

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«\_\_\_\_\_» «\_\_\_\_\_» 2021 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА  
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ  
ОС «МАГІСТР»**

**Тема: «Організація і методика обліку, аналізу і аудиту товарних операцій підприємства»**

**Виконав(ла): ТІТАРЕНКО Анастасія Денисівна**

**Керівник: доктор економічних наук, професор ЯРОШЕВСЬКА Оксана Володимирівна**

**Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:**

перший розділ — д. е. н., професор Оксана ЯРОШЕВСЬКА

другий розділ — д. е. н., професор Оксана ЯРОШЕВСЬКА

третій розділ — д. е. н., професор Оксана ЯРОШЕВСЬКА

**Нормоконтролер: к.е.н., доцент Зоряна МОКРИНСЬКА**

Київ 2021  
**НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування  
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
 Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ  
 завідувач кафедри  
 \_\_\_\_\_ Тетяна КОСОВА  
 «\_\_\_\_\_» «\_\_\_\_\_» 2021 р.

**ЗАВДАННЯ**  
**на виконання кваліфікаційної магістерської роботи**

**здобувача вищої освіти ТІТАРЕНКО Анастасії Денисівни**  
 (прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу і аудиту товарних операцій підприємства» затверджена наказом ректора від 30.09.2021 № 2098/ст.

2. Термін виконання роботи: з 11. 10. 2021 р. до 31. 12. 2021 р. \_\_\_\_\_

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, первинні документи, облікові реєстри, фінансова, податкова, статистична звітність ТОВ «ЛАНТА-Р»

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Товарні операції підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ТОВ «ЛАНТА-Р»

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ЛАНТА-Р»

2.1. Документальне оформлення товарних операцій

2.2. Синтетичний і аналітичний облік товарних операцій

2.3. Відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

## ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ЛАНТА-Р»

- 3.1. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства
- 3.2. Аудит товарних операцій та товарообороту підприємства
- 3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту товарних операцій

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:  
ЛИСТ 1. Формалізація товарних операцій підприємства як об'єкта обліку, аналізу та аудиту; ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарних операцій. ЛИСТ 3. Формалізація організації і задач обліку, аналізу та аудиту товарних операцій в умовах ТОВ «ЛАНТА-Р». ЛИСТ 4. Схема документообороту із товарних операцій. ЛИСТ 5. Регістри синтетичного і аналітичного обліку із товарних операцій. ЛИСТ 6. Схема відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності. ЛИСТ 7. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства. ЛИСТ 8. Аудит товарних операцій та товарообороту підприємства. ЛИСТ 9. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту товарних операцій.

## 6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної магістерської роботи та надання його керівнику	11.10.2021 – 24.10.2021	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної магістерської роботи і надання його керівнику	25.10.2021 – 07.11.2021	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної магістерської роботи і надання його керівнику	08.11.2021 – 21.11.2021	
4	1. Узгодження кваліфікаційної магістерської роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну добросесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну магістерську роботу. 4. Підготовка виступу.	22.11.2021 – 07.12.2021	
5	1. Переплетення кваліфікаційної магістерської роботи. 2. Подання кваліфікаційної магістерської роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	08.12.2021 – 10.12.2021	

## 7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д. е. н., професор Оксана <u>ЯРОШЕВСЬКА</u>		
РОЗДІЛ 2	д. е. н., професор Оксана <u>ЯРОШЕВСЬКА</u>		
РОЗДІЛ 3	д. е. н., професор Оксана <u>ЯРОШЕВСЬКА</u>		

8. Дата видачі завдання: «08» жовтня 2021 р.

Керівник кваліфікаційної магістерської роботи Оксана ЯРОШЕВСЬКА

(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Анастасія ТІТАРЕНКО

(підпис здобувача)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної магістерської роботи «Організація і методика обліку, аналізу і аудиту товарних операцій підприємства»: 84 стор., 14 рис., 12 табл., 60 літературних джерел.

Мета роботи: удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту товарних операцій у ТОВ «ЛАНТА-Р».

Методи дослідження: логічне узагальнення; систематизацію; наукову абстракцію; трендовий і факторний аналіз, логічний та структурний аналіз.

Результати кваліфікаційної магістерської роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень, у практичній діяльності торгівельних підприємств та аудиторських фірм.

ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ, ТОВАРНІ ОПЕРАЦІЇ, ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ, ТОВАРООБОРОТ

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ**

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

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

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

УРСР – Українська радянська соціалістична республіка

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>9</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА.....</b>	<b>9</b>
1.1. Товарні операції підприємства як об’єкт обліку, аналізу та аудиту	9
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства.....	19
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ТОВ «ЛАНТА-Р».....	26
Висновки до розділу 1.....	29
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ЛАНТА-Р».....</b>	<b>31</b>
2.1. Документальне оформлення товарних операцій .....	31
2.2. Синтетичний і аналітичний облік товарних операцій.....	35
2.3. Відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності .....	43
Висновки до розділу 2.....	48
<b>РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ЛАНТА-Р».....</b>	<b>52</b>
3.1. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства.....	52
3.2. Аудит товарних операцій та товарообороту підприємства .....	57
3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту товарних операцій.....	66
Висновки до розділу 3.....	68
<b>ВИСНОВКИ.....</b>	<b>71</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>78</b>

<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>85</b>
---------------------	-----------



## ВСТУП

**Актуальність проблеми.** Економічні реформи в Україні стали можливим завдяки комплексу заходів, серед яких значна частка припадає на інтеграційні процеси у світову економіку, що потребує, зокрема, реформування бухгалтерського обліку і звітності. Мова йде про запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Торговельними об'єктами оптової торгівлі є складське приміщення або мережа складів, склад товарний (універсальний, спеціалізований, змішаний), магазин-склад; Під час оптового продажу суб'єкт господарювання може здійснювати повний чи обмежений цикл збутових операцій з переходом права власності на товар або обмежений цикл операцій обслуговування без переходу права власності на товар. Оптовий продаж споживчих товарів може здійснюватися на оптових ярмарках, виставках-продажу, оптових продовольчих ринках, товарних аукціонах та за допомогою засобів зв'язку. В Україні за роки трансформування економіки було практично зруйновано управлінську вертикаль торговельної сфери, досі не прийнято Закон «Про внутрішню торгівлю», не розробляється Торговельний кодекс. Отже, як суб'єкт господарсько-торговельної та підприємницької діяльності підприємство оптової торгівлі в сучасних умовах потребує доповнення регуляторних впливів з боку держави відповідними діями щодо саморегулювання, удосконалення обліково-податкової та контрольно-аналітичної систем.

**Мета кваліфікаційної магістерської роботи** – удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність постановки і вирішення наступних **завдань**:

визначено товарні операції підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту;

охарактеризовано нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства;

систематизовано організацію і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ТОВ «ЛАНТА-Р»;

охарактеризовано документальне оформлення товарних операцій;

викладено методику синтетичного і аналітичного обліку товарних операцій;

формалізовано відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності;

проаналізовано товарні операції та товарооборот підприємства;

запропоновано методику аудиту товарних операцій та товарообороту підприємства;

обґрунтовано напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту товарних операцій

**Об'єкт дослідження** – процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства.

**Предмет дослідження** – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту товарних операцій у ТОВ «ЛАНТА-Р».

**Методи дослідження.** Для досягнення поставленої мети та вирішення завдань дослідження використані наступні загальнонаукові і спеціальні методи: логічне узагальнення; систематизацію; наукову абстракцію; трендовий і факторний аналіз, логічний та структурний аналіз.

**Наукова новизна кваліфікаційної магістерської роботи.** У кваліфікаційній магістерській роботі удосконалено:

- механізм функціонування обліково-інформаційної системи підприємства оптової торгівлі за рахунок розвитку Інтернет-торгівлі, впровадження стратегічного управлінського обліку, зміцнення фінансової стійкості, впровадження сучасної системи управління ризиками на основі на використанні товарних деривативів. На відміну від існуючих підходів, акцент

робиться на похідних інструментах, які дозволятимуть використовувати товарні запаси для зменшення дебіторської заборгованості, залучення позикового капіталу, зміцнення фінансової стійкості та підвищення рентабельності власного капіталу.

**Інформаційною базою дослідження** є законодавчо-нормативні акти, наукові періодичні видання, монографії, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, дані Державної служби статистики України, Національні положення (станданти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дані обліково-інформаційної системи ТОВ «ЛАНТА-Р»: первинні документи з обліку основних засобів, облікові реєстри, фінансова та статистична звітність.

**Практичне значення одержаних результатів.** Результати кваліфікаційної магістерської роботи у частині удосконалення документального оформлення операцій товароруху, реєстрів синтетичного і аналітичного обліку, а також адаптовані до умов підприємства методики обліку, аналізу і аудиту товарних операцій і товарообороту призначені для використання торгівельними підприємствами, аудиторськими фірмами, а також для проведення наукових досліджень.

**Апробація результатів кваліфікаційної магістерської роботи.** Результати дослідження, що містяться в кваліфікаційній магістерській роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення на II Міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток економіки та бізнес-адміністрування: наукові течії та рішення» (21 жовтня 2021 р., м. Київ).

**Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної магістерської роботи.** Кваліфікаційна магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної магістерської роботи розміщено на 84 сторінках друкованого тексту, у тому числі 12 таблиць, 14 рисунків та 4 додатків на 22 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 60 найменування, який подано на 7 сторінках.

***Публікації здобувача за темою кваліфікаційної магістерської роботи:***

1. Косова Т.Д., Тітаренко А.Д. Проблеми формування інтегрованої звітності сталого розвитку в енергетичній сфері. Розвиток економіки та бізнес-адміністрування: наукові течії та рішення: матер. II Міжн. наук.-практ. конф. (21 жовтня 2021 р., м. Київ). К.: НАУ, 2021. С.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Товарні операції підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

Товарними операціями є господарські процеси придбання товарів, їх зберігання, руху та подальшої реалізації. Товарні операції є предметом діяльності роздрібних і оптових торговельних підприємств. Облік товарних операцій на підприємствах оптової торгівлі забезпечує збір та систематизацію інформації про товарні залишки на початок і кінець звітного періоду, їх надходження та витрачання [1, с. 136].

Підприємства оптової торгівлі мають таку специфіку функціонування порівняно з роздрібними та промисловими [2, с. 90]: виконання функції посередника між виробниками і споживачами через здійснення закупівель і продажу товарів; необхідність прогнозування майбутнього попиту з боку роздрібних підприємств; потреба оптимізації товарного асортименту; важлива роль транспортування, структура витрат. Основними властивостями, що притаманні торговельним підприємствам як відкритим системам, є цілісність, ієрархічність, інтегративність, відкритість, складність, різноманіття та впорядкованість, синергізм, динамізм, стійкість, невизначеність та керованість [3, с. 121]. Об'єктом товарних операцій є товарні запаси, які виконують такі функції (рис. 1.1):

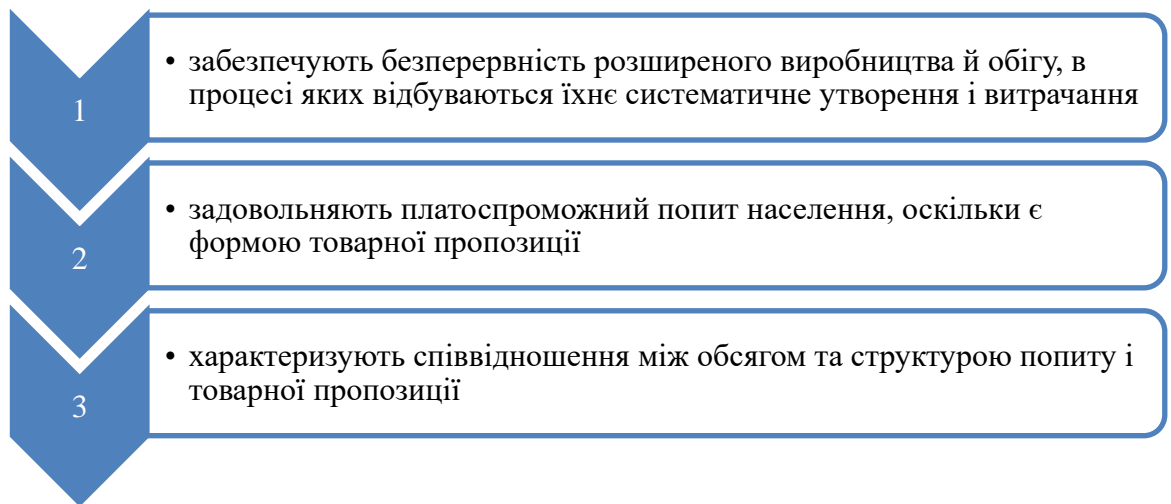


Рис. 1.1 – Функції товарних запасів

*Джерело:* побудовано за даними [3]

Товарні запаси відіграють важливе значення для функціонування торговельних підприємств (рис. 1.2).

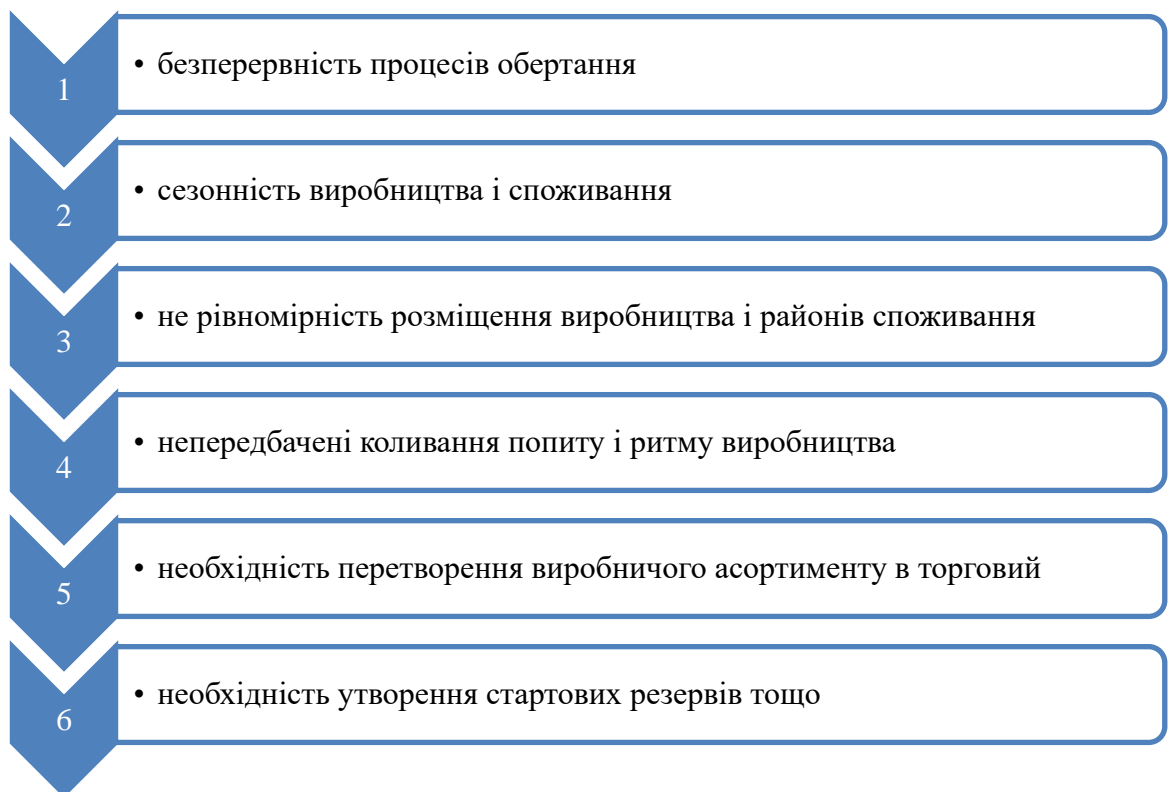


Рис. 1.1 – Значення товарних запасів

*Джерело:* побудовано за даними [3]

Залежно від особливостей обігу, є товарні запаси поточного зберігання, що призначені для задоволення повсякденної потреби торгівлі в

безперервному продажу товарів для населення, а також запаси товарів сезонного нагромадження і дострокового завою, що пов'язане зі сезонністю виробництва і споживання окремих товарів з умовами їх транспортування в окремі райони країни [4, с. 168].

При оптовій торгівлі виділяються дві основні форми оптового продажу товарів: складський оборот (реалізація товарів зі складу оптової компанії); транзитний оборот (реалізація товарів транзитом). При складській формі партія товарів, що надходить від виробника на склад оптової організації, а потім вже розподіляється по точках роздрібною торгівлі. При транзитній формі продукція доставляється безпосередньо великими оптовими партіями від виробника до кінцевого споживача, минаючи склад оптовика-посередника.

Товарні операції є частиною великої цілісної системи, в якій головне значення має система обліку. Варто зазначити те, що контроль присутній на всіх стадіях облікового процесу. Внутрішньогосподарський контроль має контролювати точність та раціональність використання товарних запасів, проводити фактичні звірки з постачальниками і покупцями товарів. Під час обліку товарних операцій виникає необхідність обліку і контролю розрахунків з дебіторами та кредиторами підприємства для уникнення прострочення термінів платежу [5, с. 935].

Внутрішньогосподарський контроль дозволяє зменшити ризики виникнення помилок уже на кінцевих стадіях обліку. Сучасні системи обліку та контролю повинні забезпечувати: якісне та надійне ведення бухгалтерського обліку; контроль несанкціонованого доступу до облікової інформації; контроль правильності формування бухгалтерських проводок; контроль повноти і вчасності відображення звітної документації; формування відповідних управлінських рішень. Правильне управління товарними операціями призведе до ефективного функціонування оптових підприємств [6, с. 305]. Для раціоналізації управління оборотним капіталом товарні запаси підлягають нормуванню [7, с. 208]. У процесі впровадження ефективної системи нормування товарних запасів необхідно дотримуватися певних

принципів, наведених на рис. 1.3 [8].

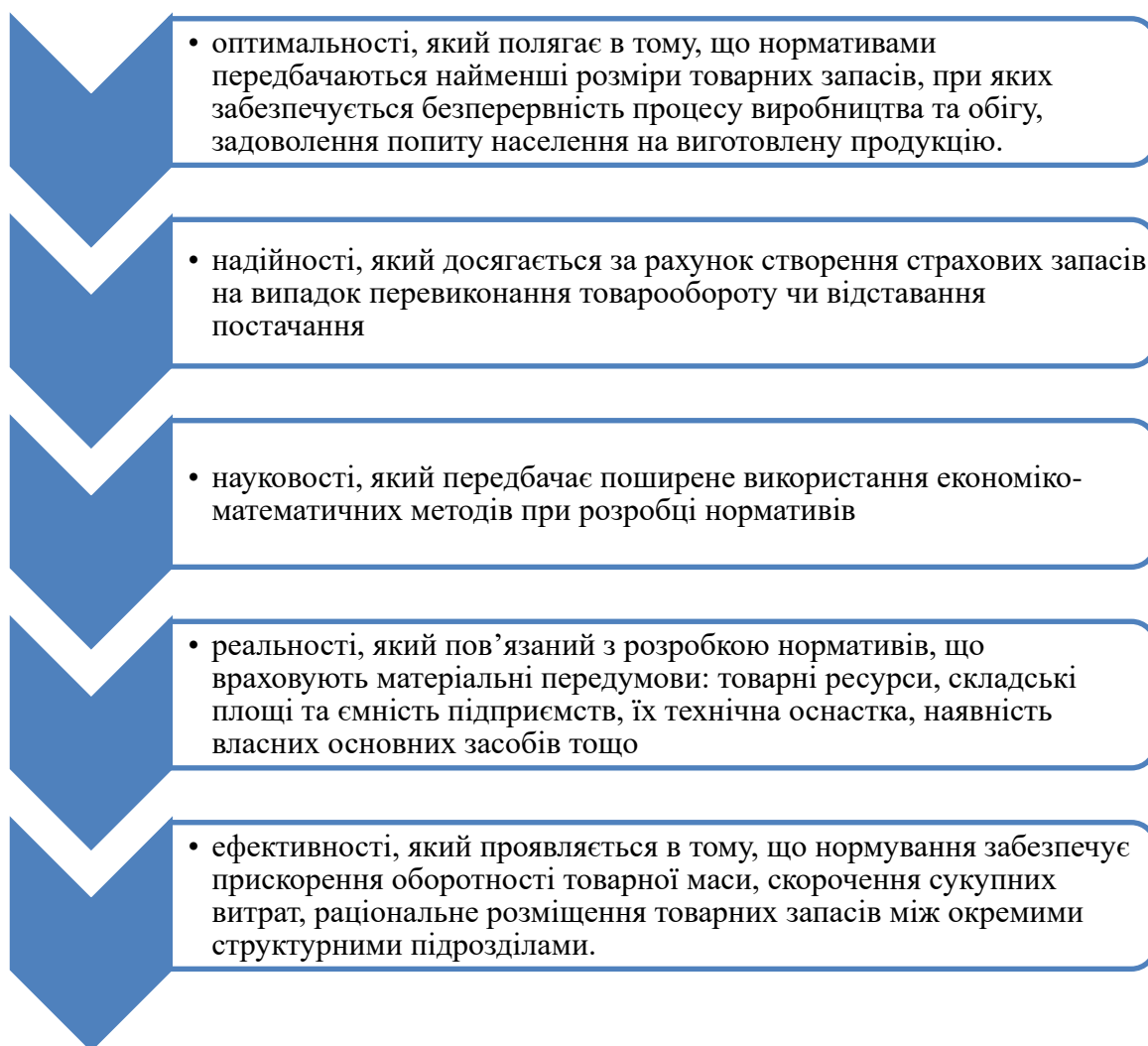


Рис. 1.3. Принципи нормування товарних запасів

*Джерело: побудовано за даними [8]*

Критерієм оптимальності вважається мінімум витрат, які пов'язані з доставкою та зберіганням товарів за умови найбільш повного задоволення попиту населення на продукцію.

Основними завданнями підприємства в управлінні товарними операціями є безперебійне постачання товарних запасів, мінімізація витрат, забезпечення спрощення замовлення та поповнення товарних ресурсів, постійний торгівельний процес. Основними функціями управління товарних



операцій є планування, організація та контроль за збереженням товарних запасів [9, с. 129]. Мета створення страхових запасів – забезпечити безперервність торгового чи виробничого процесу в таких випадках, як: затримка постачальником терміну відвантаження замовлення; – затримка товару в дорозі під час доставки від постачальника; – непередбачене зростання обсягу збуту. Перераховані ситуації не планують, але, оскільки вони можливі, їх чекають і до них готуються, створюючи страхові запаси. Страховий запас дає змогу стабільно функціонувати в умовах погано відрегульованих господарських відносин і неминучих помилок під час прогнозування і наступного планування попиту. Стратегічне управління займається збалансуванням товарних запасів, функціональне управління контролює прибутковість товарних запасів, оперативне – якість обслуговування клієнтів [10, с. 87].

Мотивація на торгівельному підприємстві повинна відповідати наступним вимогам: надання однакових можливостей щодо зайнятості та посадового просування за критерієм результативності праці; створення механізму, що забезпечує отримання винагороди співробітниками у безпосередній залежності від реальних результатів їх праці; узгодження рівня оплати праці з її результатами та визнання особистого внеску в загальний успіх, що передбачає справедливий розподіл доходів залежно від ступеня підвищення продуктивності праці; створення належних умов для захисту здоров'я, безпеки праці та добробуту всіх працівників; підтримування в колективі атмосфери довіри, зацікавленості в реалізації загальної мети; створенні можливостей двосторонньої

Рух документів з моменту їх виникнення до моменту здачі в архів являє собою документообіг. Процес створення та обробки первинного облікового документу відбувається у відділі роботи з постачальниками, відділі закупок, товарних складах, у виробництві, торговельному залі, відділі продажів та бухгалтерії. В умовах електронної комерції документообіг має інші властивості, адже використовуються не лише затверджені форми документів,

а й різноманітні замовлення, заявки та інформаційні карти [11; 12]. Первинні документи формуються на основі бланків-заявок, що значно скорочує час на введення та обробку інформаційного забезпечення товарних операцій та формування документів. Оскільки графік документообігу ТОВ «ЛАНТА-Р» повинен враховувати оптимальну кількість підрозділів, крізь які проходить кожен документ, мінімальний термін його перебування в підрозділі, то в умовах електронної комерції формування первинних облікових документів та їх обробка є менш витратним за часовим параметром та трудомісткістю. Питома вага первинних документів з товароруху складається в зонах розташування товарно-матеріальних цінностей, а саме на складі та в торговому залі (Інтернет-магазині) [13, с. 81]. Виключенням є розрахункові операції, первинні документи за якими складаються в зоні розрахунку за товар.

Однією з нових форм оптимізації ринкової діяльності та зниження витрат у системі обліку товарних операцій виступає логістика [14, с.33]. Розвиток торговельних підприємств неможливий без її розвитку та впровадження в системи управління. Головним завданням логістики є досягнення оптимального (мінімального) часу проходження товарного потоку через весь ланцюг постачання від первинного джерела до кінцевого споживача з мінімальними витратами. Для правильної організації обліку товарів на підприємстві, основою для функціонування, основними завданнями обліку товарів є правильне і вчасне документальне відображення операцій і забезпечення достовірності даних щодо надходження, зберігання та відпускання товарів, а також контроль за збереженням товарів у місцях зберігання і на всіх етапах руху [15]. Усі операції, пов'язані з прийманням, зберіганням та відпусканням товарів зі складу, повинні оформлятися первинними документами, форма та зміст яких відповідають вимогам чинного в Україні законодавства і забезпечують облік товарів як у кількісному, так і у вартісному виразі, для підприємства форми затверджуються і в обліковій політиці підприємства. Для підприємства оптової торгівлі ключовим є рахунок 28 „Товари”, який в аналітичному обліку має субрахунки, що більш детально

розкривають значення рахунку [16]. Автоматизація обліку, аналізу та аудиту товарних операцій на основі застосування пакетів прикладних програм має такі переваги: зростання ефективності роботи персоналу, створення оптимальної структури управління, підвищення оперативності обробки даних тощо.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства**

Правове регулювання торговельних відносин на початковому етапі їх становлення на теренах України було звичаєвим, поширення набула так звана «німа» торгівля, сутність якої полягала в тому, що продавець та покупець не вступали в безпосередній контакт між собою. На цьому етапі розвитку економічних відносин інститут оптової торгівлі в сучасному розумінні вітчизняної правової доктрини ще не з'явився, оскільки подальша реалізація продукції, отриманої в результаті «німої» торгівлі, кінцевому споживачу відбувалась у позаторговому, звичаєвому порядку [17, с. 53]. У Радянському Союзі відбулася націоналізація ринкових торговельних підприємств і сформувалася державна монополія на оптову торгівлю. Еволюцію правового регулювання оптової торгівлі представлено на рис. 1.4.

Із отриманням незалежності Україною у 1991 році створюється та формується господарське законодавство незалежної України, яке характеризується прийняттям низки законів та підзаконних нормативно-правових актів, спрямованих на регламентацію оптово-торговельної діяльності, у тому числі біржової торгівлі, ліцензування окремих видів оптово-торговельної діяльності, встановлення порядку їх здійснення. У 2004 році вступили в дію Господарський Кодекс України [18] та Цивільний кодекс України [19] в новій редакції, якими введено поняття господарсько-торговельної діяльності та визначено оптову торгівлю як одну із її форм.

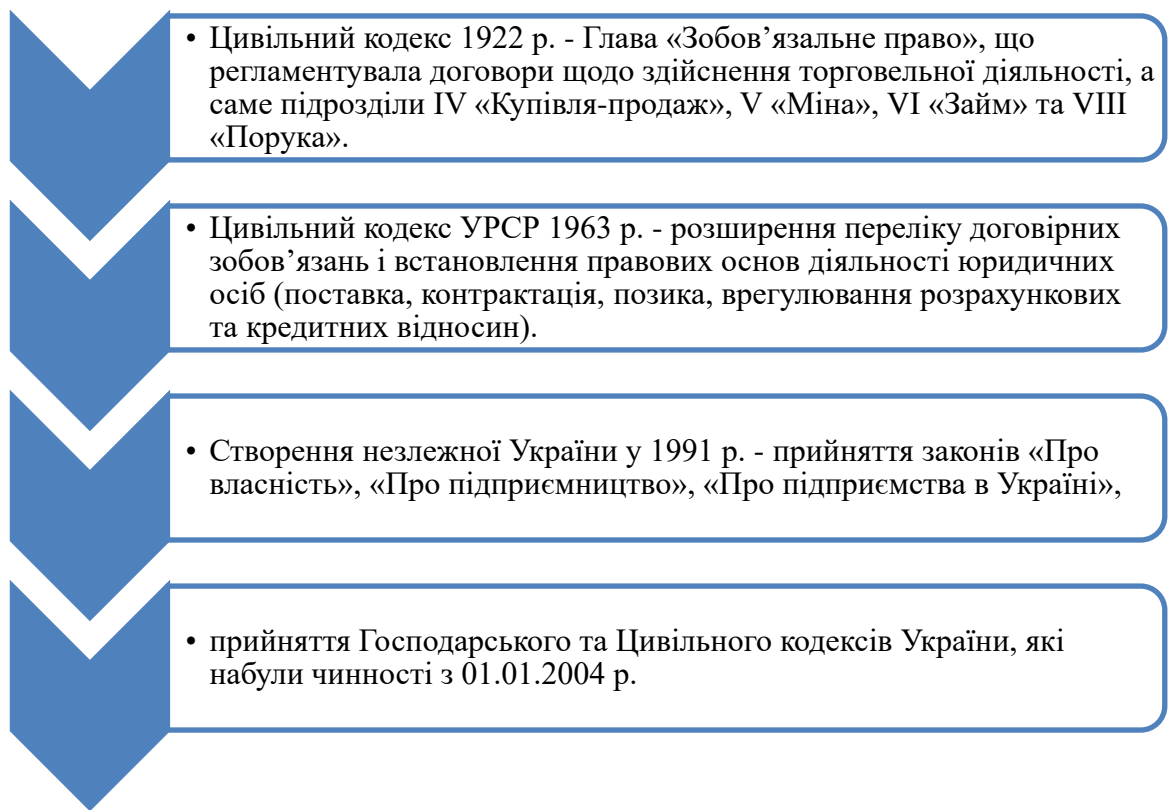


Рис. 1.4 - Еволюція правового регулювання оптової торгівлі

*Джерело: побудовано а даними [17]*

Глава 44 Цивільного Кодексу України визначає право інтелектуальної власності на торгову марку. Торгівельна діяльність підлягає ліцензуванню [20] та патентуванню [21] відповідно до законодавства.

На даний час правове регулювання обліку товарних операцій в оптовій торгівлі здійснюється великою кількістю різнорівневих нормативно-правових актів вітчизняного та міжнародного характеру [22; 23].

Ведення торговельної діяльності регламентується Порядком провадження торговельної діяльності та правилами торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів від 15.06.2006 р. № 833, відповідно до якого торговельна діяльність провадиться суб'єктами господарювання у сфері роздрібної та оптової торгівлі, а також ресторанного господарства [24].

Торговельними об'єктами оптової торгівлі є складське приміщення або мережа складів, склад товарний (універсальний, спеціалізований, змішаний),

магазин-склад; Під час оптового продажу суб'єкт господарювання може здійснювати повний чи обмежений цикл збутових операцій з переходом права власності на товар або обмежений цикл операцій обслуговування без переходу права власності на товар. Оптовий продаж споживчих товарів може здійснюватися на оптових ярмарках, виставках-продажу, оптових продовольчих ринках, товарних аукціонах та за допомогою засобів зв'язку [25, с. 158].

Підприємство оптової торгівлі мають розробляти облікову політику як сукупність методів, принципів та процедур, які підприємство використовує для формування і подання звітності. Облікова політика, прийнята підприємством оптової торгівлі, підлягає належному оформленню відповідним розпорядчим документом, яким, як правило, є наказ із описом принципів, методів і облікових процедур, що подається суцільним текстом із пронумерованими позиціями (рис. 1.5).

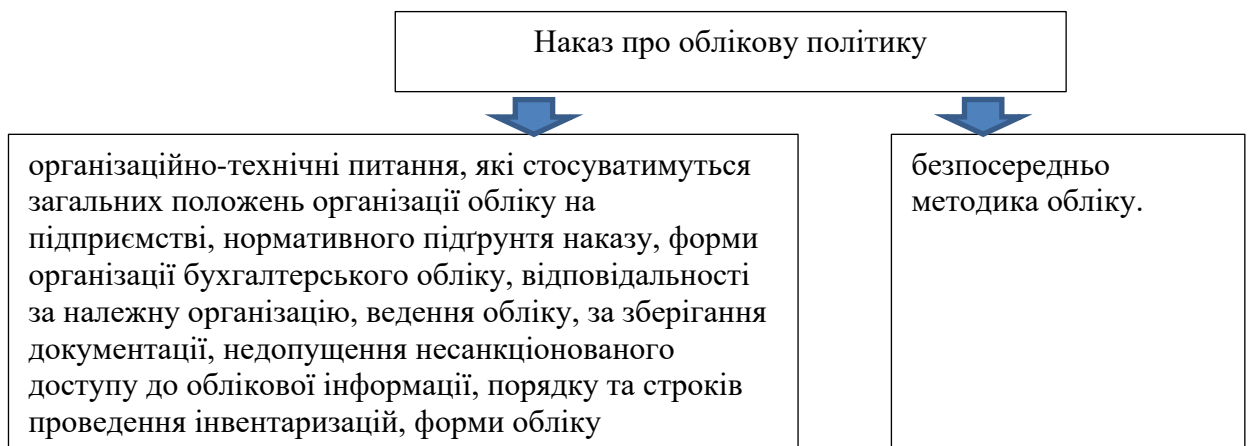


Рис. 1.5 – Структура наказу про облікову політику

*Джерело: побудовано за даними [28]*

Підприємства мають робити посилання на Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [26], національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти обліку та фінансової звітності. В обліковій політиці обов'язково зазначаються методи оцінки вибуття товарних запасів відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» [27]:

ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.

НП(С)БО 9 «Запаси» визначає товари як запаси у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу.

Торговельні підприємства при визнанні доходу від реалізації основним документом виступає НП(С)БО «Дохід» [29]. У зарубіжній практиці, згідно з МСБО 18 «Дохід», дохід від продажу товарів має визнаватися в разі задоволення всіх наведених далі умов (рис. 1.3).

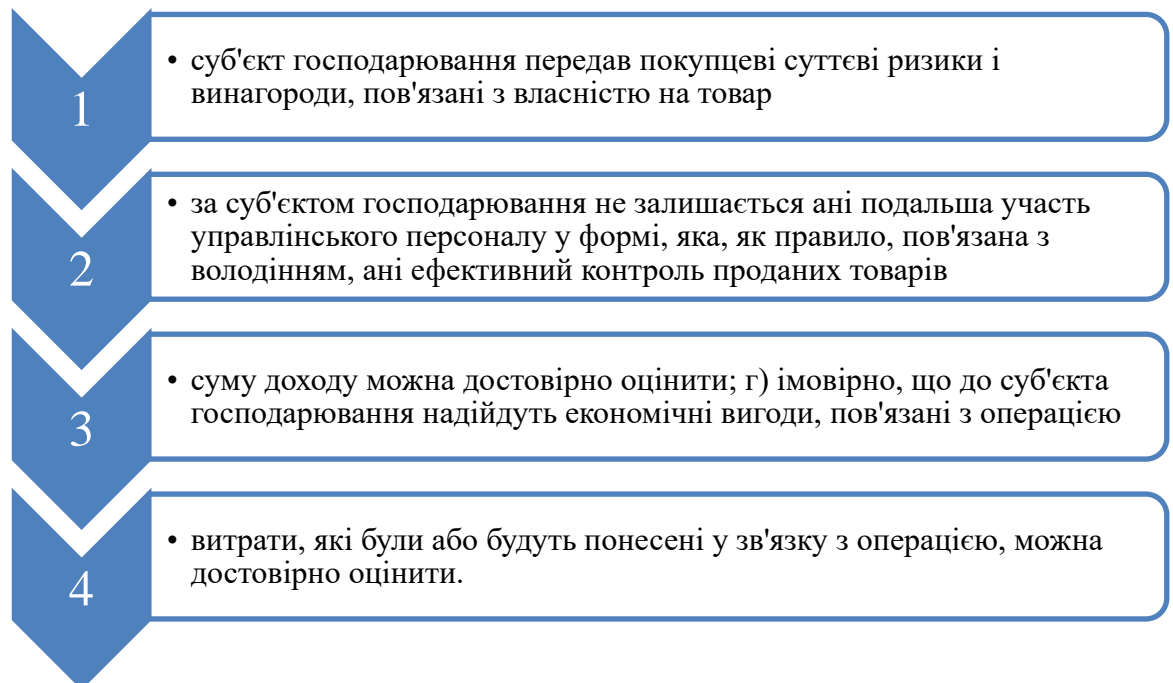


Рис. 1.3 – Вимоги до визнання доходу підприємств відповідно до МСБО 18 «Дохід»

*Джерело: побудовано за даними [30]*

Міжнародні та національні стандарти мають певні відмінності. Необхідно відзначити, що визначення запасам у НП(С)БО 9 «Запаси» майже ідентичне відповідному МСБО 2 «Запаси» [30]. За винятком того, що в останньому пункті крім споживання у виробничому процесі або при наданні послуг зазначене можливе споживання запасів у управлінні підприємством.

Таке доповнення є цілком доречним. Ступінь невідповідності НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» оцінюється як незначний. Необхідно зазначити, що Міжнародні стандарти мають як позитивні (чітка економічна логіка; узагальнення найкращої сучасної світової практики; простота сприймання для користувачів фінансової інформації), так і негативні (велике різноманіття в методах обліку; відсутність детальних інтерпретацій і прикладів співставлення стандартів із конкретними ситуаціями) риси.

Враховуючи, що між НП(С)БО та МСФЗ існують розбіжності, складена відповідно до НП(С)БО та підтверджена аудитором фінансова звітність із точки зору іноземного інвестора може викривляти реальний фінансовий стан підприємства.

Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарних операцій підприємства містить дефініції товару та методичні підходи здійснення операцій із ними. Товар як об'єкт обліку (*trade item*) - будь-який окремий вид виробу чи послуги, щодо якого виникає потреба одержати певні наперед означені відомості, що можуть бути використані в будь-який час протягом його обігу в будь-якій системі постачання [31].

Продаж товарів - будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію, незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів [32].

Таким чином, в Україні за роки трансформування економіки було практично зруйновано управлінську вертикаль торговельної сфери - відсутнє галузеве Міністерство торгівлі, мінімізовано чисельність і функції, а також роль і вплив органів управління торгівлею на рівні місцевої влади. Досі не прийнято Закон «Про внутрішню торгівлю», не розробляється Торговельний кодекс [33, с. 139]. Отже, як суб'єкт господарсько-торговельної та підприємницької діяльності підприємство оптової торгівлі в сучасних умовах потребує доповнення регуляторних впливів з боку держави відповідними

діями щодо саморегулювання. При цьому регулювання діяльності оптового ТОВ «ЛАНТА-Р» повинне здійснюватися на основі врахування таких об'єктивних чинників, як відносини власності, економічні закони, інтереси суб'єктів господарювання-контрагентів даного торговця, матеріальні потреби споживачів тощо [34, с. 99].

Завдання створення раціональної номенклатури товарних запасів є актуальним. Так, при розробленні методології встановлення як видів, так і категорій стандартів доцільно виходити з таких основних положень: розроблення стандартів повинно проводитись переважно на класифікаційні групи товарних запасів; розмежування об'єктів стандартизації (тобто класифікаційних груп продукції) за рівнями управління (національний, галузевий тощо) відповідно до номенклатури товарних запасів; встановлення переліку елементів для відповідної категорії стандарту, необхідних для стандартизації товарних запасів у заданому напрямі і на певному етапі її життєвого циклу; встановлення номенклатур показників якості (вимог, норм) до об'єкта стандартизації відповідно до призначення та специфіки об'єкта стандартизації та елемента стандартизації [35].

Розвиток матеріально-технічної бази підприємств оптової торгівлі, складських, транспортно-збутових центрів, терміналів, мережі складів загального користування шляхом залучення інвестицій буде сприяти підвищенню ефективності функціонування економіки країни [36, с. 92]. Потребують подальшого вдосконалення заходи, наведені на рис. 1.6.





Рис. 1.4 – Заходи з вдосконалення регулювання розвитку обліку, аналізу та аудиту підприємств оптової торгівлі

*Джерело: побудовано за даними [36]*

Таким чином, становлення та розвиток ринку оптової торгівлі в Україні потребують інтенсивного формування його інфраструктури, створення на новій основі інформаційного, кредитно-фінансового і нормативно-правового забезпечення ринкової інфраструктури.

### **1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ТОВ «ЛАНТА-Р»**

Об'єктом кваліфікаційної магістерської роботи є ТОВ «ЛАНТА-Р», ідентифікаційний код юридичної особи 39804274, вона знаходиться за адресою: Україна, 03058, місто Київ, вул. Машинобудівна, будинок 8, офіс 150. Розмір статутного капіталу (пайового фонду) - 50000,00 грн.

Датою запису в Єдиному державному реєстрі про проведення державної реєстрації ТОВ «ЛАНТА-Р» є 27.05.2015, номер запису: 10731020000028943.

Одноосібною власницею підприємства є Ген Олена Петрівна, вона має прямий вирішальний вплив на управління підприємством, її відсоток частки статутного капіталу в юридичній особі складає 100%.

Директором підприємства є Репеха Олександр Петрович.

ТОВ «ЛАНТА-Р» здійснює такі види діяльності;

46.43 Оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворення звуку й зображення (основний)

46.51 Оптова торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням

47.41 Роздрібна торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням у спеціалізованих магазинах

47.42 Роздрібна торгівля телекомунікаційним устаткуванням у спеціалізованих магазинах

47.43 Роздрібна торгівля в спеціалізованих магазинах електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування,

відтворювання звуку й зображення

47.54 Роздрібна торгівля побутовими електротоварами в спеціалізованих магазинах

47.91 Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет.

ТОВ «ЛАНТА-Р» знаходиться на обліку у Державній службі статистики України (код 37507880), а також у Головному управлінні ДПС у м. Києві (265815069789 – як платник податків), у ДПІ Солонянського району (44116011 – як платник податків).

Телефон для здійснення зв'язку з ТОВ «ЛАНТА-Р»: +380688612143, адреса електронної пошти: tov.lantar@gmail.com.

ТОВ «ЛАНТА-Р» функціонує на основі Статуту, затвердженого рішенням Учасників №10/06 від 10 червня 2020 року).

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і на виконання пункту 4 статті 8 Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» на ТОВ «ЛАНТА-Р» встановлено такі засади організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: контроль за організацією бухгалтерського обліку на підприємстві покладається на Головного бухгалтера. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює Головний бухгалтер. кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника. Головний бухгалтер підприємства: забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності; організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із недостачами та відшкодуванням втрат від недостач та крадіжок і псування цінностей підприємства. Розпорядження Головного бухгалтера, які стосуються становлення та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими для виконання усіма структурними підрозділами й усіма

працівниками підприємства. Головний бухгалтер має право другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах згідно з переліком. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед власником і директором підприємства.

У поточний час ТОВ «ЛАНТА-Р» здійснює перехід на МСФЗ. МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [37] передбачає такі коригування для переходу від попередніх до міжнародних стандартів: припинення визнання окремих старих активів і зобов'язань, визнання окремих нових активів і зобов'язань, перекласифікація, переоцінка [38; 39]. Усі коригування, пов'язані з переходом до МСФЗ на дату їх першого застосування, визначаються безпосередньо в складі нерозподіленого прибутку або іншої категорії капіталу.

Основними перевагами трансформації для ТОВ «ЛАНТА-Р» є невеликі фінансові витрати та витрати часу на підготовку звітності. Основними проблемами є: кваліфікацією працівників підприємства, врахування специфіки торгівельно-господарської діяльності, узгодження з НП(С)БО та нормами Податкового кодексу [40]. Тому на даний час ТОВ «ЛАНТА-Р» веде паралельний бухгалтерський облік за національними стандартами та МСФЗ. Це потребує додаткових витрат, а трансформація виправдана лише як тимчасовий захід, зокрема для складання першої фінансової звітності за МСФЗ. За умов внесення відповідних змін до чинного законодавства ТОВ «ЛАНТА-Р» готове вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність лише за МСФЗ.

Підприємство також готується розкривати додаткову інформацію за напрямками: проміжна фінансова звітність (згідно з МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність») [41], додаткова фінансова інформація (описи основних чинників і впливів, які визначають фінансові результати, джерел фінансування та позабалансових ресурсів), інші документи (екологічний звіт, звіт про додану вартість та інша нефінансова звітність).

## Висновки до розділу 1

1. Товарними операціями є господарські процеси придбання товарів, їх зберігання, руху та подальшої реалізації. Залежно від особливостей обігу, є товарні запаси поточного зберігання та страхові запаси. При оптовій торгівлі виділяються дві основні форми оптового продажу товарів: складський оборот (реалізація товарів зі складу оптової компанії); транзитний оборот (реалізація товарів транзитом). При складській формі партія товарів, що надходить від виробника на склад оптової організації, а потім вже розподіляється по точках роздрібною торгівлі. При транзитній формі продукція доставляється безпосередньо великими оптовими партіями від виробника до кінцевого споживача, минаючи склад оптовика-посередника.

2. Міжнародні та національні стандарти обліку товарних операцій мають певні відмінності. Визначення запасів у НП(С)БО 9 «Запаси» майже ідентичне відповідному МСБО 2 «Запаси». За винятком того, що в останньому пункті крім споживання у виробничому процесі або при наданні послуг зазначене можливе споживання запасів у управлінні підприємством. Ступінь невідповідності НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» оцінюється як незначний. Необхідно зазначити, що Міжнародні стандарти мають як позитивні (чітка економічна логіка; узагальнення найкращої сучасної світової практики; простота сприймання для користувачів фінансової інформації), так і негативні (велике різноманіття в методах обліку; відсутність детальних інтерпретацій і прикладів співставлення стандартів із конкретними ситуаціями) риси.

3. Застосування автоматизованих облікових систем вирішує проблему оперативності звітних даних щодо товарних запасів і товарообороту, оскільки дозволяє підготувати найрізноманітніші й деталізовані бухгалтерські дані. Для зниження трудових витрати в обліку оптових торговельних підприємств необхідно максимально використовувати програмні продукти, що дадуть змогу зменшити штат працівників бухгалтерії і відповідно витрати на

заробітну плату. Потрібно також відзначити, що кожне підприємство незалежно від того, чим воно займається, повинно прагнути максимально автоматизувати бухгалтерський облік.

4. Об'єктом кваліфікаційної магістерської роботи є ТОВ «ЛАНТА-Р», основним видом діяльності якого є оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворювання звуку й зображення. Підприємство веде паралельний облік за національними стандартами та МСФЗ. Мотивацією впровадження міжнародних стандартів та формування нефінансової звітності є: зростанню прозорості та якості звітності, покращення знань та навичок працівників підприємства, впровадження стандартів соціальної відповідальності, підвищення інвестиційної привабливості у т.ч. в очах іноземних інвесторів тощо.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ЛАНТА-Р»

#### 2.1. Документальне оформлення товарних операцій

Господарські операції, оформлені відповідними первинними документами для одержання узагальненої інформації про наявність і зміни активів підприємства, господарські процеси і фінансові результати діяльності, підлягають групуванню і відображенню в певному порядку в облікових регістрах. Запис у регістрах бухгалтерського обліку виконується на підставі первинних облікових документів, які фіксують факти виконання господарських операцій і розпоряджень (дозволів) на їх проведення, накопичують і систематизують інформацію первинних документів [42; 43]. Інформація до облікових регістрів переноситься після перевірки первинних документів за формою і змістом. Порядок запису господарських операцій в облікових регістрах регламентується Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим Наказом Мінфіну України від 24 травня 1995 р. № 88 [44]. Відповідно до цього Положення, господарські операції в облікові регістри записують тільки на підставі належно оформлених та опрацьованих документів чорнилом темного кольору або пастою кулькових ручок, засобами механізації або іншими засобами, які б забезпечували збереження цих записів протягом тривалого часу і застерігали б внесення несанкціонованих і непомітних виправлень.

Облікову політику підприємства затверджено наказом №2 від 10.01.2018 року, додатком 1 до якої є Робочий план рахунків, додатком 2 – призначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії. До її складу входять: директор, головний бухгалтер, менеджер в оптовій торгівлі, менеджер з логістики, комірник.

Документооборот підприємства може здійснюватися у паперовій та електронній формах, результати їх порівняння представлені на рис. 2.1 [45, с. 72].

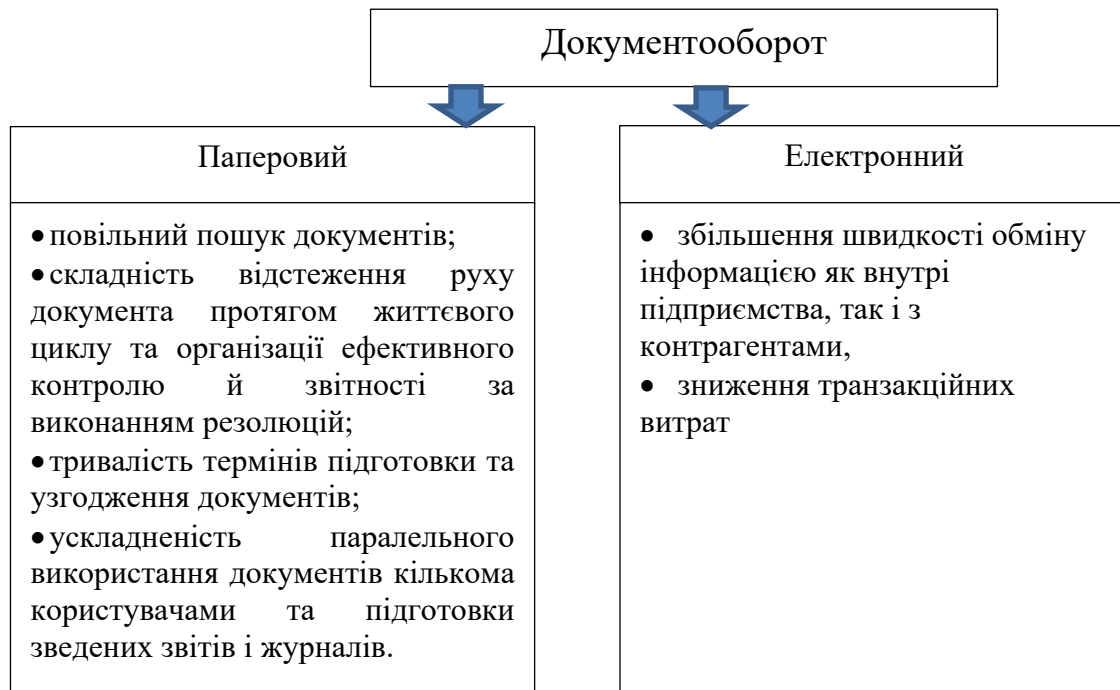


Рис. 2.1 – Порівняння паперової та електронної форми документообороту

*Джерело: побудовано за даними [46]*

Постачання товарів на ТОВ «ЛАНТА-Р» відбувається відповідно до укладених договорів, первинними документами для відображення операцій по відвантаженню і реалізації в оптових організаціях є рахунки-фактури, платіжні вимоги, товарно-транспортні накладні та інші супровідні документи [47, с. 99].

ТОВ «ЛАНТА-Р» оперує величезним асортиментом і кількістю транзакцій (операцій купівлі-продажу), яких у день проходить більше тисячі, тому ефективність використання паперового документообороту є досить низькою. Для усунення його недоліків ТОВ «ЛАНТА-Р» впровадило програму «1С:Бухгалтерія». У ній облік товарних операцій ведеться в типовій конфігурації в розрізі так званих документів-замовлень [48, с. 245]. Ними є перший документ, пов'язаний за змістом послідовності документів, які впливають на стан товароруку, наприклад: договір - рахунок-фактура –



прибуткова накладна – банківська виписка (замовленням є договір).

Результатом рішення задачі є вихідна інформація, яка може відображатися трьома способами (рис. 2.2).

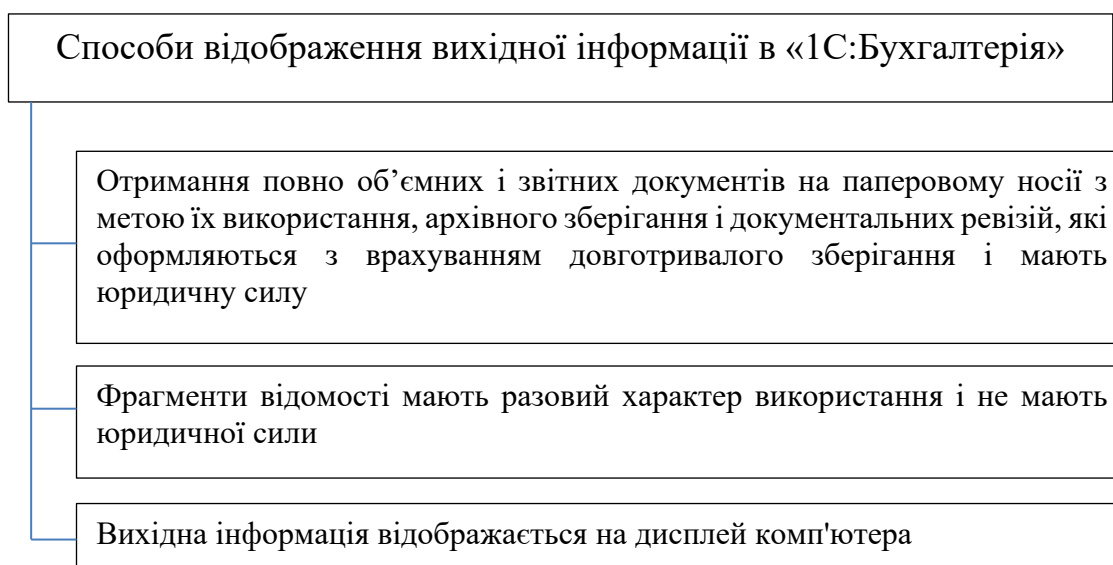


Рис. 2.2 - Формати відображення вихідних даних в «1С:Бухгалтерія»

*Джерело: побудовано за даними [48]*

Результатом руху інформації та її автоматизованої обробки є формування облікових реєстрів. Оборотно-сальдову відомість по рахунку 281 в аналітичному розрізі можна сформуванати двома способами: в меню: («Звітність» – «Оборотно-сальдова відомість по рахунку»); в оборотно-сальдовій відомості шляхом подвійного клацання мишкою на необхідне нам кінцеве сальдо рахунку 281. «Відомість по субконто» можна сформуванати для всіх субконто, вона може бути викликана через головне меню: режим «Звітність». З даної відомості можна побачити залишки окремих товарних запасів. Для їх аналізу корисна відомість «Картка субконто», яка відображає всі господарські операції, зафіксовані на протязі звітного періоду по вибраному аналітичному об'єкту.

У програмі «1С:Бухгалтерія» створено бази даних контрагентів – постачальників товарних запасів та їх покупців. Для аналізу дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями використовують «Відомість по субконто» за рахунками 361 і 631. Товарні операції нерозривно

пов'язані з вхідними та вихідними грошовими потоками, які складають основу процесу забезпечення безперервної діяльності суб'єктів господарювання, для аналізу грошових потоків використовують «Відомість по субконто» за рахунками 301 та 311.

Автоматизація робочого місця бухгалтера в ТОВ «ЛАНТА-Р» покращило інформаційне забезпечення управління підприємством, посилило контролю за дотриманням встановлених норм товарних запасів, економією і раціональним витрачанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; створило сприятливі умов для інтеграції збору, обробки і використання даних. Одноразові стратегічні рішення можуть бути засновані на будь-якій інформаційній базі, навіть у традиційній системі бухгалтерського обліку [49, с. 56].

Таким чином, автоматизація обліку дозволила значно полегшити роботу бухгалтерії ТОВ «ЛАНТА-Р» в цілому та кожного бухгалтера окремо. Програма «1С:Бухгалтерія» об'єднує декілька робочих місць на одного виконавця, вона поєднана з програмою «Клієнт-Банк», дозволяє значно прискорити процес документообороту і час для проведення розрахунків за товарними операціями, значно скоротити обсяг роботи та навантаження на працівників. Об'єднання програм «1С:Бухгалтерія» та «Клієнт-Банк» дозволяє ефективно управляти дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства, оскільки затягування строків отримання платежів та погашення зобов'язань приводить до сповільнення операційного циклу та зниження ділової активності підприємства.

В умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» регулярний та систематичний збір стратегічно важливої інформації за допомогою програми «1С:Бухгалтерія» дозволить налагодити у майбутньому стратегічний управлінський облік для систематичної інформаційної підтримки у разі прийняття стратегічних рішень.

## 2.2. Синтетичний і аналітичний облік товарних операцій

В умова ТОВ «ЛАНТА-Р» первинна вартість товарних запасів визначається відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». При продажу та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за методом ФІФО. Аналітичний облік руху товарних запасів ведеться у бухгалтерії- у кількісно-сумовому вимірі; на складах - у кількісному вимірі. ТОВ «ЛАНТА-Р» застосовує рахунок 281 «Товари на складі», де ведеться облік руху та наявності товарних запасів на складах.

Оборотно-сальдові відомості ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2018-2020 роки представлені у табл. 2.1-2.3. Сформувавши оборотно-сальдову відомість, можна побачити і дебетовий і кредитовий оборот, а також сальдо.

Постачальниками і покупцями ТОВ «ЛАНТА-Р» є вітчизняні підприємства і фізичні особи. Надходження товарних запасів відображається за дебетом рахунку 281 і кредитом 631 «Розрахунки з постачальниками», їх реалізація – по кредиту в кореспонденції з дебетом рахунку 361.

При веденні обліку товарних операцій на ТОВ «ЛАНТА-Р» багато уваги приділяється питанням стосовно відображення випадків нестачі товарів та товарних утрат, а також їх якості. Загальне керівництво системою управління якістю очолює директор. Якість товарних запасів є необхідною умовою діяльності ТОВ «ЛАНТА-Р» на всіх життєвих циклах товарних запасів, оскільки його завдання полягає у доведенні до споживача товарних запасів належного рівня якості, Під час закупівлі, транспортування, збереження і реалізації товарних запасів виникають товарні втрати і нестача товарних запасів. Зниження розмірів утрат товарних запасів є важливим джерелом скорочення витрат ТОВ «ЛАНТА-Р» Втрата товарних запасів в торгівлі може відбуватися як за рахунок недбалості працівників ТОВ «ЛАНТА-Р» , так і внаслідок крадіжок невстановленою особою. Крім того розрізняють втрати нормовані (норма природного збитку) і ненормовані.

Таблиця 2.1

## Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2018 р.

Виведені дані:		БО (дані бухгалтерського обліку)				
Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
28	2947297,90		90114390,05	86229140,47	6832547,48	
281	2947297,90		90114390,05	86229140,47	6832547,48	
30	163009,33		6880880,00	7009410,00	34479,33	
301	163009,33		6631325,00	6759855,00	34479,33	
3011			249555,00	249555,00		
31	167714,17		93616393,31	93320979,01	463128,47	
311	166917,17		93616393,31	93320979,01	462331,47	
315	797,00				797,00	
33			5202900,00	4982900,00	220000,00	
333			5202900,00	4982900,00	220000,00	
36	1582868,32		105900600,12	96308322,29	11175146,15	
361	1582868,32		105900600,12	96308322,29	11175146,15	
63		5223507,32	93215761,28	107281238,23		19288984,27
631		5223507,32	93215761,28	107281238,23		19288984,27
64	441078,47		53768347,93	53255121,10	954305,30	
641	363883,20		17916387,82	17360248,69	920022,33	
6411	397,01		89086,08	122111,54		32628,45
6412	377006,19		17813781,74	17210415,63	980372,30	
6413		13520,00	13520,00	27721,52		27721,52
642	33,00		7720,14	10175,99		2422,85
643	16976,98		17712236,60	17699431,03	29782,55	
6431			501820,97	488721,14	13099,83	
6432		-16976,98	17210415,63	17210709,89		-16682,72
Разом	5329758,21	5329758,21	732480166,53	732480166,53	19759792,33	19759792,33

Джерело: власні розрахунки

Таблиця 2.1

## Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2019 р.

Виведені дані:		БО (дані бухгалтерського обліку)				
Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
28	6832547,48		161361641,27	157756746,23	10437442,52	
281	6832547,48		161361641,27	157756746,23	10437442,52	
30	34479,33		5037346,30	5052902,00	18923,63	
301	34479,33		4863990,30	4879546,00	18923,63	
3011			173356,00	173356,00		
31	463128,47		171597862,90	171917929,65	143061,72	
311	462331,47		171597862,90	171917929,65	142264,72	
315	797,00				797,00	
33	220000,00		4664500,00	4874500,00	10000,00	
333	220000,00		4664500,00	4874500,00	10000,00	
36	11175146,15		191724883,36	171640374,98	31259654,53	
361	11175146,15		191724883,36	171640374,98	31259654,53	
63		19288984,27	172902143,88	193618888,56		40005728,95
631		19288984,27	172902143,88	193618888,56		40005728,95
64	954305,30		97250045,76	97143205,92	1061145,14	
641	920022,33		32092397,06	31976445,03	1035974,36	
6411		32628,45	271988,76	238820,54	539,77	
6412	980372,30		31708677,37	31633225,55	1055824,12	
6413		27721,52	111730,93	104398,94		20389,53
642		2422,85	22666,50	19901,56	342,09	
643	29782,55		32019373,42	32029776,60	19379,37	
6431	13099,83		384594,54	394997,72	2696,65	
6432		-16682,72	31634778,88	31634778,88		-16682,72
Разом	5329758,21	5329758,21	732480166,53	732480166,53	19759792,33	19759792,33

Джерело: власні розрахунки

Таблиця 2.1

## Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2020 р.

Виведені дані:		БО (дані бухгалтерського обліку)				
Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
28	10436606,14		237655435,71	226389071,37	21702970,48	
281	10436606,14		237652598,15	226386233,81	21702970,48	
286			2837,56	2837,56		
30	18923,63		943177,00	962100,63		
301	18923,63		896143,00	915066,63		
3011			47034,00	47034,00		
31	143061,72		283117616,84	279015462,91	4245215,65	
311	142264,72		282300383,08	278198229,15	4244418,65	
312			817233,76	817233,76		
315	797,00				797,00	
33	10000,00		2412978,22	2422978,22		
333	10000,00		1595744,46	1605744,46		
63		40005728,95	275089964,13	285758712,19		50674477,01
631		40005728,95	274684567,16	285353315,22		50674477,01
632			405396,97	405396,97		
64	1060978,20		145280503,30	143914139,23	2427342,27	
641	1035807,42		47775016,61	46383257,72	2427566,31	
6411	539,77		218493,95	218743,76	289,96	
6412	1055657,18		47498706,13	46086811,96	2467551,35	
6413		20389,53	57816,53	77702,00		40275,00
642	342,09		18207,71	18228,53	321,27	
643	19379,37		46376571,43	46393648,16	2302,64	
6431	2696,65		289759,47	290256,79	2199,33	
Разом	5329758,21	5329758,21	732480166,53	732480166,53	19759792,33	19759792,33

Джерело: власні розрахунки

Коливання попиту і пропозиції на окремі групи товарних запасів, їх псування, фізичне та моральне старіння призводять до того, що облікова (балансова) вартість таких активів перевищує їх ринкову ціну. За таких умов ТОВ «ЛАНТА-Р» змушене проводити уцінку товарних запасів відповідно до НП(С)БО. Запаси слід відображати за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації запасів визначається за кожною одиницею запасів вирахуванням із очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на збут. Для проведення переоцінки товарних запасів ТОВ «ЛАНТА-Р» створило комісію, яка проводить постійний моніторинг вартості товарних запасів, затверджує періодичність проведення переоцінок, у наказі про облікову політику прописано відображення в обліку результатів переоцінок. Основним результатом переоцінки товарних запасів є їх уцінка, яка проводиться за даними інвентаризації та оформлюється відповідним обліковим документом.

Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» по рахунку 281 за 2018-2020 роки представлена у табл. 2.4-2.6. Аналітичний облік ведеться за номенклатурою. Товарні запаси згруповані у такі товарні групи: Туризм, Побутова техніка, Дім, сад, ремонт, Кліматична техніка, Комп'ютерна техніка, Кава, Музикальні інструменти, Спорт товари, Телевізори та TV, Телефонія та портатив, Товари для рибалки, Фото та Відео.

Таблиця 2.4

## Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» по рахунку 281 за 2018 р.

Рахунок	Показники	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
281	БО	2947297,90		90114390,05	86229140,47	6832547,48	
	Кіл.	550,000		17969,000	17342,000	1177,000	
000066253 Туризм	БО			4215,34	4215,34		
	Кіл.			4,000	4,000		
Побутова техніка	БО	14487,69		3673315,56	3304732,84	383070,41	
	Кіл.	17,000		3212,000	2995,000	234,000	
Дім, сад, ремонт	БО	3442,24		875032,39	837411,95	41062,68	
	Кіл.	1,000		798,000	787,000	12,000	
Кліматична техніка	БО	3710,23		956656,17	896822,69	63543,71	
	Кіл.	3,000		623,000	614,000	12,000	
Комп'ютерна техніка	БО	58027,41		500518,97	458832,63	99713,75	
	Кіл.	35,000		747,000	752,000	30,000	
Кава	БО			0,82	0,82		
	Кіл.			1,000	1,000		
Музикальні інструменти	БО			28320,95	28320,95		
	Кіл.			6,000	6,000		
Спорт товари	БО			263,20	263,20		
	Кіл.			1,000	1,000		
Телевізори та TV	БО	2707007,91		83250618,80	79852401,16	6105225,55	
	Кіл.	391,000		11889,000	11475,000	805,000	
Телефонія та портатив	БО	160622,42		759764,18	780455,22	139931,38	
	Кіл.	103,000		666,000	685,000	84,000	
Товари для рибалки	БО			3067,66	3067,66		
	Кіл.			2,000	2,000		
Фото та Відео	БО			62616,01	62616,01		
	Кіл.			20,000	20,000		
Разом	БО	2947297,90		90114390,05	86229140,47	6832547,48	
	Кіл.	550,000		17969,000	17342,000	1177,000	

*Джерело: власні розрахунки*



Таблиця 2.5

## Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» по рахунку 281 за 2019 р.

Рахунок	Показники	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
281	БО	6832547,48		161361641,27	157756746,23	10437442,52	
	Кіл.	1177,000		45465,000	44592,000	2050,000	
000066253 Туризм	БО			14004,15	14004,15		
	Кіл.			23,000	23,000		
Побутова техніка	БО	383070,41		7140267,21	5047687,44	2475650,18	
	Кіл.	234,000		7181,000	6819,000	596,000	
Дім, сад, ремонт	БО	41062,68		723539,87	764602,55		
	Кіл.	12,000		2725,000	2737,000		
Кліматична техніка	БО	63543,71		878702,23	926684,27	15561,67	
	Кіл.	12,000		697,000	701,000	8,000	
Комп'ютерна техніка	БО	99713,75		1751689,04	1779110,39	72292,40	
	Кіл.	30,000		2502,000	2440,000	92,000	
Музикальні інструменти	БО			66875,41	66875,41		
	Кіл.			17,000	17,000		
Новий Рік	БО			2344,05	2344,05		
	Кіл.			4,000	4,000		
Спорт товари	БО			940,59	940,59		
	Кіл.			1,000	1,000		
Телевізори та TV	БО	6105225,55		142751345,82	141527760,70	7328810,67	
	Кіл.	805,000		29308,000	28918,000	1195,000	
Телефонія та портатив	БО	139931,38		7966201,69	7572851,30	533281,77	
	Кіл.	84,000		2913,000	2849,000	148,000	
Товари для рибалки	БО			14337,45	14337,45		
	Кіл.			31,000	31,000		
Фото та Відео	БО			46513,76	34667,93	11845,83	
	Кіл.			31,000	20,000	11,000	
Годинники наручні	БО			4880,00	4880,00		
	Кіл.			32,000	32,000		
Разом	БО	6832547,48		161361641,27	157756746,23	10437442,52	
	Кіл.	1177,000		45465,000	44592,000	2050,000	

*Джерело: власні розрахунки*

Таблиця 2.6

**Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЛАНТА-Р» по рахунку 281 за 2020 р.**

Рахунок	Показники	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
281	БО	10436606,14		237652598,15	226386233,81	21702970,48	
	Кіл.	2050,000		57703,000	57095,000	2658,000	
Побудова техніка	БО	2475650,18		5408995,70	6590075,00	1294570,88	
	Кіл.	596,000		2455,000	2478,000	573,000	
Дім, сад, ремонт	БО			20110,53	20110,53		
	Кіл.			29,000	29,000		
Кліматична техніка	БО	15561,67		208628,53	191356,85	32833,35	
	Кіл.	8,000		133,000	122,000	19,000	
Комп'ютерна техніка	БО	72292,40		1269395,69	1254382,86	87305,23	
	Кіл.	92,000		1715,000	1685,000	122,000	
Телевізори та TV	БО	7327974,29		226955530,03	214200616,57	20082887,75	
	Кіл.	1195,000		51930,000	51324,000	1801,000	
Телефонія та портатив	БО	533281,77		3531653,11	3941253,29	123681,59	
	Кіл.	148,000		1259,000	1312,000	95,000	
Фото та Відео	БО	11845,83		258284,56	188438,71	81691,68	
	Кіл.	11,000		182,000	145,000	48,000	
Разом	БО	10436606,14		237652598,15	226386233,81	21702970,48	
	Кіл.	2050,000		57703,000	57095,000	2658,000	

*Джерело: власні розрахунки*

### 2.3. Відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності

МСБО 1 «Подання фінансових звітів» визначає мінімальний перелік статей, які слід наводити безпосередньо у звіті про фінансовий стан, проте він не є вичерпаним. Тому у звіті необхідно наводити додаткові статті (рядки, заголовки, проміжні підсумки), якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансового стану підприємства [50, с. 12]. Необхідність додаткових статей з метою правдивого відображення фінансового стану підприємства ґрунтується на аналізі характеру, ліквідності, суттєвості активів та їхніх функцій у межах підприємства; сум, характеру, строків і умов погашення зобов'язань; однорідності оцінки активів і зобов'язань.

Відповідно до НП(С)БО 1 до переліку додаткових статей фінансової звітності відносять «Товари» (рядок 1104) [51]. У табл. 2.1 наведено динаміку активів балансу ТОВ «ЛАНТА-Р».

У балансі ТОВ «ЛАНТА-Р» товарні запаси відображаються за рядком 1103. Протягом 2018-2020 років їх вартість зросла із 2937,2 тис. грн. до 21703,0 тис. грн., або на 18766 тис. грн. (на 638,9%). Товари є основним видом запасів, які відображаються за рядком 1000, їх питома вага перевищує 99%. Оборотні активи є основними в структурі активів, їх частка перевищує 99%.

Питома вага товарів у активах скоротилася з 54,97% до 40,19%, дебіторської заборгованості у активах зросла з 29,62% до 47,31%, або на 49,25%. Це є результатом стрімкого зростання дебіторської заборгованості за товарними операціями – із 1582,9 тис. грн. до 25548 тис. грн., або на 23965 тис. грн. (на 1514%). ТОВ «ЛАНТА-Р» є платником ПДВ. Заборгованість держави з його відшкодування зросла з 469,7 тис. грн. до 2470,4 тис. грн., або на 2001 тис. грн. (426%).

Таблиця 2.1

## Динаміка активів балансу ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2018-2020 роки

Назва активу	Рядок	01.01.2018	01.01.2019	01.01.2020	01.01.2021	+/-	%
Запаси	1100	2938,0	6842,3	10444,8	21717,0	18779	639,18
у тому числі товари	1103	2937,2	6822,5	10437,4	21703,0	18766	638,90
Питома вага товарів у запасах		99,97	99,71	99,93	99,94	-0,04	-0,04
Дебіторська заборгованість							
товари, роботи, послуги	1125	1582,9	11175	31260	25548	23965	1514,00
розрахунками з бюджетом	1135	469,7	1054,8	1082,1	2470,4	2001	425,95
Всього за розділом II	1195	5321,3	19790	42959	53982	48661	914,45
Баланс	1300	5343,4	19829	43009	53998,9	48656	910,57
Питома вага оборотних активів в активах, %		99,59	99,80	99,88	99,97	0,38	0,38
Питома вага товарних запасів							
в оборотних активах		55,20	34,47	24,30	40,20	-14,99	-27,16
в активах		54,97	34,41	24,27	40,19	-14,78	-26,88
Питома вага товарних запасів, %							
в оборотних активах		29,75	56,47	72,77	47,33	49,25	165,56
в активах		29,62	56,36	72,68	47,31	49,25	166,27

*Джерело: власні розрахунки*

Також значно зросла кредиторська заборгованість за товарними операціями - 5223,6 тис. грн. до 50674,5 тис. грн. (табл. 2.2). Але темпи зростання кредиторської заборгованості (870,11%) відстають від темпів зростання дебіторської. Підприємство є сумлінним платником з податку на прибуток. Заборгованість з його сплати зросла з 13,5 тис. грн. до 40,3 тис. грн., або на 26,8 тис. грн. (198,52%). Але заборгованість держави перед ТОВ «ЛАНТА-Р» є значно більшою. Питома вага зобов'язань перевищує 97% і це є основним джерелом ризику, оскільки частка власного капіталу є мізерною (3%) порівняно з мінімально граничним рівнем 50%.

Звіт про сукупні прибутки та збитки передбачає включення до нього всіх без винятку доходів і витрат. Це означає, що доходи і витрати, які відображують безпосередньо у складі власного капіталу (наприклад, дооцінка основних засобів, переоцінка фінансових інструментів, доступних для продажу, прибутки та збитки від переведення фінансових звітів в іноземній валюті тощо), мають бути відображені у звіті про сукупні прибутки та збитки. МСБО 1 «Подання фінансових звітів» визначає мінімальний перелік статей, які мають бути відображені безпосередньо у Звіті про сукупні прибутки та збитки. Більш детальні вимоги до визнання, оцінки та розкриття цих статей наведені у відповідних стандартах

За МСБО 1 можна наводити усі статті доходів і витрат в одному звіті про сукупні прибутки та збитки або надавати два звіти, з яких один фактично є продовженням звіту про прибуток. У першому випадку традиційний звіт про прибуток доповнено ще одним розділом, в якому узагальнені витрати і доходи, які були відображені безпосередньо на рахунках власного капіталу. У другому випадку разом зі звітом про прибуток складають звіт про інші сукупні прибутки та збитки. В обох варіантах статті іншого сукупного прибутку можна наводити за вирахуванням податків безпосередньо у звіті про сукупні прибутки та збитки або у примітках до фінансових звітів. В останньому випадку у звіті про сукупні прибутки та збитки наводять лише загальну суму іншого сукупного прибутку за вирахуванням податків.

Таблиця 2.2

## Динаміка пасивів балансу ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2018-2020 роки

Назва активу	Рядок	01.01.2018	01.01.2019	01.01.2020	01.01.2021	+/-	%
Кредиторська заборгованість за:	1100						
товари, роботи, послуги	1615	5223,6	19289	40006	50674,5	45450,9	870,11
розрахунками з бюджетом	1620	13,5	62,8	21	40,3	26,8	198,52
у тому числі з податку на прибуток	1621	13,5	27,7	20,4	40,3	26,8	198,52
Усього за розділом III	1695	5239,7	19502	42199	52799,3	47559,6	907,68
Баланс	1300	5343,4	19829	43009	53998,9	48655,5	910,57
Питома вага у пасивах, %							
- зобов'язань		98,06	98,35	98,12	97,78	-0,28	-0,29
- кредиторської заборгованості за товарними операціями		97,76	97,28	93,02	93,84	-3,91	-4,00
- розрахунків з бюджетом		0,25	0,32	0,05	0,07	-0,18	-70,46

*Джерело: власні розрахунки*

Таблиця 2.3

## Динаміка доходів та фінансових результатів ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2017-2020 роки

Назва активу	Рядок	2017	2018	2019	2020	+/-	%
Чистий дохід від реалізації товарів	2000	41294	85994	158225	230412,8	189119,2	457,99
Інші операційні доходи	2120	84,7	68,1	61,4	21,3	-63,4	-74,85
Собівартість реалізованих товарів	2050	40792	84794	154434	225280	184487,7	452,26
Інші операційні витрати	2180	513,3	1114,7	3272,2	4722,5	4209,2	820,03
Фінансовий результат до оподаткування	2290	72,7	154	579,5	431,6	358,9	493,67
Податок на прибуток	2300	13,5	27,7	104,4	77,7	64,2	475,56
Чистий прибуток (збиток)	2350	59,2	126,3	475,1	353,9	294,7	497,80
Податкове навантаження							
- на чистий дохід від реалізації товарів		0,03	0,03	0,07	0,03	0,00	3,15
- на фінансовий результат до оподаткування		18,57	17,99	18,02	18,00	-0,57	-3,05

*Джерело: власні розрахунки*

Чистий дохід від реалізації товарів відображається у рядку 2000 Звіту про фінансові результати (табл. 2.3). Протягом 2017-2020 років він збільшився з 41294 тис. грн. до 230412,8 тис. грн., або на 189119,2 тис. грн. (457,99%). Фінансовий результат до оподаткування збільшився з 72,7 тис. грн. до 431,6 тис. грн., або на 358,9 тис. грн. (493,67%). Вартість сплаченого податку на прибуток зросла з 13,5 тис. грн. до 77,7 тис. грн., або на 64,2 тис. грн. (475,56%).

Податкове навантаження на чистий дохід від реалізації товарів складає близько 0,03%, а на фінансовий результат до оподаткування – 18%, оскільки підприємство є платником податку на прибуток на загальній системі оподаткування.

## **Висновки до розділу 2**

1. Облікову політику ТОВ «ЛАНТА-Р» затверджено наказом №2 від 10.01.2018 року, додатком 1 до якої є Робочий план рахунків, додатком 2 – призначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії. До її складу входять: директор, головний бухгалтер, менеджер в оптовій торгівлі, менеджер з логістики, комірник. Постачання товарів на ТОВ «ЛАНТА-Р» відбувається відповідно до укладених договорів, первинними документами для відображення операцій по відвантаженню і реалізації в оптових організаціях є рахунки-фактури, платіжні вимоги, товарно-транспортні накладні та інші супровідні документи.

2. ТОВ «ЛАНТА-Р» оперує величезним асортиментом і кількістю транзакцій (операцій купівлі-продажу), яких у день проходить більше тисячі, тому ефективність використання паперового документообороту є досить низькою. Для усунення його недоліків ТОВ «ЛАНТА-Р» впровадило програму «1С:Бухгалтерія». Автоматизація обліку дозволила значно полегшити роботу бухгалтерії ТОВ «ЛАНТА-Р» в цілому та кожного бухгалтера окремо. Програма «1С:Бухгалтерія» об'єднує декілька робочих місць на одного виконавця, вона поєднана з програмою «Клієнт-Банк», дозволяє значно



прискорити процес документообороту і час для проведення розрахунків за товарними операціями, значно скоротити обсяг роботи та навантаження на працівників. Об'єднання програм «1С:Бухгалтерія» та «Клієнт-Банк» дозволяє ефективно управляти дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства, оскільки затягування строків отримання платежів та погашення зобов'язань приводить до сповільнення операційного циклу та зниження ділової активності підприємства. В умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» регулярний та систематичний збір стратегічно важливої інформації за допомогою програми «1С:Бухгалтерія» дозволить налагодити у майбутньому стратегічний управлінський облік для систематичної інформаційної підтримки у разі прийняття стратегічних рішень.

3. В умова ТОВ «ЛАНТА-Р» первинна вартість товарних запасів визначається відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». При продажу та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за методом ФІФО. Аналітичний облік руху товарних запасів ведеться у бухгалтерії- у кількісно-сумовому вимірі; на складах - у кількісному вимірі. ТОВ «ЛАНТА-Р» застосовує рахунок 281 «Товари на складі», де ведеться облік руху та наявності товарних запасів на складах. Постачальниками і покупцями ТОВ «ЛАНТА-Р» є вітчизняні підприємства і фізичні особи. Надходження товарних запасів відображається за дебетом рахунку 281 і кредитом 631 «Розрахунки з постачальниками», їх реалізація – по кредиту в кореспонденції з дебетом рахунку 361.

4. При веденні обліку товарних операцій на ТОВ «ЛАНТА-Р» багато уваги приділяється питанням стосовно відображення випадків нестачі товарів та товарних утрат, а також їх якості. Загальне керівництво системою управління якістю очолює директор. Коливання попиту і пропозиції на окремі групи товарних запасів, їх псування, фізичне та моральне старіння призводять до того, що облікова (балансова) вартість таких активів перевищує їх ринкову ціну. За таких умов ТОВ «ЛАНТА-Р» змушене проводити уцінку товарних запасів відповідно до НП(С)БО. Запаси слід відображати за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані,

застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації запасів визначається за кожною одиницею запасів вирахуванням із очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на збут. Для проведення переоцінки товарних запасів ТОВ «ЛАНТА-Р» створило комісію, яка проводить постійний моніторинг вартості товарних запасів, затверджує періодичність проведення переоцінок, у наказі про облікову політику прописано відображення в обліку результатів переоцінок. Основним результатом переоцінки товарних запасів є їх уцінка, яка проводиться за даними інвентаризації та оформлюється відповідним обліковим документом.

5. Аналітичний облік у ТОВ «ЛАНТА-Р» ведеться за номенклатурою. Товарні запаси згруповані у такі товарні групи: Туризм, Побутова техніка, Дім, сад, ремонт, Кліматична техніка, Комп'ютерна техніка, Кава, Музикальні інструменти, Спорт товари, Телевізори та TV, Телефонія та портатив, Товари для рибалки, Фото та Відео.

6. У балансі ТОВ «ЛАНТА-Р» товарні запаси відображаються за рядком 1103. Протягом 2018-2020 років їх вартість зросла із 2937,2 тис. грн. до 21703,0 тис. грн., або на 18766 тис. грн. (на 638,9%). Товари є основним видом запасів, які відображаються за рядком 1000, їх питома вага перевищує 99%. Оборотні активи є основними в структурі активів, їх частка перевищує 99%.

7. Питома вага товарів у активах скоротилася з 54,97% до 40,19%, дебіторської заборгованості у активах зросла з 29,62% до 47,31%, або на 49,25%. Це є результатом стрімкого зростання дебіторської заборгованості за товарними операціями – із 1582,9 тис. грн. до 25548 тис. грн., або на 23965 тис. грн. (на 1514%). ТОВ «ЛАНТА-Р» є платником ПДВ. Заборгованість держави з його відшкодування зросла з 469,7 тис. грн. до 2470,4 тис. грн., або на 2001 тис. грн. (426%). Також значно зросла кредиторська заборгованість за товарними операціями - 5223,6 тис. грн. до 50674,5 тис. грн. (табл. 2.2). Але темпи зростання кредиторської заборгованості (870,11%) відстають від темпів зростання дебіторської. Підприємство є сумлінним платником з податку на прибуток. Заборгованість з його сплати зросла з 13,5 тис. грн. до 40,3 тис. грн.,

або на 26,8 тис. грн. (198,52%). Але заборгованість держави перед ТОВ «ЛАНТА-Р» є значно більшою. Питома вага зобов'язань перевищує 97% і це є основним джерелом ризику, оскільки частка власного капіталу є мізерною (3%) порівняно з мінімально граничним рівнем 50%.

8. Чистий дохід від реалізації товарів відображається у рядку 2000 Звіту про фінансові результати (табл. 2.3). Протягом 2017-2020 років він збільшився з 41294 тис. грн. до 230412,8 тис. грн., або на 189119,2 тис. грн. (457,99%). Фінансовий результат до оподаткування збільшився з 72,7 тис. грн. до 431,6 тис. грн., або на 358,9 тис. грн. (493,67%). Вартість сплаченого податку на прибуток зросла з 13,5 тис. грн. до 77,7 тис. грн., або на 64,2 тис. грн. (475,56%). Податкове навантаження на чистий дохід від реалізації товарів складає близько 0,03%, а на фінансовий результат до оподаткування – 18%, оскільки підприємство є платником податку на прибуток на загальній системі оподаткування.

**РОЗДІЛ 3**  
**ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ**  
**ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ЛАНТА-Р»**

**3.1. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства**

Обліково-аналітична система є системою збору, реєстрації, обробки облікової інформації на етапі бухгалтерського обліку, контролю і перевірки, аудиту і аналізу, планування, прогнозування, з метою надання користувачам точної та неупередженої інформації [52, с. 128]. На підприємстві ТОВ «ЛАНТА-Р» вимогами до організації обліково-аналітичної системи є: відсутність систематичних помилок, точність, повнота, корисність, значимість, достовірність, порівнянність.

Протягом 2018-2020 років ТОВ «ЛАНТА-Р» здійснювала оптову торгівлю за сьома основними номенклатурними групами (табл. 3.1).

*Таблиця 3.1*

**Динаміка товарних запасів ТОВ «ЛАНТА-Р» за номенклатурними групами протягом 2018-2020 років**

Номенклатурна група	01.01.2018	01.01.2019	01.01.2019	01.01.2020
1	2	3	4	5
	в гривнях			
Побутова техніка	14487,69	383070,41	2475650,18	1294570,88
Дім, сад, ремонт	3442,24	41062,68		
Кліматична техніка	3710,23	63543,71	15561,67	32833,35
Комп'ютерна техніка	58027,41	99713,75	72292,40	87305,23
Телевізори та TV	2707007,91	6105225,55	7328810,67	20082887,75
Телефонія та портатив	160622,42	139931,38	533281,77	123681,59
Фото та Відео			11845,83	81691,68

Закінчення табл. 3.1

1	2	3	4	5
	Ланцюгові темпи зростання, коеф.			
Побутова техніка	1	26,44	6,46	0,52
Дім, сад, ремонт	1	11,93		
Кліматична техніка	1	17,13	0,24	2,11
Комп'ютерна техніка	1	1,72	0,72	1,21
Телевізори та TV	1	2,26	1,20	2,74
Телефонія та портатив	1	0,87	3,81	0,23
Фото та Відео			1	6,90
	Базисні темпи зростання, коеф.			
Побутова техніка	1	26,44	170,88	89,36
Дім, сад, ремонт	1	11,93		
Кліматична техніка	1	17,13	4,19	8,85
Комп'ютерна техніка	1	1,72	1,25	1,50
Телевізори та TV	1	2,26	2,71	7,42
Телефонія та портатив	1	0,87	3,32	0,77
Фото та Відео			1	6,90

*Джерело: власні розрахунки*

Найбільші базисні темпи зростання відносно 01.01.2018 демонструє побутова техніка (89,36 разів), кліматична техніка (8,85 разів), телевізори та TV (7,42 рази), відносно 01.01.2019 - Фото та Відео (6,9 разів). Протягом темпи зростання товарних запасів за номенклатурою «Дім, сад, ремонт» зросли у 11,93 разів. Але у подальшому ТОВ «ЛАНТА-Р» після їх розпродажу не здійснювало нових закупівель. Найбільші ланцюгові темпи приросту за річними періодами демонстрували: побутова техніка – у 2018 році (26,44 разів), кліматична техніка – у 2018 році (17,13 разів), телефонія та портатив – у 2019 році (у 3,81 разів). У 2020 році уповільнилися темпи зростання побутової техніки (0,52 раза), телефонії та портативу (0,23 рази).

Таблиця 3.2

## Динаміка аналітичних показників ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2018-2020 роки

Назва активу	Рядок	01.01.2018	01.01.2019	01.01.2020	01.01.2021	+/-	%
Товари	1103	2937,2	6822,5	10437,4	21703	18766	638,9
Дебіторська заборгованість за товарними операціями	1125	1582,9	11175	31260	25548	23965	1514
Товаромісткість дебіторської заборгованості за товарними операціями		1,86	0,61	0,33	0,85	-1,01	-54,22
Оборотні активи	1195	5321,3	19790	42959	53982	48661	914,45
Поточні зобов'язання	1695	5239,7	19502	42199	52799,3	47559,6	907,68
Власний оборотний капітал		81,6	288	760	1182,7	1101,10	1349,39
Кредиторська заборгованість за товарними операціями	1615	5223,6	19289	40006	50674,5	45450,9	870,11
Покриття кредиторської заборгованості за товарними операціями дебіторською		0,30	0,58	0,78	0,50	0,20	66,37
Коефіцієнти ліквідності:							
- загальної		1,02	1,01	1,02	1,02	0,01	0,67
- проміжної		0,46	0,66	0,77	0,61	0,16	34,36

*Джерело: власні розрахунки*

Товаромісткість дебіторської заборгованості за товарними операціями скоротилася з 1,86 до 0,85, або на 1,01 (54,22%), що є позитивною ознакою (табл. 3.2). Підприємство має додатну величину власного оборотного капіталу, причому наростило його з 81,6 тис. грн. до 1182,7 тис. грн., або на 1101,10 тис. грн. (1349,39%). Коефіцієнт покриття кредиторської заборгованості за товарними операціями дебіторською збільшився з 0,3 до 0,5, або на 0,2 (на 66,37%). Коефіцієнти ліквідності знаходяться на незадовільному рівні. Коефіцієнт загальної ліквідності, що становить 1,02, менше нормативного значення (2,0) майже вдвічі. Коефіцієнт проміжної ліквідності збільшився з 0,46 до 0,61, або на 0,16 (на 34,36%).

Динаміка товарних запасів описується поліноміальною функцією з множинним коефіцієнтом детермінації 0,9841, яка достовірно описує процес (рис. 3.1), прогнозується їх подальше зростання.

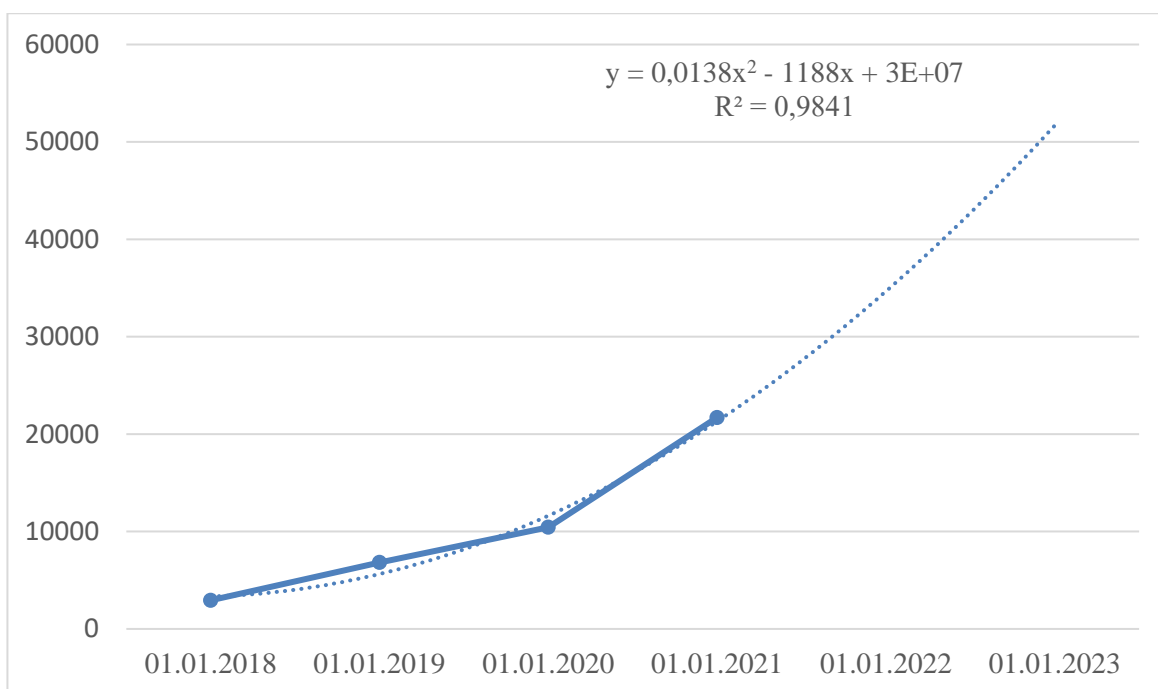


Рис. 3.1 - Динаміка товарних запасів ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2018-2020 роки та прогноз

*Джерело: власні розрахунки*

Динаміка оптового товарообороту також описується поліноміальною функцією з множинним коефіцієнтом детермінації 0,9982, яка достовірно описує процес (рис. 3.2), прогнозується їх подальше зростання.

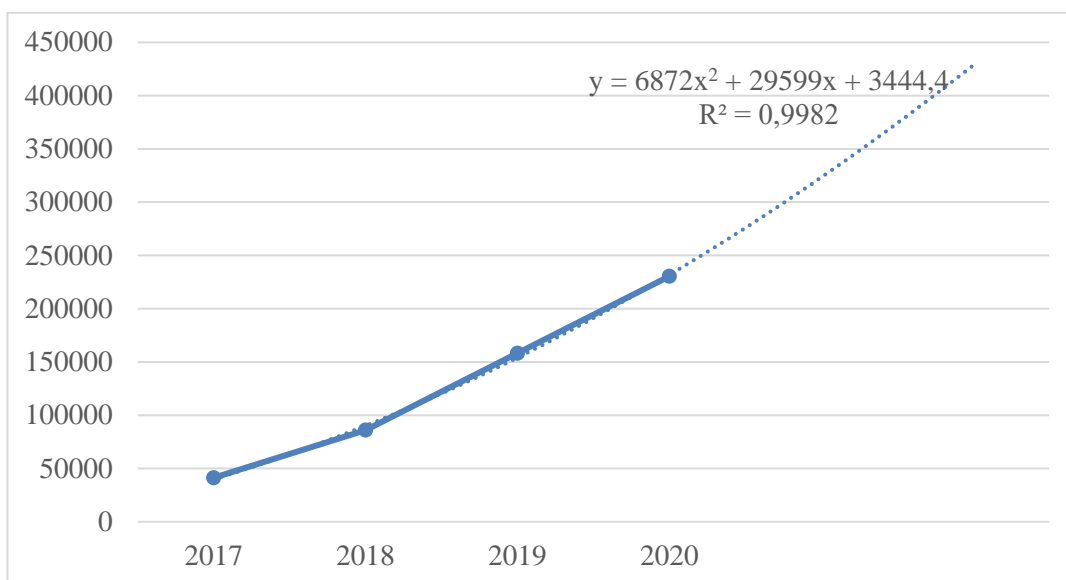


Рис. 3.2 - Динаміка оптового товарообороту ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2017-2020 роки та прогноз

*Джерело: власні розрахунки*

Рентабельність продаж підприємства є низькою, протягом 2017-2019 років вона зростає з 0,14% до 0,30%, а у 2020 році знизилася вдвічі – до 0,15% (рис. 3.3).

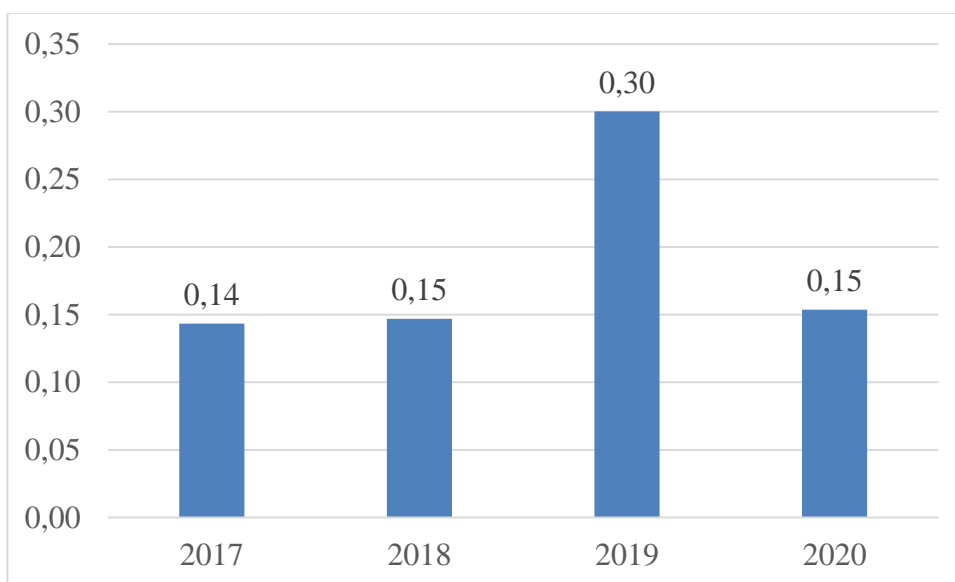


Рис. 3.3 - Динаміка рентабельності продаж ТОВ «ЛАНТА-Р» за 2017-2020 роки

*Джерело: власні розрахунки*



Для з'ясування причин різкого зниження рентабельності у 2020 році проведемо факторний аналіз.

Розрахуємо умовне значення рентабельності (РПум) як відношення чистого прибутку 2020 року до обсягу товарообороту 2019 року:

$$\text{РПум} = 353,9 / 158225 * 100 = 0,22\%$$

Вплив фактору чистого прибутку (ЧП):

$$\Delta \text{РП(ЧП)} = 0,22 - 0,30 = -0,08 \%$$

Вплив фактору оптового товарообороту (ОТ):

$$\Delta \text{РП(ОТ)} = 0,15 - 0,22 = -0,07 \%$$

Перевірка:

$$\begin{aligned} 0,15 - 0,30 &= -0,08 - 0,07 \\ &= -0,15 \end{aligned}$$

Таким чином, скорочення рентабельності продаж обумовлено як скороченням прибутку 2020 року до 353,9 тис. грн. порівняно з 2019 роком (475,1 тис. грн.), так і зростанням обсягу оптового товарообороту (із 158225 тис. грн. у 2019 році до 230412,8 тис. грн. у 2020 році).

### **3.2. Аудит товарних операцій та товарообороту підприємства**

Раціональна організація контролю за станом розрахунків за товарними операціями сприяє зміцненню договірної та розрахункової дисципліни, виконанню зобов'язань з постачання продукції в заданому асортименті та якості, підвищенню відповідальності за дотримання платіжної дисципліни, скороченню дебіторської та кредиторської заборгованостей, прискоренню оборотності оборотних коштів отже, поліпшенню фінансового стану підприємства, а також дозволяє приймати скоординовані й ефективні

управлінські рішення [53, с. 17]. Аудит товарних операцій, розрахунків із постачальниками й покупцями, дебіторської й кредиторської заборгованостей дозволяє не тільки дати оцінку ступеня диверсифікованості щодо постачань ресурсів і продажу продукції, виявити борги, за якими минув термін задоволення позову, а й виявити слабкі сторони системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю. Концептуальний підхід до організації й методики проведення аудиту товарних операцій передбачає: розробку стратегії аудиту, загального плану та програми аудиту, а також в складання робочих документів аудитора.

У стратегії аудиту можна виділити три основні групи аспектів: організаційні (формування групи виконавців, розподіл обов'язків, установленням термінів перевірки), методичні (розробка загального плану і програми перевірки), інформаційні (предметні області перевірки; зміст і процедури перевірки предметних областей; зміст і форма подання звіту аудитора за результатами перевірки).

Дослідження об'єкта аудиту розрахунків за товарними операціями має йти від форми до змісту, що дозволяє аудитору встановити зв'язки й розходження з іншими об'єктами й дійти відповідного висновку. Предметна і детальна частини методики аудиту товарних операцій реалізуються за допомогою різних аудиторських процедур, що містять у собі арифметичний контроль, прийоми документального аналізу, звіряння синтетичного й аналітичного обліку, відстеження облікових записів щодо кореспондуючих рахунків, тестування й підтвердження оборотів і сальдо за рахунками бухгалтерського обліку, аналітичні процедури.

За результатами аудиту варто підготувати думку аудитора з питань правильності відображення в бухгалтерському й податковому обліку товарних операцій. Під час їх перевірки можуть бути виявлені порушення, які можна класифікувати за такими відхиленнями: від чинного законодавства; від нормативних актів, що визначають організацію і методологію обліку; унаслідок недотримання протягом звітного року прийнятої облікової політики

відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій; через порушення принципу віднесення доходів і витрат до своїх звітних періодів; унаслідок недотримання тотожності даних аналітичного обліку оборотам і залишкам за рахунками аналітичного обліку. Порушення достовірності бухгалтерських документів може виникнути в таких випадках: при неправильності оформлення і висновку договорів комісії, договорів постачання товарів; неправильності оформлення первинної документації (використано бланки невстановленої форми, не заповнено всі необхідні реквізити, використано зайві чи неналежні реквізити); відображення свідомо незаконних за змістом операцій; відображення господарських операцій, що в дійсності на підприємстві не виконувалися (цілком чи частково); наявність підроблених документів (матеріальна підробка) і документів, що містять свідомо помилкові дані (інтелектуальна підробка); наявність документів, що містять випадкові помилки. Практично всі порушення, що допускаються бухгалтерами, можна класифікувати в такий спосіб: помилки у веденні обліку (відсутність системи у веденні обліку, випадкові помилки); повторювані помилки (незнання правил ведення бухгалтерського обліку, незнання податкового законодавства). Найбільш розповсюдженою помилкою, що допускається під час ведення обліку розрахунків і зобов'язань, є порушення правил складання й оформлення документів. Перевірка документів з огляду на дотримання правил оформлення первинних документів дає можливість виявити не тільки порушення, але і приховані за ними зловживання.

У разі виявлення порушень варто ретельно визначити причини й перевірити зв'язок із можливим розкраданнями чи іншими зловживаннями. Перевірка достовірності документів, реквізитів, що містяться в них, і записів сприяє виявленню підробок. Огляд документів із метою виявлення підробок має поєднуватись із перевіркою дотримання правил складання й оформлення документів. Огляд підсумків діяльності досліджуваних організацій щодо обліку розрахунків між суб'єктами дозволив розробити класифікатор типових помилок, які виявляються аудитором під час дослідження документів,

операцій і записів, можливих як на стадії висновку господарського договору, так і в ході товарних взаємин між учасниками угоди. Виявлені порушення вносяться до робочих документів аудитора, а пізніше знаходять відображення у відповідних узагальнюючих документах. Із кожного питання програми перевірки складаються висновки аудитора. Фактичним матеріалом для висновків є документально відображена інформація в робочих документах. Зроблені в ході перевірки цих питань зауваження доцільно використовувати при підготовці аудиторського звіту.

Методика аудиту розрахунків за товарними операціями має формуватися на підставі принципів, що закладені в стандартах аудиту, послідовності етапів проведення аудиту і процедур, що визначають логічну послідовність робіт і забезпечують досягнення цілей аудиту. За умов комплексного використання ця методика дозволяє підвищити ефективність проведення аудиту розрахунків не тільки за вже сформованими фактами господарської діяльності, але й у ході реалізації заходів превентивного характеру, що особливо важливо для гармонізації господарських відносин і управління в торговій сфері.

В умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» аудит товарних операцій та товарообороту підприємства є ініціативним і здійснюється за такими етапами: вибір аудиторської фірми, ознайомлення її з власним бізнесом і станом обліку; ознайомлення зі статутом, установчими документами та правовими зобов'язаннями; проведення процедур оцінки системи обліку і внутрішнього контролю; оцінка аудиторського ризику; визначення обсягу робіт, узгодження суми оплати та складання угоди; процедури розробки плану та програми аудиту. Процедури дослідної стадії аудиту: процедури тестування контрольних моментів; процедури господарських операцій за змістом; процедури тестування окремих сальдо рахунків; аналітичні процедури. Процедури завершальної стадії аудиту: оцінка й аналіз результатів перевірки; процедури написання звіту і підготовки пропозицій до керівництва; процедури зі складання аудиторського висновку і оформлення акту виконаних робіт [54,

с. 91]. З позиції застосування методів системно - орієнтованого аудиту товарних операцій і розробки перспектив стратегічного розвитку ТОВ «ЛАНТА-Р» доцільним є розширення розглянутого розподілу такими етапами аудиторської перевірки (рис. 3.4).

Поділ аудиторської перевірки на етапи є дещо умовним, оскільки кожна аудиторська фірма розробляє власне бачення стадій аудиту. Оскільки одним із основних напрямків розвитку аудиту є збільшення питомої ваги аналітичних процедур у складі тестів, по суті, варто детальніше розглянути їх застосування в аудиті товарних операцій на торговельному підприємстві.

МСА 520 «Аналітичні процедури» визначає, що аналітичні процедури використовуються: щоб допомогти аудиторів спланувати характер, час і обсяг інших аудиторських процедур; як процедури по суті, коли їх застосування результативніше та ефективніше для зменшення ризику невиявлення конкретних тверджень у фінансових звітах, ніж докладні перевірки; для загального огляду фінансових звітів на заключному етапі аудиторської перевірки. Під аналітичними процедурами в аудиті мають на увазі: аналіз співвідношення різних фінансових даних або фінансових та нефінансових; співвідношення фактичних даних із прогнозами інших аналізів; співвідношення показників фінансової звітності за декілька років; дослідження несподіваних коливань у динаміці показників фінансової звітності; аналіз дій непередбачених чинників; оцінка результатів аналізу інформації, отриманої від адміністрації підприємства та третіх осіб. Необхідно зазначити, що застосування аналітичних процедур є доцільним не лише в зовнішньому аудиті, але й у внутрішньому [55, с. 475]. Оскільки у внутрішнього аудитора значно більше можливостей застосовувати повною мірою аналітичні процедури в аудиті, ніж у зовнішнього, що пояснюється детальною обізнаністю внутрішнього аудитора із системою обліку, особливостями здійснюваних операцій із продажу товарів, постійним контролем за його діяльністю ТОВ «ЛАНТА-Р».

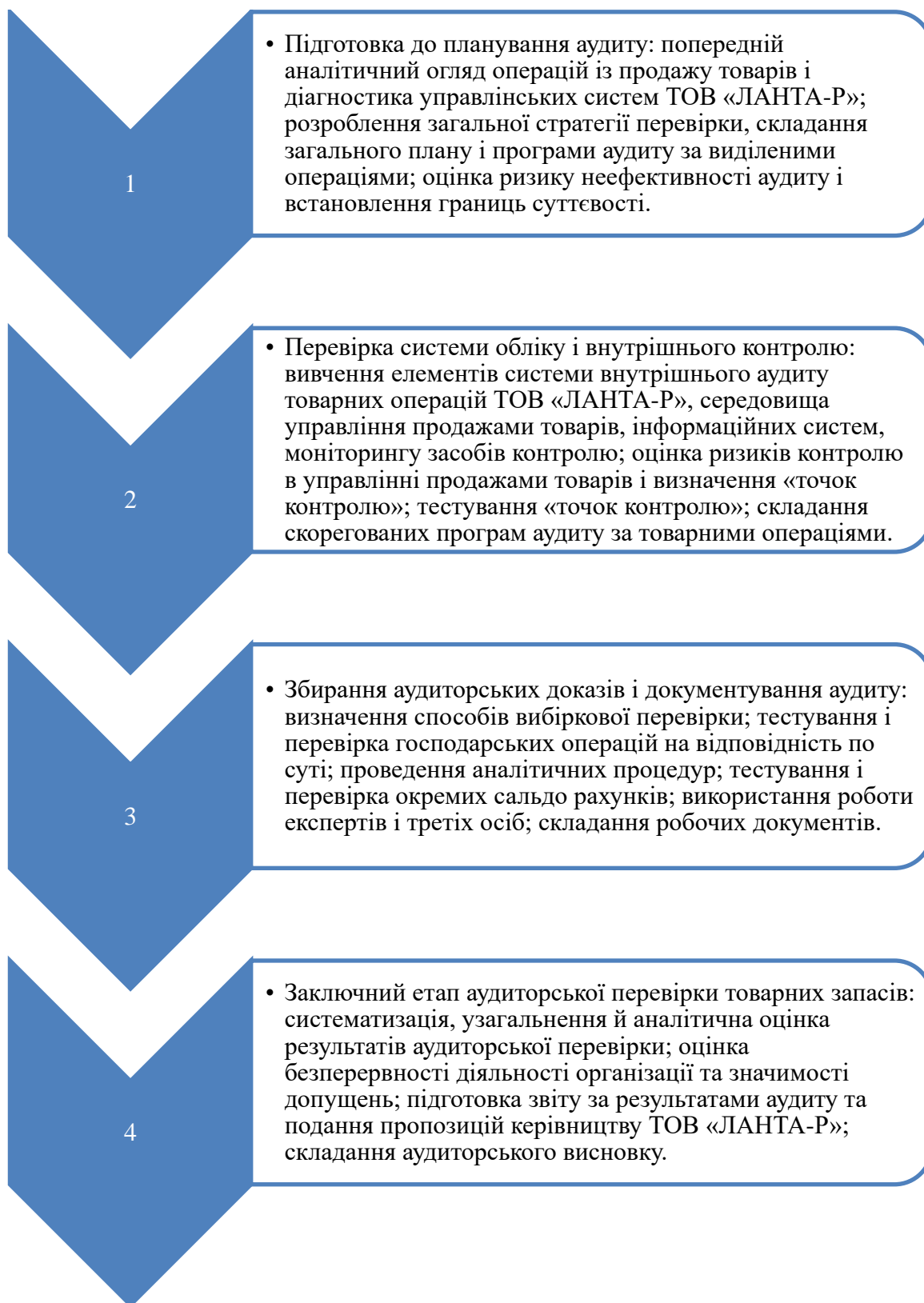


Рис. 3.4 - Етапи аудиторської перевірки

*Джерело: власні розрахунки*

Важливим напрямком використання аналітичних процедур, особливо на заключному етапі, є оцінка дотримання торговельним підприємством курсу

досягнення стратегічної мети. На жаль, нормативні акти не містять жодних рекомендацій щодо системи критеріїв, якими мусить керуватися аудитор.

Залежно від стратегічних цілей компанії, службою внутрішнього аудиту має розроблятися система фінансових і нефінансових показників для оцінки досягнення проміжних завдань. Зовнішній аудитор повинен перевірити доцільність застосування розроблених показників, визначити тенденції шляхом порівняння результатів відсоткових значень і абсолютних величин з цими ж показниками за попередній період та із середнім значенням за декілька років. Позитивний вплив на розширення можливостей аналітичних процедур під час проведення аудиту забезпечує також динамічний розвиток сучасних комп'ютерних технологій обробки даних.

Виділення аудиторських процедур в аудиті товарних операцій ТОВ «ЛАНТА-Р» як предмет наукового дослідження дозволяє одночасно розв'язати низку важливих питань: застосування аналітичних процедур на кожній стадії аудиторської перевірки товарних операцій дозволяє аудиторіві більш повноцінно і всебічно дослідити процес продажу товарів як об'єкт аудиту, що, у свою чергу, сприяє формуванню детального аудиторського судження про систему управління продажами товарів і суб'єкт господарювання в цілому; необхідність розширення методів застосування аналізу в аудиті може бути задоволена шляхом розробки та використання методичних підходів статистичних методів; розроблення системи фінансових і нефінансових показників для здійснення оцінки в процесі аудиторської перевірки, дотримання торговельним підприємством визначеної стратегічної мети сприятимуть посиленню значущості консультативної функції аудиту в превентивних заходах менеджерів управління продажами товарів і ТОВ «ЛАНТА-Р» в цілому.

У процесі розробки загального плану та програми аудиту ТОВ «ЛАНТА-Р» будемо виходити з рівня суттєвості інформації в межах 5-10%. При запланованому аудиторському ризику 0,1 запланована суттєвість складатиме 99,9. Послідовність проведення аудиту представлена на рис. 3.5.

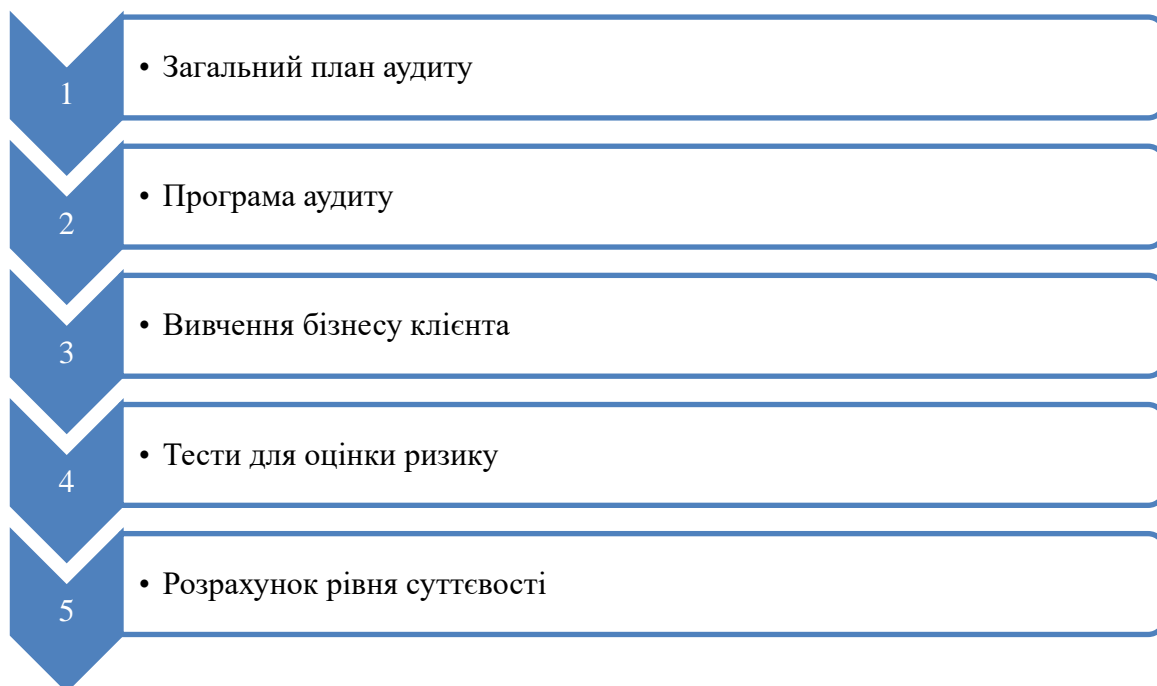


Рис. 3.5. Послідовність проведення аудиту ТОВ «ЛАНТА-Р»

*Джерело: власна розробка*

Отже, після одержання інформації про бізнес клієнту слід виконати тест для оцінки ризику не виявлення помилок при аудиті (табл. 3.3).

*Таблиця 3.3*

### Тест оцінки аудиторського ризику ТОВ «ЛАНТА-Р»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді	
		Так	Ні
1	2	3	4
<b>I. Опис підприємства</b>			
1.	Чи постраждали внутрішні оптові товарні ринки підприємства від високого рівня інфляції	+	
2.	Чи приймалися закони і підзаконні акти, що негативно впливають на внутрішні оптові товарні ринки	+	
3.	Чи є процентні ставки високими щодо потреби підприємства в кредитах		-
4.	Чи зробили негативний вплив на бізнес клієнта наступні фактори:		
	• збільшення кредитних ставок	+	
	• збільшення рівня безробіття		+
	• зміна грошової маси в обігу		+
	• курс в НБУ іноземних валют		+



Закінчення табл.3.3

1	2	3	4
II. Економічне та фінансове становище галузі			
5.	Чи є продукція даної галузі швидкостаріючою	+	
6.	Чи має галузь високу конкурентоспроможність	+	
7.	Чи зафіксовано в галузі незвичайну кількість банкрутств		+
III. Користувачі фінансової звітності			
8.	Чи буде фінансова звітність надаватися до Національної комісії з цінних паперів і фондового ринку	+	
9.	Чи буде фінансова звітність надаватися власникам (акціонерам)	+	
10.	Чи існують інші адреси подання фінансової звітності?	-	+
IV. Організаційна структура підприємства			
6.	Чи є в підприємстві служба внутрішнього аудиту		+
7.	Чи відсутня на підприємстві система документування бухгалтерського обліку		+
8.	Чи відсутні на підприємстві посадові інструкції, що визначають кваліфікаційні вимоги		+
9.	Чи здійснюється документування операцій за допомогою електронної системи обробки інформації	+	
10.	Чи відзначається плінність бухгалтерських кадрів		+
11.	Мають місце недоброзичливі відносини між персоналом підприємства і персоналом аудиторської фірми	-	+
12.	Чи створювало підприємство в звітному періоді дочірні підприємства	-	
V. Фінансовий стан підприємства			
13.	Чи має підприємство достатній обсяг оборотних коштів		+
14.	Чи має підприємство можливість одержати кредити		+
15.	Чи залежить підприємство від невеликого числа: • покупців • постачальників		+
16.	Чи мають місце порушення боргових зобов'язань		+
17.	Чи мають місце збитки протягом звітного періоду і попереднього року		+
18.	Чи має підприємство тривалий операційний цикл		+
19.	Чи має підприємство високі постійні витрати	+	
VI. Характер угод			
0.	Чи здійснює підприємство велику кількість продажів і закупівель за готівку		+
21.	Чи здійснює підприємство операції зі зв'язаними сторонами		+
22.	Чи здійснює підприємство велику кількість товарообмінних операцій	+	
23.	Чи здійснює підприємство велику кількість зовнішньоекономічних операцій		+

Джерело: побудовано за даними [55; 56]

Таким чином, ризики аудиту пов'язані зі здійсненням підприємством великої кількості продажів і закупівель за готівку, з недостанім обсягом власного оборотного капіталу і неможливістю отримання кредиту в банку.

### **3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту товарних операцій**

Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «ЛАНТА-Р» за результатами аналізу та аудиту товарних операцій стосуються: розвиток Інтернет-торгівлі, впровадження стратегічного управлінського обліку [56, с. 109], зміцнення фінансової стійкості, впровадження сучасної системи управління ризиками на основі товарних деривативів. Удосконалення законодавчого регулювання ринку товарних деривативів підвищить його прозорість і створить умови для подальшого розвитку на Україні та інтеграції в міжнародний ринок деривативів [57, с. 132]. Розвиток Інтернет-торгівлі є вагомим важелем зростання доходів ТОВ «ЛАНТА-Р», оскільки дозволяє збільшити кількість покупців, скоротити витрати, збільшити обсяги продаж і покращити фінансові результати [58, с. 41].

Основними ризиками діяльності ТОВ «ЛАНТА-Р» є: залежність від зовнішніх джерел фінансування, недостатній обсяг власного оборотного капіталу, низька ліквідність, великий розмір дебіторської і кредиторської заборгованості, перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською, неможливість отримання кредитів у банку. Для хеджування зазначених ризиків пропонується застосовувати похідні цінні папери у вигляді товарних деривативів. НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [59] містить положення щодо проведення операцій хеджування, зокрема норм обліку результатів переоцінки вартості інструмента хеджування та віднесення їх до складу інших доходів та інших витрат звітного періоду, а також норм обліку результатів хеджування та відображення їх у складі доходів звітного періоду або доходів майбутніх періодів, в залежності від коефіцієнта ефективності хеджування.

Пропонується облік надходження грошових коштів або їх еквівалентів при вибутті фінансових активів в умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» за інструментом хеджування здійснювати з урахуванням коефіцієнта ефективності хеджування. При значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах 0,8 – 1,25 надходження грошових коштів або їх еквівалентів при вибутті фінансових активів за інструментом хеджування відображається одночасно із збільшенням доходів майбутніх періодів. Якщо значення коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків виходить за межі 0,8 – 1,25, то надходження грошових коштів або їх еквівалентів при вибутті фінансових активів за інструментом хеджування відображається одночасно із збільшенням інших доходів.

Для ТОВ «ЛАНТА-Р» пропонується на проміжку операційного циклу товарних дериватив обліковувати їх як позабалансові інструменти, а на проміжку післяопераційного циклу, коли виникають взаємні зобов'язання за товарними деривативами, - обліковувати їх як відповідні балансові позиції [60, с. 405].

З метою забезпечення більш чіткого обліку, а також з метою забезпечення користувачів бухгалтерською інформацією більш повними, достовірними та неупередженими даними бухгалтерського обліку, на нашу думку, необхідно здійснювати розподіл операцій з деривативами, які здійснюються з метою спекуляції, та операцій з деривативами, які проводяться з метою хеджування. Оскільки від суб'єктів підприємницької діяльності під час укладання біржових та позабіржових форвардних контрактів, а також при укладанні ними позабіржових опціонів та біржових опціонів з боку покупця не вимагається внесення початкової та варіаційної маржі, а при укладанні ф'ючерських контрактів та біржових опціонів з боку продавця внесення початкової та варіаційної маржі є обов'язковим, пропонується розрізняти маржинальні товарні деривативи та ординарні (звичайні) товарні деривативи. Також слід зазначити, що суб'єкти господарської діяльності, які здійснюють хеджування, можуть переслідувати стратегію підвищення ціни або навпаки –

пониження. Різні стратегії хеджування впливають на методику бухгалтерського обліку товарних деривативів, укладених з метою хеджування, а тому потребують виділення.

Основними етапами бухгалтерського обліку деривативів є: облік на дату укладання товарного деривативу, облік на дату переоцінки товарного деривативу, облік на дату виконання товарного деривативу та облік на дату погашення товарного деривативу. На кожному етапі обліку операцій хеджування товарними деривативами є свої особливості методики бухгалтерського обліку, які необхідно враховувати. Відповідно до етапів операційного циклу товарних деривативів, розмежовується інформація про формування позабалансової первісної, переоціненої та справедливої вартості товарних деривативів, які обліковуються на позабалансових рахунках, а також первісної, переоціненої та справедливої вартості товарних деривативів, які обліковуються на балансових рахунках. Таке відображення інформації про формування позабалансової та балансової вартості дозволить одержувати повну інформацію про наявність та вартість як об'єктів хеджування, так і інструментів хеджування протягом операційного циклу товарних деривативів. Це, в свою чергу, створить підґрунтя для формування інформаційної бази аналітичного забезпечення операцій хеджування товарними деривативами.

### **Висновки до розділу 3**

1. Протягом 2018-2020 років ТОВ «ЛАНТА-Р» здійснювала оптову торгівлю за сьома основними номенклатурними групами. Найбільші базисні темпи зростання відносно 01.01.2018 демонструє побутова техніка (89,36 разів), кліматична техніка (8,85 разів), телевізори та TV (7,42 рази), відносно 01.01.2019 - Фото та Відео (6,9 разів). Протягом темпи зростання товарних запасів за номенклатурою «Дім, сад, ремонт» зросли у 11,93 разів. Але у подальшому ТОВ «ЛАНТА-Р» після їх розпродажу не здійснювало нових закупівель. Найбільші ланцюгові темпи приросту за річними періодами

демонстрували: побутова техніка – у 2018 році (26,44 разів), кліматична техніка – у 2018 році (17,13 разів), телефонія та портатив – у 2019 році (у 3,81 разів). У 2020 році уповільнилися темпи зростання побутової техніки (0,52 раза), телефонії та портативу (0,23 рази).

2. Товаромісткість дебіторської заборгованості за товарними операціями скоротилася з 1,86 до 0,85, або на 1,01 (54,22%), що є позитивною ознакою. Підприємство має додатну величину власного оборотного капіталу, причому наростило його з 81,6 тис. грн. до 1182,7 тис. грн., або на 1101,10 тис. грн. (1349,39%). Коефіцієнт покриття кредиторської заборгованості за товарними операціями дебіторською збільшився з 0,3 до 0,5, або на 0,2 (на 66,37%). Коефіцієнти ліквідності знаходяться на незадовільному рівні. Коефіцієнт загальної ліквідності, що становить 1,02, менше нормативного значення (2,0) майже вдвічі. Коефіцієнт проміжної ліквідності збільшився з 0,46 до 0,61, або на 0,16 (на 34,36%).

3. Динаміка товарних запасів описується поліноміальною функцією з множинним коефіцієнтом детермінації 0,9841, яка достовірно описує процес, прогнозується їх подальше зростання. Динаміка оптового товарообороту також описується поліноміальною функцією з множинним коефіцієнтом детермінації 0,9982, яка достовірно описує процес, прогнозується їх подальше зростання.

4. Рентабельність продаж підприємства є низькою, протягом 2017-2019 років вона зросла з 0,14% до 0,30%, а у 2020 році знизилася вдвічі – до 0,15%. Для з'ясування причин різкого зниження рентабельності у 2020 році проведено факторний аналіз. Встановлено, що скорочення рентабельності продаж обумовлено як скороченням прибутку 2020 року до 353,9 тис. грн. порівняно з 2019 роком (475,1 тис. грн.), так і зростанням обсягу оптового товарообороту (із 158225 тис. грн. у 2019 році до 230412,8 тис. грн. у 2020 році).

5. Розроблено модель методики аудиту товарних операцій та товарообороту підприємства. В умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» аудит товарних

операцій та товарообороту підприємства є ініціативним і здійснюється за такими етапами: вибір аудиторської фірми, ознайомлення її з власним бізнесом і станом обліку; ознайомлення зі статутом, установчими документами та правовими зобов'язаннями; проведення процедур оцінки системи обліку і внутрішнього контролю; оцінка аудиторського ризику; визначення обсягу робіт, узгодження суми оплати та складання угоди; процедури розробки плану та програми аудиту.

6. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «ЛАНТА-Р» за результатами аналізу та аудиту товарних операцій стосуються: розвиток Інтернет-торгівлі, впровадження стратегічного управлінського обліку, зміцнення фінансової стійкості, впровадження сучасної системи управління ризиками на основі товарних деривативів. Удосконалення законодавчого регулювання ринку товарних деривативів підвищить його прозорість і створить умови для подальшого розвитку на Україні та інтеграції в міжнародний ринок деривативів. Розвиток Інтернет-торгівлі є вагомим важелем зростання доходів ТОВ «ЛАНТА-Р», оскільки дозволяє збільшити кількість покупців, скоротити витрати, збільшити обсяги продаж і покращити фінансові результати.

7. Основними ризиками діяльності ТОВ «ЛАНТА-Р» є: залежність від зовнішніх джерел фінансування, недостатній обсяг власного оборотного капіталу, низька ліквідність, великий розмір дебіторської і кредиторської заборгованості, перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською, неможливість отримання кредитів у банку. Для хеджування зазначених ризиків пропонується застосовувати похідні цінні папери у вигляді товарних деривативів.

## ВИСНОВКИ

1. Товарними операціями є господарські процеси придбання товарів, їх зберігання, руху та подальшої реалізації. Залежно від особливостей обігу, є товарні запаси поточного зберігання та страхові запаси. При оптовій торгівлі виділяються дві основні форми оптового продажу товарів: складський оборот (реалізація товарів зі складу оптової компанії); транзитний оборот (реалізація товарів транзитом). При складській формі партія товарів, що надходить від виробника на склад оптової організації, а потім вже розподіляється по точках роздрібною торгівлі. При транзитній формі продукція доставляється безпосередньо великими оптовими партіями від виробника до кінцевого споживача, минаючи склад оптовика-посередника.

2. Міжнародні та національні стандарти обліку товарних операцій мають певні відмінності. Визначення запасів у НП(С)БО 9 «Запаси» майже ідентичне відповідному МСБО 2 «Запаси». За винятком того, що в останньому пункті крім споживання у виробничому процесі або при наданні послуг зазначене можливе споживання запасів у управлінні підприємством. Ступінь невідповідності НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» оцінюється як незначний. Необхідно зазначити, що Міжнародні стандарти мають як позитивні (чітка економічна логіка; узагальнення найкращої сучасної світової практики; простота сприймання для користувачів фінансової інформації), так і негативні (велике різноманіття в методах обліку; відсутність детальних інтерпретацій і прикладів співставлення стандартів із конкретними ситуаціями) риси.

3. Застосування автоматизованих облікових систем вирішує проблему оперативності звітних даних щодо товарних запасів і товарообороту, оскільки дозволяє підготувати найрізноманітніші й деталізовані бухгалтерські дані. Для зниження трудових витрати в обліку оптових торговельних підприємств необхідно максимально використовувати програмні продукти, що дадуть

змогу зменшити штат працівників бухгалтерії і відповідно витрати на заробітну плату. Потрібно також відзначити, що кожне підприємство незалежно від того, чим воно займається, повинно прагнути максимально автоматизувати бухгалтерський облік.

4. Об'єктом кваліфікаційної магістерської роботи є ТОВ «ЛАНТА-Р», основним видом діяльності якого є оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворювання звуку й зображення. Підприємство веде паралельний облік за національними стандартами та МСФЗ. Мотивацією впровадження міжнародних стандартів та формування нефінансової звітності є: зростанню прозорості та якості звітності, покращення знань та навичок працівників підприємства, впровадження стандартів соціальної відповідальності, підвищення інвестиційної привабливості у т.ч. в очах іноземних інвесторів тощо.

5. Облікову політику ТОВ «ЛАНТА-Р» затверджено наказом №2 від 10.01.2018 року, додатком 1 до якої є Робочий план рахунків, додатком 2 – призначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії. До її складу входять: директор, головний бухгалтер, менеджер в оптовій торгівлі, менеджер з логістики, комірник. Постачання товарів на ТОВ «ЛАНТА-Р» відбувається відповідно до укладених договорів, первинними документами для відображення операцій по відвантаженню і реалізації в оптових організаціях є рахунки-фактури, платіжні вимоги, товарно-транспортні накладні та інші супровідні документи.

6. ТОВ «ЛАНТА-Р» оперує величезним асортиментом і кількістю транзакцій (операцій купівлі-продажу), яких у день проходить більше тисячі, тому ефективність використання паперового документообороту є досить низькою. Для усунення його недоліків ТОВ «ЛАНТА-Р» впровадило програму «1С:Бухгалтерія». Автоматизація обліку дозволила значно полегшити роботу бухгалтерії ТОВ «ЛАНТА-Р» в цілому та кожного бухгалтера окремо. Програма «1С:Бухгалтерія» об'єднує декілька робочих місць на одного



виконавця, вона поєднана з програмою «Клієнт-Банк», дозволяє значно прискорити процес документообороту і час для проведення розрахунків за товарними операціями, значно скоротити обсяг роботи та навантаження на працівників. Об'єднання програм «1С:Бухгалтерія» та «Клієнт-Банк» дозволяє ефективно управляти дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства, оскільки затягування строків отримання платежів та погашення зобов'язань приводить до сповільнення операційного циклу та зниження ділової активності підприємства. В умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» регулярний та систематичний збір стратегічно важливої інформації за допомогою програми «1С:Бухгалтерія» дозволить налагодити у майбутньому стратегічний управлінський облік для систематичної інформаційної підтримки у разі прийняття стратегічних рішень.

7. В умова ТОВ «ЛАНТА-Р» первинна вартість товарних запасів визначається відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». При продажу та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за методом ФІФО. Аналітичний облік руху товарних запасів ведеться у бухгалтерії- у кількісно-сумовому вимірі; на складах - у кількісному вимірі. ТОВ «ЛАНТА-Р» застосовує рахунок 281 «Товари на складі», де ведеться облік руху та наявності товарних запасів на складах. Постачальниками і покупцями ТОВ «ЛАНТА-Р» є вітчизняні підприємства і фізичні особи. Надходження товарних запасів відображається за дебетом рахунку 281 і кредитом 631 «Розрахунки з постачальниками», їх реалізація – по кредиту в кореспонденції з дебетом рахунку 361.

8. При веденні обліку товарних операцій на ТОВ «ЛАНТА-Р» багато уваги приділяється питанням стосовно відображення випадків нестачі товарів та товарних утрат, а також їх якості. Загальне керівництво системою управління якістю очолює директор. Коливання попиту і пропозиції на окремі групи товарних запасів, їх псування, фізичне та моральне старіння призводять до того, що облікова (балансова) вартість таких активів перевищує їх ринкову ціну. За таких умов ТОВ «ЛАНТА-Р» змушене проводити уцінку товарних запасів відповідно до НП(С)БО. Запаси слід відображати за чистою вартістю

реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації запасів визначається за кожною одиницею запасів вирахуванням із очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на збут. Для проведення переоцінки товарних запасів ТОВ «ЛАНТА-Р» створило комісію, яка проводить постійний моніторинг вартості товарних запасів, затверджує періодичність проведення переоцінок, у наказі про облікову політику прописано відображення в обліку результатів переоцінок. Основним результатом переоцінки товарних запасів є їх уцінка, яка проводиться за даними інвентаризації та оформлюється відповідним обліковим документом.

9. Аналітичний облік у ТОВ «ЛАНТА-Р» ведеться за номенклатурою. Товарні запаси згруповані у такі товарні групи: Туризм, Побутова техніка, Дім, сад, ремонт, Кліматична техніка, Комп'ютерна техніка, Кава, Музикальні інструменти, Спорт товари, Телевізори та TV, Телефонія та портатив, Товари для рибалки, Фото та Відео.

10. У балансі ТОВ «ЛАНТА-Р» товарні запаси відображаються за рядком 1103. Протягом 2018-2020 років їх вартість зросла із 2937,2 тис. грн. до 21703,0 тис. грн., або на 18766 тис. грн (на 638,9%). Товари є основним видом запасів, які відображаються за рядком 1000, їх питома вага перевищує 99%. Оборотні активи є основними в структурі активів, їх частка перевищує 99%.

11. Питома вага товарів у активах скоротилася з 54,97% до 40,19%, дебіторської заборгованості у активах зросла з 29,62% до 47,31%, або на 49,25%. Це є результатом стрімкого зростання дебіторської заборгованості за товарними операціями – із 1582,9 тис. грн. до 25548 тис. грн., або на 23965 тис. грн. (на 1514%). ТОВ «ЛАНТА-Р» є платником ПДВ. Заборгованість держави з його відшкодування зросла з 469,7 тис. грн. до 2470,4 тис. грн., або на 2001 тис. грн. (426%). Також значно зросла кредиторська заборгованість за товарними операціями - 5223,6 тис. грн. до 50674,5 тис. грн. Але темпи зростання кредиторської заборгованості (870,11%) відстають від темпів

зростання дебіторської. Підприємство є сумлінним платником з податку на прибуток. Заборгованість з його сплати зросла з 13,5 тис. грн. до 40,3 тис. грн., або на 26,8 тис. грн. (198,52%). Але заборгованість держави перед ТОВ «ЛАНТА-Р» є значно більшою. Питома вага зобов'язань перевищує 97% і це є основним джерелом ризику, оскільки частка власного капіталу є мізерною (3%) порівняно з мінімально граничним рівнем 50%.

12. Чистий дохід від реалізації товарів відображається у рядку 2000 Звіту про фінансові результати. Протягом 2017-2020 років він збільшився з 41294 тис. грн. до 230412,8 тис. грн., або на 189119,2 тис. грн. (457,99%). Фінансовий результат до оподаткування збільшився з 72,7 тис. грн. до 431,6 тис. грн., або на 358,9 тис. грн. (493,67%). Вартість сплаченого податку на прибуток зросла з 13,5 тис. грн. до 77,7 тис. грн., або на 64,2 тис. грн (475,56%). Податкове навантаження на чистий дохід від реалізації товарів складає близько 0,03%, а на фінансовий результат до оподаткування – 18%, оскільки підприємство є платником податку на прибуток на загальній системі оподаткування.

13. Протягом 2018-2020 років ТОВ «ЛАНТА-Р» здійснювала оптову торгівлю за сьома основними номенклатурними групами. Найбільші базисні темпи зростання відносно 01.01.2018 демонструє побутова техніка (89,36 разів), кліматична техніка (8,85 разів), телевізори та TV (7,42 рази), відносно 01.01.2019 - Фото та Відео (6,9 разів). Протягом темпи зростання товарних запасів за номенклатурою «Дім, сад, ремонт» зросли у 11,93 разів. Але у подальшому ТОВ «ЛАНТА-Р» після їх розпродажу не здійснювало нових закупівель. Найбільші ланцюгові темпи приросту за річними періодами демонстрували: побутова техніка – у 2018 році (26,44 разів), кліматична техніка – у 2018 році (17,13 разів), телефонія та портатив – у 2019 році (у 3,81 разів). У 2020 році уповільнилися темпи зростання побутової техніки (0,52 раза), телефонії та портативу (0,23 рази).

14. Товаромісткість дебіторської заборгованості за товарними операціями скоротилася з 1,86 до 0,85, або на 1,01 (54,22%), що є позитивною ознакою. Підприємство має додатну величину власного оборотного капіталу,

причому наростило його з 81,6 тис. грн. до 1182,7 тис. грн., або на 1101,10 тис. грн. (1349,39%). Коефіцієнт покриття кредиторської заборгованості за товарними операціями дебіторською збільшився з 0,3 до 0,5, або на 0,2 (на 66,37%). Коефіцієнти ліквідності знаходяться на незадовільному рівні. Коефіцієнт загальної ліквідності, що становить 1,02, менше нормативного значення (2,0) майже вдвічі. Коефіцієнт проміжної ліквідності збільшився з 0,46 до 0,61, або на 0,16 (на 34,36%).

15. Динаміка товарних запасів описується поліноміальною функцією з множинним коефіцієнтом детермінації 0,9841, яка достовірно описує процес, прогнозується їх подальше зростання. Динаміка оптового товарообороту також описується поліноміальною функцією з множинним коефіцієнтом детермінації 0,9982, яка достовірно описує процес, прогнозується їх подальше зростання.

16. Рентабельність продаж підприємства є низькою, протягом 2017-2019 років вона зростає з 0,14% до 0,30%, а у 2020 році знизилася вдвічі – до 0,15%. Для з'ясування причин різкого зниження рентабельності у 2020 році проведено факторний аналіз. Встановлено, що скорочення рентабельності продаж обумовлено як скороченням прибутку 2020 року до 353,9 тис. грн. порівняно з 2019 роком (475,1 тис. грн.), так і зростанням обсягу оптового товарообороту (із 158225 тис. грн. у 2019 році до 230412,8 тис. грн. у 2020 році).

17. Розроблено модель методики аудиту товарних операцій та товарообороту підприємства. В умовах ТОВ «ЛАНТА-Р» аудит товарних операцій та товарообороту підприємства є ініціативним і здійснюється за такими етапами: вибір аудиторської фірми, ознайомлення її з власним бізнесом і станом обліку; ознайомлення зі статутом, установчими документами та правовими зобов'язаннями; проведення процедур оцінки системи обліку і внутрішнього контролю; оцінка аудиторського ризику; визначення обсягу робіт, узгодження суми оплати та складання угоди; процедури розробки плану та програми аудиту.

18. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «ЛАНТА-Р» за результатами аналізу та аудиту товарних операцій стосуються: розвиток Інтернет-торгівлі, впровадження стратегічного управлінського обліку, зміцнення фінансової стійкості, впровадження сучасної системи управління ризиками на основі товарних деривативів. Удосконалення законодавчого регулювання ринку товарних деривативів підвищить його прозорість і створить умови для подальшого розвитку на Україні та інтеграції в міжнародний ринок деривативів. Розвиток Інтернет-торгівлі є вагомим важелем зростання доходів ТОВ «ЛАНТА-Р», оскільки дозволяє збільшити кількість покупців, скоротити витрати, збільшити обсяги продаж і покращити фінансові результати.

19. Основними ризиками діяльності ТОВ «ЛАНТА-Р» є: залежність від зовнішніх джерел фінансування, недостатній обсяг власного оборотного капіталу, низька ліквідність, великий розмір дебіторської і кредиторської заборгованості, перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською, неможливість отримання кредитів у банку. Для хеджування зазначених ризиків пропонується застосовувати похідні цінні папери у вигляді товарних деривативів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дзюба О. М. Товарні операції підприємства: особливості обліку з урахуванням вітчизняного та міжнародного досвіду. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2016. Вип. 17(1). С. 134-137.
2. Лопашук І. А., Мацюк Н. О. Теоретичні засади комплексного підходу до моделювання комерційної діяльності підприємств оптової торгівлі. *Modern economics*. 2019. № 18. С. 85-92.
3. Біловодська О. Економіко-математичне моделювання товароруху. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2015. № 4. С. 112–122.
4. Должанський А. М., Кузів М. А. Економічна суть товарних запасів у оптовій торгівлі. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.4. С. 163-169.
5. Матюха В. І., Мисака Г. В. Бухгалтерський облік розрахунків підприємства за товарними операціями. *Молодий вчений*. 2018. № 1(2). С. 933-936.
6. Кудирко О. М. Особливості обліку та контролю товарних операцій фармацевтичної галузі в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 41. С. 302-306.
7. Левченко Р. В., Овчиннікова М. А. Удосконалення методичних підходів до формування оптимального розміру товарних запасів на підприємствах оптової торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2019. № 11. С. 204-209.
8. Бурлан С. А., Панченко І. М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2019\\_11\\_51](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_51)
9. Кудирко О. М. Управління товарними операціями підприємств оптової торгівлі. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38(2). С. 127-130.

10. Заливча І. В., Штефан Л. В., Лебедєва Д. О. Стратегічне управління товарорухом в умовах маркетингової орієнтації. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2019. Вип. 35. С. 80-88.

11. Волошан І. Г. Організація первинного документообігу товарних операцій в торгівлі. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5. С. 297-300.

12. Волошан І. Г. Особливості торговельно-технологічних процесів товароруху підприємств торгівлі. *Економіка розвитку*. 2013. № 3. С. 90-93.

13. Івченко Л. В. Теоретичні аспекти управління товарорухом на підприємствах торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2009. Вип. 1(1). С. 76-82.

14. Нікішина О. В., Тараканов М. Л. Інституційна складова регламентації товароруху в системі товарних ринків. *Економіка харчової промисловості*. 2021. Т. 13, Вип. 3. С. 23-33.

15. Стащенко Ю. В. Оптимізація ринкової діяльності у системі обліку товарних операцій. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(1). URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2013\\_10\(1\)\\_63](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(1)_63)

16. Бурлан С. А., Панченко І. М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2019\\_11\\_51](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_51)

17. Кролевецький К. І. Історія розвитку правового регулювання відносин у сфері оптової торгівлі. *Право та інновації*. - 2017. - № 4. - С. 49-54. -

18. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15?find=1&text=%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B3#w1\\_38](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15?find=1&text=%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B3#w1_38)

19. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15/ru/ed20131011#Text>

20.<sup>1</sup> Про ліцензування певних видів господарської діяльності: Закон України від 01.06.2000 № 1775-III. URL:

[https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1775-](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1775-14/ed20130301/find?text=%D2%EE%F0%E3%B3%E2%EB%FF)

[14/ed20130301/find?text=%D2%EE%F0%E3%B3%E2%EB%FF](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1775-14/ed20130301/find?text=%D2%EE%F0%E3%B3%E2%EB%FF)

21. Про патентування деяких видів підприємницької діяльності: Закон України від 23.03.1996 № 98/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/98/96-%D0%B2%D1%80#Text>

22. Грабова В. Г. Особливості правового регулювання внутрішньої торгівлі України. *Вісник [Київського інституту бізнесу та технологій]*. 2016. № 2. С. 6-7.

23. Височин І. В. Пріоритетні напрями державного регулювання внутрішньої торгівлі в Україні. *Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки*. 2014. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2014\\_1\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2014_1_22)

24. Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.06.2006 № 833. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-%D0%BF#Text>

25. Юрченко Ю. Ю. Аналіз ключових дефініцій системи товароруху. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2009. Вип. 1(2). С. 155-160.

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

27. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

28. Бубела А. В., Ковальчук С. О., Шубін С. Б. Управління запасами при організації товарорухомих процесів. *Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія*. 2012. Вип. 10. С. 307-312.

29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>



30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text)

31. Про затвердження Положення про штрихове кодування товарів: Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції від 20.08.2002 № 255. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0733-02/ed20071125/find?text=%D2%E2%E0%F0+%FF%EA+%EE%E1%27%BA%EA%F2+%EE%E1%EB%B3%EA%F3#Text>

32. Про визнання недійсними податкових повідомлень-рішень: Ухвала Вищого адміністративного суду від 14.06.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0196760-06/ed20060614/find?text=%CF%F0%E2%E4%E0%E6+%F2%E2%E0%F0%B3%E2#Text>

33. Добуш З. Теоретико-методичні аспекти регулювання внутрішньої торгівлі. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 10(1). С. 137-140.

34. Міценко Н. Г., Хомицький А. І. Засади регулювання діяльності підприємств оптової торгівлі. *Наукові записки [Української академії друкарства]*. 2011. № 3. С. 94-100.

35. Іванюта П. В. Державне регулювання гармонізації національних стандартів якості товару у відповідності міжнародних і європейських норм. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2010. № 7. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur\\_2010\\_7\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2010_7_10)

36. Ільченко Н. Б. Регулювання діяльності підприємства оптової торгівлі. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2014. Вип. 8(7). С. 90-93.

37. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text)

38. Кирильєва Л. О., Полулях А. М. Адаптація фінансової звітності публічних акціонерних товариств до міжнародних стандартів. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2012. Вип. 1(1). С. 143-150.

39. Кирильєва Л. О., Чернікова І. Б., Кирильєва Д. Д. Організація управлінського обліку витрат у логістичній системі товароруху. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 1. С. 26-33.

40. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34 (МСБО 34). Проміжна фінансова звітність. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_049#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049#Text)

42. Столярчук Г. В. Комплексування показників витрат за бізнес-процесами товароруху підприємств роздрібної торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2015. № 1. С. 230-234.

43. Артимонова І. В. Особливості формування товароруху продукції на агропродовольчому ринку. *Економіка та управління АПК*. 2014. № 1. С. 27-32.

44. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

45. Котенко Л. М., Крутова А. С., Тарасова Т. О. Удосконалення обліку товарних операцій в умовах дистанційної торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2009. Вип. 2. С. 66-73.

46. Нестеренко О. О., Коробкіна І. С. Документування товарних операцій у системі електронного документообігу "Спрут". *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2013. Вип. 1(1). С. 31-38.

47. Ткачук С. В. Методичні засади формування транспортної стратегії підприємства як важливий інструмент забезпечення товароруху від виробника

до кінцевого споживача. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2014. № 4. С. 94-100.

48. Коваль С. В. Облік товарних операцій в умовах використання автоматизованих систем обробки інформації. *Таврійський науковий вісник. Серія : Економіка*. 2020. Вип. 2. С. 241-247.

49. Любар О. О. Облікове забезпечення управління розрахунками з контрагентами за товарними операціями. *Агросвіт*. 2020. № 1. С. 48-60.

50. Голов С. Розкриття інформації про діяльність публічних акціонерних товариств на основі Міжнародних стандартів фінансової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 5. С. 3-14.

51. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

52. Ганін В. І., Шуляк В. С. Ефективність організації обліку та аналізу товарних операцій на підприємствах торгівлі. *Молодий вчений*. 2019. № 11(1). С. 124-129.

53. Янчева Л. М., Акімова Н. С., Бойченко Н. В., Наумова Т. А. Концептуальний підхід до організації та методики проведення внутрішнього аудиту розрахунків за товарними операціями. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2014. Вип. 1. С. 7-18.

54. Акімова Н. С., Наумова Т. А. Зміст і роль аудиторських процедур в аудиті товарних операцій. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 1. С. 85-92.

55. Товма Н. Организация аудита товарных операций. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 8. С. 472-476.

56. Кобилюх Т. І. Основні завдання, мета та принципи управлінського обліку товарних операцій. *Торгівля, комерція, підприємництво*. 2011. Вип. 12. С. 107-110.

57. Шуліко А. О. Порівняльна характеристика основних положень національних та міжнародних стандартів, що регулюють облік товарних деривативів. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2015. Вип. 1(2). С. 129-133.

58. Кузьміна М. М. Правове регулювання захисту прав споживачів в інтернет-торгівлі. *Право та інновації*. 2014. № 3. С. 36-42.

59. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2001 № 559. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text>

60. Шуліко А. О. Методика бухгалтерського обліку операцій хеджування товарними деривативами. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 1. С. 394-409.

## **ДОДАТКИ**