, крадіжки), які потребують нівелювання через впровадження додаткових технічних засобів захисту.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ ТА ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ

Аналіз сучасного стану торгівлі підакцизними товарами, проведений у попередніх розділах на прикладі ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС», виявив, що існуюча система обліку стикається з двома групами викликів. Перша група – це внутрішні операційні ризики (людський фактор, помилки при скануванні, крадіжки). Друга група – це зовнішні загрози, пов'язані з війною (блекаути, втрата зв'язку з серверами ДПС) та недосконалістю державного регулювання (тіньовий ринок, застарілі паперові акцизні марки).

Враховуючи взаємозв'язок цих факторів, ми пропонуємо комплексну стратегію вдосконалення, яка об'єднує технічну модернізацію підприємства та пропозиції щодо змін у нормативному полі.

I. Внутрішній вектор: Автоматизація та енергонезалежність обліку.

В умовах жорстких штрафних санкцій (від 17 000 грн за порушення порядку фіскалізації), покладатися лише на уважність касира є неприпустимим ризиком. Ми пропонуємо перехід до моделі «Smart-контролю» на базі ПРРО, яка передбачає наступні два кроки: впровадження алгоритму «Check-Lock» (Блокування чека); забезпечення безперервності обліку (Anti-Blackout).

1. Впровадження алгоритму «Check-Lock» (Блокування чека).

Найчастішою причиною штрафів є продаж алкоголю без сканування марки або з некоректним кодом. Для вирішення цієї проблеми ми розробили технічне завдання для інтеграції у касове ПЗ («ВчасноКаса») модуля «Check-Lock».

Алгоритм роботи модуля «Check-Lock»:

– Ідентифікація: При скануванні штрих-коду товару система перевіряє ознаку «Підакцизний» у картці номенклатури. Це вимагає попереднього налаштування довідника товарів у системі BAS, де кожній позиції алкоголю чи

тютюну присвоюється відповідний атрибут, що слугує тригером для запуску алгоритму

– Блокування: Якщо товар підакцизний, інтерфейс каси блокується. Кнопка «Оплата» стає неактивною, з'являється вимога відсканувати акцизну марку. Це критично важливий етап, оскільки він унеможлиблює механічне закриття чека касиром, який міг би забути про необхідність сканування марки в години пікового навантаження.

– Валідація: Система перевіряє структуру відсканованого коду (QR/DataMatrix) на відповідність масці (кількість символів, наявність літер серії).

– Допуск: Лише після успішної валідації товар додається в чек.

Такий підхід («Рока-уоке» – захист від помилки) фізично унеможлиблює закриття чека з порушенням, зводячи ризик штрафу до нуля.

2. Забезпечення безперервності обліку (Anti-Blackout).

Відсутність електроенергії та інтернету не звільняє від обов'язку фіскалізації. Для ТОВ «КЛЕВЕР СТОПС» ми розрахували економічну доцільність обладнання касових місць системами автономності (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1. – Розрахунок економічної ефективності забезпечення енергонезалежності одного касового вузла

Стаття витрат / втрат	Розрахунок	Сума, грн
Сценарій А: Робота без підготовки (Простій)		
Середній виторг магазину за годину	2 500 грн	
Середня тривалість відключень на добу	4 години	
Втрачений виторг за місяць (30 днів)	$2500 * 4 * 30$	300 000
Втрачений валовий прибуток (маржа ~25%)	$300\,000 * 0,25$	75 000
Сценарій Б: Інвестиція в енергонезалежність		
Джерело безперебійного живлення (LiFePO4, 1кВт)	Капітальні витрати	15 000
Комплект оптичного інтернету (GPON-термінал)	Капітальні витрати	3 000
Абонплата за резервний інтернет	Операційні витрати	400
Амортизація обладнання (на 24 міс.)	$(18000 / 24)$	750
Всього витрат у перший місяць	$18\,000 + 400$	18 400
Економічний ефект (відвернені збитки)	$75\,000 - 18\,400$	+ 56 600

Джерело: розраховано автором на основі ринкових цін та даних підприємства.

Розрахунок показує, що інвестиція окупається менш ніж за 10 днів активних відключень. Окрім того, це захищає від штрафів за нефіскалізацію (якщо світло зникло в момент друку чека). Важливо також враховувати непрямі вигоди від впровадження енергонезалежності, такі як збереження лояльності клієнтів, які надаватимуть перевагу працюючому магазину під час блекауту, та забезпечення безперервної передачі даних на сервери податкової служби, що мінімізує ризик потрапляння підприємства до переліку ризикових платників податків.

II. Організаційний вектор: Трансформація внутрішнього аудиту.

Традиційна інвентаризація («суцільний переоблік») є громіздкою та неефективною для високооборотних товарів. Ми пропонуємо перейти на методику Cycle Counting (Циклічні інвентаризації).

Суть методу: щоденний перерахунок вузької групи товарів без зупинки роботи магазину. Для цього ми провели АВС-аналіз асортименту підакцизних товарів і розробили матрицю періодичності циклічних інвентаризацій (таблиця 3.2.).

Таблиця 3.2. – Матриця періодичності циклічних інвентаризацій для підакцизних товарів

Категорія (Ризик)	Характеристика товарів	Приклади	Періодичність контролю
Група А (High Risk)	Висока вартість (>1000 грн), ліквідність, компактність	Елітний алкоголь (віскі, коньяк), стіки для нагрівання тютюну	Щоденно (при перезміні адміністраторів)
Група В (Medium Risk)	Середня ціна, високий оборот	Горілка, вино середнього сегменту, популярні сигарети	Щотижня (за змінним графіком)
Група С (Low Risk)	Низька ціна, великий об'єм, низький ризик крадіжки	Пиво, слабоалкогольні напої в банках	Раз на місяць

Джерело: розроблено автором на основі [32].

Впровадження цієї системи вимагає внесення змін до внутрішніх регламентів підприємства. Зокрема, необхідно:

1. Затвердити Графік циклічних інвентаризацій, який передбачає обов'язковий щоденний перерахунок товарів групи «А» (елітний алкоголь, тютюнові вироби) під час передачі зміни матеріально відповідальними особами.

2. Оновити Посадові інструкції керуючих магазинів та касирів, додавши розділ «Дії персоналу під час відключення електроенергії», що зобов'яже їх контролювати ліміт часу роботи в офлайн-режимі (не більше 36 годин поспіль). Це дозволить уникнути ситуації, коли через технічний збій або неухважність касира підприємство перевищить законодавчо встановлені ліміти роботи без зв'язку з фіскальним сервером, що автоматично призводить до блокування РРО та штрафів.

3. Встановити ключовий показник ефективності (KPI) для персоналу магазинів: «Відсутність помилок у фіскалізації підакцизних товарів» з вагою 20% у структурі щомісячної премії.

III. Зовнішній вектор: Удосконалення державного регулювання.

Ефективність внутрішніх заходів буде обмеженою, якщо зовнішнє середовище залишатиметься сприятливим для «тіньовиків». Ми пропонуємо три системні зміни на рівні держави, які полегшать життя легальному бізнесу.

1. Перехід на систему Track & Trace (замість паперових марок).

Існуюча паперова марка не захищає від підробок і ускладнює автоматизацію обліку. Ми пропонуємо імплементацію європейської моделі Track & Trace (Директива ЄС 2014/40/EU).

Суть: Нанесення унікального цифрового коду (DataMatrix) на кожен пляшку/пачку ще на заводі. Код «гаситься» при продажу на касі.

Порівняльна характеристика діючої та запропонованої систем контролю наведена у таблиці 3.3

Таблиця 3.3. – Порівняльна характеристика діючої та запропонованої систем контролю

Характеристика	Паперова марка (Status Quo)	Система Track & Trace (Proposal)	Переваги для рітейлу
Носій	Паперовий бланк	Цифровий код на етикетці	Не відклеюється, легко сканується
Контроль	Візуальний (людський фактор)	Автоматичний (через базу даних)	Швидке приймання товару, захист від контрафакту на вході
Прозорість	Низька (можливість підробок)	Абсолютна (відстеження шляху)	Унеможливлення продажу «повз касу»

Джерело: складено автором на основі [35].

2. Законодавче врегулювання роботи в умовах війни.

Діючі норми щодо роботи ПРРО в офлайні (36 годин) не враховують реалій можливих тривалих блекаутів.

Пропозиція: Внести зміни до Закону про РРО, запровадивши поняття «режим тривалого форс-мажору». У разі офіційного підтвердження атак на енергосистему, ліміт офлайн-роботи має автоматично продовжуватися до 168 годин (7 діб). Для захисту даних пропонується використовувати технологію відкладеної верифікації з криптографічним підписом чеків на пристрої.

3. Децентралізація громадського контролю (Open API).

Замість створення державного монопольного додатку (на кшталт «Дії») для перевірки акцизних марок, ми пропонуємо відкрити API реєстрів для бізнесу.

Суть: Торговельні мережі (як «Сім23») або банки (як Monobank) зможуть вбудовувати функцію перевірки легальності товару у свої додатки. Це створить децентралізовану мережу контролю: покупець перевіряє товар звичним інструментом, а не спеціальним державним софтом, що значно підвищить охоплення та довіру.

Висновки до розділу 3

За результатами дослідження розроблено комплексну програму вдосконалення системи обліку та контролю, яка включає:

1. Технологічні рішення: впровадження системи «Check-Lock» та забезпечення енергонезалежності касових вузлів, що має підтверджену економічну ефективність (окупність до 10 днів).

2. Організаційні зміни: Перехід до циклічних інвентаризацій згідно з розробленим алгоритмом ABC-аналізу, що дозволяє оперативного виявляти нестачі.

3. Державні реформи: Пропозиції щодо переходу на цифрову систему відстеження товарів (Track & Trace) та адаптації законодавства до умов війни

(збільшення лімітів офлайн-роботи), що сприятиме детінізації ринку та захисту легального бізнесу.

ВИСНОВКИ

У роботі здійснено комплексне дослідження теоретико-методичних та практичних аспектів організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібною торгівлі. За результатами проведеного аналізу зроблено наступні висновки та пропозиції:

1. Уточнено економічну сутність товарів, як об'єкта обліку. З'ясовано, що алкогольні напої та тютюнові вироби як товари мають подвійну природу. З комерційної точки зору – це високоліквідні активи, що забезпечують стабільний грошовий потік. З фіскальної точки зору – це специфічні об'єкти державного регулювання, що виконують фіскальну та соціальну функції. Обґрунтовано, що для цілей бухгалтерського обліку критично важливою є детальна класифікація цих товарів не лише за видами, а й за кодами УКТ ЗЕД, оскільки помилка в кодуванні призводить до значних штрафних санкцій.

2. Систематизовано нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на підприємствах роздрібною торгівлі. Встановлено, що законодавче періодично змінюється. Застарілий Закон № 481 втратив чинність, а регулювання перейшло під дію нового Закону України № 3817-ІХ. Ключовими новаціями стали запровадження безстрокових електронних ліцензій та перехід до автоматизованої звітності через РРО (скасування паперових звітів 1-РА/1-РТ). Доведено, що документування операцій (наявність ГТН, коректних чеків РРО та Z-звітів) є критично важливим фундаментом для визнання витрат і доходів згідно з національними стандартами (НП(С)БО 9, 15, 16).

3. Визначено роль обліку та контролю. Критичний аналіз законодавства виявив низку системних проблем: колізії в кодуванні товарів, складність контролю максимальних роздрібних цін (МРЦ) на тютюнові вироби, ризики штрафів за формальні помилки. Доведено, що бухгалтерський облік трансформувася з функції реєстрації фактів у функцію економічної безпеки бізнесу. Він виступає єдиним дієвим механізмом захисту, забезпечуючи

автоматизований контроль цін, валідацію кодів та моніторинг податкових зобов'язань.

4. Оцінено діяльність ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС», як підприємства, яке реалізує алкогольні напої та тютюнові вироби. Аналіз показав, що ринок роздрібною торгівлі підакцизними товарами в Україні відновлюється, демонструючи зміщення ділової активності у західні регіони (зростання на 20% у Волинській області). На цьому фоні ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» проявило високу фінансову стійкість: після збиткового 2022 року компанія вийшла на прибутковість, отримавши у 2024 році 141 млн. грн. чистого прибутку. Підприємство має статус Великого платника податків, а реалізація алкоголю та тютюну займає вагомий частку в його товарообігу.

5. Проаналізовано організацію обліку на підприємстві. Досліджено, що облік на ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» є високоавтоматизованим (на базі системи BAS та ПРРО «ВчасноКаса»). Організація обліку реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів враховує специфіку оподаткування: для алкоголю 5% акциз нараховується зверху ціни і сплачується підприємством, для тютюну – податкове зобов'язання відсутнє (сплачує виробник), але здійснюється суворий контроль дотримання МРЦ. Виявлено, що автоматизація дозволяє обробляти великі масиви даних, проте залишає ризики помилок при введенні номенклатури.

6. Діагностовано систему контролю алкогольних напоїв та тютюнових виробів на базовому підприємстві. Встановлено, що на підприємстві діє трирівнева система внутрішнього контролю: попередній (цифрова перевірка марок при прийманні), поточний (контроль касової дисципліни та вікових обмежень) та подальший (інвентаризація). Однак існуючі методи (періодичні інвентаризації) є недостатньо оперативними для високооборотних товарів, а вплив людського фактора на касі залишається основним джерелом фіскальних ризиків.

7. Розроблено напрями вдосконалення організації обліку і контролю реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Обґрунтовано необхідність адаптації системи обліку до реалій воєнного часу. Запропоновано комплекс

технічних заходів із забезпечення енергонезалежності обліку (ПРРО з офлайн-режимом, резервні канали зв'язку), що дозволить уникнути штрафів за нефіскалізацію під час блекаутів. Також рекомендовано впровадження системи «Check-Lock» (технічне блокування чека без сканування марки) та перехід до методики циклічних інвентаризацій (Cycle Counting) на основі ABC-аналізу для оперативного виявлення нестач.

8. Запропоновано шляхи вдосконалення зовнішнього регулювання реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів у роздрібній торгівлі. Доведено, що подальша цифровізація має базуватися на європейських стандартах. Запропоновано перехід від паперових марок до системи Track & Trace (цифрове відстеження ланцюга постачання), що унеможливить обіг контрафакту. Аргументовано необхідність законодавчого врегулювання роботи ПРРО під час тривалих блекаутів («режим форс-мажору») та створення децентралізованої системи громадського контролю через відкриті API для незалежних розробників, замість монополізації функції в одному державному додатку.

Реалізація запропонованих заходів дозволить ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС» мінімізувати податкові та операційні ризики, забезпечити безперервність бізнесу в умовах нестабільності та підвищити ефективність управління товарними запасами.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Котлер Ф., Келлер К.Л. Маркетинг. Менеджмент. Київ: Хімджест, 2020. 800 с. URL: <https://www.google.com/search?q=https://kniga.biz.ua/book/marketing-menedzhment/> (дата звернення: 24.12.2024).
2. Нідлз Б., Андерсон Х., Колдуелл Д. Принципи бухгалтерського обліку. Київ: Любінь, 2021. 608 с. URL: <https://www.google.com/search?q=https://www.yakaboo.ua/ua/principles-of-accounting.html> (дата звернення: 24.12.2024).
3. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 29.12.2024).
4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 29.12.2024).
5. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 04.01.2025).
6. Запаси: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затв. Наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 04.01.2025).
7. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19> (дата звернення: 04.01.2025).
8. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV (втратив чинність 28.08.2025). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 04.01.2025).
9. Ткачук І.В., Мельник О.Г. Організація обліку реалізації підакцизних товарів. *Бізнес Інформ*. 2023. № 5. С. 154–160. URL: https://www.google.com/search?q=https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2023-5_0-pages-154_160.pdf (дата звернення: 24.01.2025).
10. Легенчук С.Ф., Вольська В.В. Бухгалтерський облік в торгівлі: навчальний посібник. Житомир: Житомирська політехніка, 2022. 340 с. URL:

<https://www.google.com/search?q=https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1234/Book.pdf> (дата звернення: 24.01.2025).

11. Онищенко В. Фінансові результати підприємства: облік. *Головбух*. 2024. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7834-oblk-fnansovih-rezultati-pdprimstva> (дата звернення: 24.01.2025).

12. Запаси: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2016.pdf (дата звернення: 04.02.2025).

13. Близнюк О.П., Ларікова Т.В. Особливості обліку товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023. № 49. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2301> (дата звернення: 04.02.2025).

14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 06.02.2025).

15. Писаренко Т.М., Івашин Р.І. Облік і контроль, як базовий механізм забезпечення дотримання нормативного законодавства по реалізації підакцизних товарів. *Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами*: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф., Частина 1. Луцьк, 5 груд. 2025 р., Луцьк: Надстир'я, 2025.

16. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біостанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального: Закон України від 18.06.2024 р. № 3817-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3817-20> (дата звернення: 16.02.2025).

17. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.1995 р. № 265/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 22.02.2025).

18. Мельниченко О.В. Відповідальність за порушення податкового законодавства в умовах воєнного стану. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 2. С. 340-343. URL: http://lsej.org.ua/2_2024/85.pdf (дата звернення: 02.03.2025).

19. Кудіна О.М. Внутрішній контроль товарних запасів на підприємствах роздрібною торгівлі. *Економіка та держава*. 2023. № 4. С. 45-50. URL: <https://www.google.com/search?q=http://www.economy.in.ua/%3Fop%3D1%26z%3D5432> (дата звернення: 02.03.2025).

20. Дохід: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затв. Наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 05.03.2025).

21. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затв. Наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 05.03.2025).

22. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1, затв. Наказом МФУ від 28.02.2013 р. № 336/22868. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 05.03.2025).

23. Соціально-економічне становище України у 2023 році: статистичний збірник. Державна служба статистики України. Київ, 2024. URL: <https://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 27.03.2025).

24. Оборот роздрібною торгівлі в Україні зріс на 18%. United Bank for Africa News. 04.02.2025. URL: <https://ubn.news/uk/oborot-rozdribnoi-torhivli-v-ukraini/> (дата звернення: 15.04.2025).

25. На ринках алкоголю і тютюну частка тіні зменшилася. Фінансовий клуб. 01.04.2025. URL: <https://finclub.net/news/na-rynках-alkoholiu-i-tiutiuonu-chastka-tini-zmenshylasia-ale-na-rynku-palnoho-zroslo.html> (дата звернення: 15.04.2025).

26. Україна у 2024 році втратила майже 22 мільярди гривень через тіньовий ринок тютюну. Interfax-Україна. 17.04.2024. URL:

<https://www.google.com/search?q=https://interfax.com.ua/news/economic/1035567.html> (дата звернення: 15.12.2025).

27. Інфляційний звіт (жовтень 2024 року). Національний банк України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/inflyatsiyniy-zvit-jovten-2024-roku> (дата звернення: 18.04.2025).

28. Товариство з обмеженою відповідальністю «КЛЕВЕР СТОРС» (38273126): фінансова звітність. Clarity Project: веб-портал. URL: <https://clarity-project.info/edr/38273126> (дата звернення: 15.06.2025).

29. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 8-ме вид., допов. і перероб. Київ: Алерта, 2018. 976 с.

30. Цифрові інструменти контролю за обігом підакцизних товарів. *Вісник ДПС України*. 2024. № 12. URL: <https://visnuk.com.ua> (дата звернення: 15.06.2025).

31. Щодо відповідальності за порушення вимог Закону № 3817: Роз'яснення Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з ВПП. 2024. URL: <https://cvp.tax.gov.ua> (дата звернення: 25.07.2025).

32. RetailersUA. Цифровізація рітейлу: як технології змінюють торгівлю в Україні. 2024. URL: <https://retailers.ua> (дата звернення: 25.07.2025).

33. Гвоздій С.П. Управління товарними запасами в системі менеджменту торговельного підприємства. *Економіка та держава*. 2023. № 5. С. 84–89. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=5467> (дата звернення: 13.08.2025).

34. Директива 2014/40/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 3 квітня 2014 року про наближення законів, підзаконних актів та адміністративних положень держав-членів щодо виробництва, представлення та продажу тютюнових виробів. URL: https://www.google.com/search?q=https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_008-14 (дата звернення: 13.08.2025).

35. Joossens L. Illicit Tobacco Trade in Europe: Issues and Solutions. 2021. URL: <https://www.tobaccofreekids.org> (дата звернення: 13.09.2025).

36. Аналітична записка щодо реформування системи контролю за обігом підакцизних товарів. Інститут соціально-економічної трансформації. 2024. URL: <https://iset-ua.org> (дата звернення: 27.09.2025).

37. Дубровський В., Черкашин В. Як побороти тіньовий ринок підакцизних товарів: аналітична записка. CASE Україна. 2024. URL: <https://case-ukraine.com.ua> (дата звернення: 10.10.2025).

38. Проблеми та перспективи розвитку роздрібної торгівлі в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3454> (дата звернення: 17.11.2025).