

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

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«_____» « грудня 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «МАГІСТР»**

Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства»

Виконав: Наталія ПАЛАМАРЧУК

Керівник: к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

другий розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

третій розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

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

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
Тетяна КОСОВА
«02» жовтня 2023 р.

ЗАВДАННЯ на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти Паламарчук Наталії Іванівни

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства» затверджена наказом ректора від 22.08.2023 № 1445/ст.

2. Термін виконання роботи: з 25.09.2023 р. до 31.12.2023 р.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики, облікової, аналітичної та контрольної системи підприємства; фінансова, податкова і статистична звітність ТОВ «НОВУС Україна»

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Процес реалізації товарів підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В УМОВАХ ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

2.1. Документальне оформлення операцій з реалізації товарів підприємством

2.2. Синтетичний і аналітичний облік реалізації товарів на товаристві

2.3. Відображення реалізації товарів підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

- 3.1. Аналіз ефективності використання товарів та їх реалізації товариством
 3.2. Аудит реалізації товарів підприємства
 3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту
 Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:
 ЛИСТ 1. Реалізація товарів підприємством як об'єкт обліку, аналізу та аудиту.
 ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства. ЛИСТ3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ТОВ «НОВУС УКРАЇНА».ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій з реалізації товарів торговельного підприємства. ЛИСТ 5. Синтетичний і аналітичний облік реалізації товарів товариством. ЛИСТ 6. Відображення реалізації товарів суб'єкта господарювання у фінансовій, податковій і статистичній звітності. ЛИСТ 7. Аналіз стану та ефективності використання товарів підприємства. ЛИСТ 8. Аудит реалізації товарів підприємства. ЛИСТ 9. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами Бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	25.09.2023 – 21.10.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	22.10.2023 – 18.11.2023	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	19.11.2023 – 13.12.2023	
4	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну магістерську роботу. 4. Підготовка виступу.	14.12.2023 – 17.12.2023	
5	1. Переплетення кваліфікаційної роботи. 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	18.12.2023 – 20.12.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 3	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		

8. Дата видачі завдання: «22» вересня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Інна АФАНАС'ЄВА
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Наталія ПАЛАМАРЧУК
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства»: 91 стор., 19 рис., 12 табл., 56 літературних джерел.

Мета роботи: удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту процесу реалізації товарів підприємством.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту процесу реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНИ».

Методи дослідження: аналіз, синтез, індукція, дедукція, спостереження, порівняння, абстрактно-логічний метод.

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

ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ, РЕАЛІЗАЦІЯ ТОВАРІВ, ТОРГОВЕЛЬНІ ПІДПРИЄМСТВА, БЮДЖЕТУВАННЯ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

КВЕД – Класифікація видів економічної діяльності

МСА – міжнародні стандарти аудиту

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

Н(П)СБО - Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ПДВ - податок на додану вартість

ПКУ –Податковий кодекс України

ТОВ - Товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ПІДПРИЄМСТВА	12
1.1. Процес реалізації товарів підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту.....	12
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства.....	14
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА».....	19
Висновки до розділу 1.....	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В УМОВАХ ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»	32
2.1. Документальне оформлення операцій з реалізації товарів підприємством.....	32
2.2. Синтетичний і аналітичний облік реалізації товарів на товаристві.....	42
2.3. Відображення реалізації товарів підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності.....	46
Висновки до розділу 2.....	50
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»	53
3.1. Аналіз ефективності використання товарів та їх реалізації товариством.....	53
3.2. Аудит реалізації товарів підприємства.....	60
3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту.....	71
Висновки до розділу 3.....	75
ВИСНОВКИ	78

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	84
ДОДАТКИ.....	92

ВСТУП

Для будь-якого підприємства якісна фінансова звітність є підтвердженням наявності ефективної системи бухгалтерського обліку та зменшення інформаційного ризику для зовнішніх та внутрішніх користувачів показників фінансових звітів. Викривлена інформація про реалізацію товарів підприємствами роздрібною торгівлі призводить до прийняття неефективних управлінських рішень на мікро- та макрорівнях.

Структурні зміни в національній економіці, що відбуваються в умовах воєнного часу, висувають вимоги щодо пошуку інструментів утримання конкурентних позицій підприємств роздрібною торгівлі. Дієвими способами підвищення інформативності системи управління, прийняття тільки ефективних управлінських рішень є облік, контроль та аналіз, від якості яких залежить загальний стан управлінської системи.

Вдосконалення національного обліку, аудиту та впровадження дієвих методів аналізу знайшли відображення у роботах багатьох вчених: Бутинця Ф., Валуєв Б., Голова С., Кіндратської Л., Костюченко В., Пилипенка Л., Сопко В., Чумаченка М. Однак залишаються актуальними питання удосконалення бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів в системі управління торговельними підприємствами

Мета кваліфікаційної магістерської роботи – удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства.

Для досягнення поставленої мети сформульовано та вирішено наступні **завдання**:

- визначено сутність процесу реалізації товарів підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту:
- надано характеристику, нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства;

- систематизовано аспекти організації та задачі обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»;
- проаналізовано особливості документального оформлення операцій з реалізації товарів підприємством;
- вивчено порядок синтетичного та аналітичного обліку реалізації товарів на товаристві;
- досліджено відображення реалізації товарів підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності;
- проведено аналіз ефективності використання товарів та їх реалізації товариством;
- визначено особливості аудиту реалізації товарів підприємства;
- запропоновано напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту.

Об'єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту процесу реалізації товарів підприємством.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту процесу реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНИ».

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети кваліфікаційної роботи в процесі дослідження організації та методики обліку, аналізу й аудиту операцій з реалізації товарів підприємством роздрібною торгівлі (на прикладі ТОВ «НОВУС УКРАЇНА») застосовано сукупність загальнонаукових та специфічних методів. Зокрема використано наступні загальнонаукові підходи: аналіз, синтез, індукція, дедукція (для розкриття змісту та сутності процесу реалізації як об'єкта обліку, аналізу та аудиту); спостереження (для дослідження стану внутрішнього контролю та процесу аудиту реалізації товарів); порівняння, абстрактно-логічний метод (для визначення динаміки та структури витрат і доходів від реалізації товарів, оцінки ефективності процесу реалізації).

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

- механізм функціонування обліково-контрольної системи підприємства роздрібною торгівлі,
- методику організації та впровадження бюджетування як інструменту управлінського обліку,
- систему внутрішнього контролю через впровадження внутрішнього аудиту, методичного забезпечення зовнішнього та внутрішнього аудиту.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові видання, монографії, матеріали міжнародних науково-практичних конференцій, дані Державної служби статистики України, Міжнародні стандарти аудиту, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, первинні документи, облікові реєстри, фінансова звітність ТОВ «НОВУС УКРАЇНА».

Практичне значення одержаних результатів. Результати кваліфікаційної роботи відносно удосконалення системи управлінського обліку щодо , 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 проведеного у кваліфікаційній роботі дослідження було апробовано та схвалено на Міжнародній науково-практичній конференції (6 жовтня 2023 року, м. Одеса).

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної магістерської роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи розміщено на 91 сторінках друкованого тексту, у тому числі 12 таблиць, 19 рисунків та 3 додатки на 5 сторінках. Список використаних джерел налічує 56 найменування, який подано на 8 сторінках.

Публікації здобувача за темою кваліфікаційної магістерської роботи:

1. Афанас'єва І. І., Паламарчук Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємств роздрібної торгівлі. Перспективи регулювання соціально-економічних процесів в Україні : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (6 жовтня 2023 року, м. Одеса) . Одеса : Олді+, 2023. С. 8-11.

2. Афанас'єва І. І., Паламарчук Н. І., Хамзін В. Р. Теоретичні аспекти організації аудиту реалізації товарів. *Щомісячний інформацій-но-аналітичний журнал «Економіка. Фінанси. Право»*. Випуск 12/2023. К.: «Аналітик». 2023.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Процес реалізації товарів підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

Процес розвитку торгівельних відносин та відповідно торговельних підприємств характеризує зміни ринку, споживання, визначає стан та характер міжнародних зв'язків. Економічна криза, спричинена воєнним станом, значно вплинула на торговельні відносини між країнами, призвела до зменшення асортименту товарів українського виробництва та збільшенням імпортних товарів. У таких умовах постають питання ефективності торговельної діяльності відповідних суб'єктів господарювання, що базуються на покращенні інтенсивних показників та впровадженню сучасних інструментів.

Наведене свідчить про те, що сучасний стан економічних систем та систем управління фінансово-господарською діяльністю потребує значної уваги до організації та ведення бухгалтерського обліку з використанням новітніх підходів до організаційно-методичної роботи підприємств.

Організація та методика обліку реалізації товарів являється найважливішою ділянкою бухгалтерського обліку підприємств роздрібною торгівлі, який направлений на визначення та контроль за визначення фінансових результатів від операційної діяльності. Для формування ефективної облікової системи, яка може повністю забезпечити процес управління та прийняття управлінських рішень своєчасною та достовірною інформацією про основні торговельні операції, необхідно врахувати особливості фінансово-господарської діяльності підприємств торгівлі.

На думку економістів до особливостей комерційної діяльності підприємств роздрібною торгівлі, які впливають на організацію та методіку обліку реалізації товарів, відносяться:

- залежність асортименту товарів від особливостей попиту та покупців, їх купівельної спроможності, професійного, національного та вікового складу;
- підприємства торгівлі являються автономними та самостійними суб'єктами підприємницької діяльності щодо процесу реалізації товарів, визначення доходів та витрат від реалізації товарів;
- торговельні підприємства максимально наближені до покупців, невеликі за розміром, що надає їм гнучкості та можливості своєчасно реагувати на мінливі ринкові умови;
- коливання попиту на певні види товарів харчової та промислової групи відносно пори року, часу покупок;
- з метою залучення покупців підприємства роздрібною торгівлі надають додаткові послуги та організують виробництва напівфабрикатів та готових страв[1].

Петрик О.А. на підставі проведених досліджень виділяє наступні особливості торгівельної діяльності:

- специфічна облікова система використання товарів, їх руху;
- значні запаси товарно-матеріальних цінностей;
- специфічна система бухгалтерського обліку витрат торговельного підприємства;
- особливий порядок визнання та визначення доходів від реалізації, який базується на використанні торговельних націнок на реалізований товар та вирахувань з доходу за умов надання різного характеру знижок [2].

У спеціалізованій економічній літературі з бухгалтерського обліку процесів виробництва та реалізації містяться дослідження щодо сутності процесів та особливостей їх відображення в обліковій системі. Так, Т.В. Дідоренко в процесі наукових пошуків визначає економічну сутність витрат виробництва як об'єкта бухгалтерського обліку та надає змістовну

характеристику виробництва як суспільного явища, що має подвійний характер[3]. Фінансово-господарські процеси підприємства торгівлі включає окремі процеси, що поєднують операції з виробництва, як допоміжні операції, та безпосередньо торговельні операції (рис. 1.1).

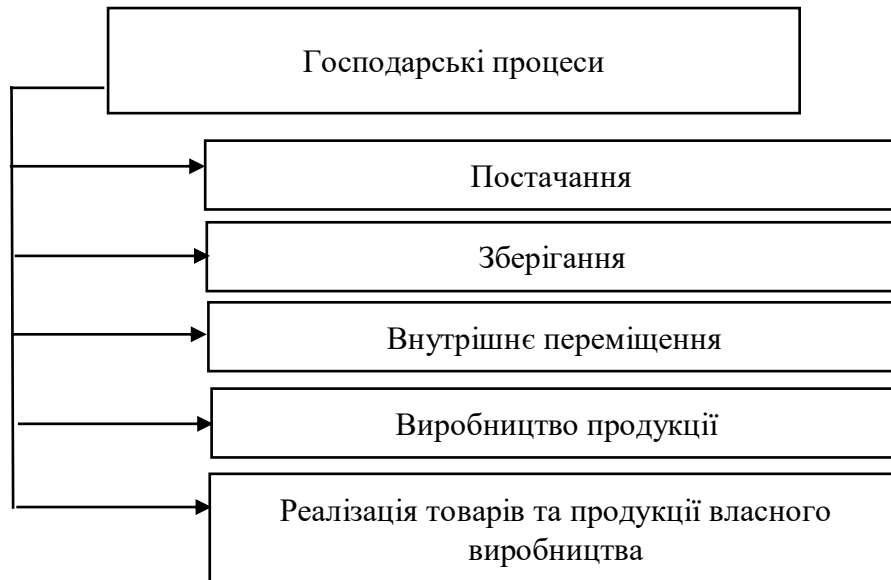


Рис. 1.1. Структура господарської діяльності підприємств роздрібної торгівлі

Джерело: побудовано за даними [4]

Реалізація товарів відповідно до положень ПКУ визначається як операція, що відбувається за умовами договору купівлі-продажу, поставки, міни та іншими господарськими договорами та договорами цивільно-правового характеру. Такі договори регулюють передачу прав власності на товари за плату або компенсацію незалежно від строків її отримання, операції з безоплатного надання товарно-матеріальних цінностей [5].

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів підприємства

Незалежно від видів економічної діяльності, форми власності та організаційно-правової форми українські підприємства суспільного інтересу

протягом останніх років переходять на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Аналіз нормативних документів, що регулюють процес обліку реалізації товарів, дозволив сформулювати певні рівні нормативного регулювання та оцінити відповідність національних стандартів щодо обліку доходів і витрат нормам певних міжнародних стандартів.

Правове регулювання торговельних відносин на сучасному підприємстві здійснюється на підставі значної кількості законодавчо-нормативних актів, ієрархія яких містить наступну структуру (рис. 1.2). Нормативний документ кожного наступного рівня не має протирічати положенням документів попередніх рівнів. Так, НП(С)БО підпорядковуються нормам Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Конституції України, положенням Господарського та Цивільного кодексів[6].

Нормативні документи міністерств та відомств, що регулюють питання організації та ведення обліку підприємств певних видів економічної діяльності, ціноутворення, формування собівартості готової продукції (робіт, послуг) мають відповідати принципам, правим оцінки та загальним підходам щодо обліку окремих об'єктів за національними стандартами. Наприклад, особливості організації торговельної діяльності врегульовано Порядком провадження торговельної діяльності та правилами торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів від 15.06.2006 р. № 833, який регламентує ведення торговельної діяльності суб'єктами господарювання у сфері роздрібної і оптової торгівлі та ресторанного господарства [7].

Цивільний кодекс України регламентує встановлення договірних умов щодо здійснення торговельної діяльності на умовах купівлі-продажу, міни, займу, встановлення переліку договірних зобов'язань та встановлення правових особливостей діяльності.

Господарський кодекс України, регулює правові відносини між суб'єктами господарювання, містить основні положення договірних умов,

визначає сутність підприємницької діяльності, яка організовується за власною ініціативою, на власний ризик задля отримання прибутку.



Рис. 1.2. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Джерело: побудовано за даними [9]

На рівні суб'єкта господарювання основні принципи, методи та процедури, які обирає підприємство для організації та ведення бухгалтерського обліку певних об'єктів, формують облікову політику підприємства. Такі положення подаються в Наказі про облікову політику.

Правові основи організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності товариством містяться у основному законі, відповідно до якого відповідальним за організацію обліку, відображення усіх господарських операцій у певних документах, якість документообігу, показники фінансової звітності являється керівник підприємства або уповноважений орган, або власник. Саме керівник має створити необхідні умови для якісно організованого фінансового обліку.

Порядок ведення бухгалтерських рахунків активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій та процесів та їх результатів регулює Інструкція про застосування Плану рахунків, який базується на підході групування економічно однорідних об'єктів у класи рахунків та групи []. Наступна деталізація рахунків у національному Плані рахунків відбувається із застосуванням субрахунків, які використовуються відповідно до потреб суб'єкта господарювання, його управлінської системи.

Державне регулювання торговельної діяльності має забезпечити:

- захист економічних та законних інтересів суб'єктів підприємницької діяльності;
- створення рівних можливостей для усіх суб'єктів;
- розвивати всі види підприємницької діяльності незалежно від форм власності, напрями використання доходів і здійснення інвестицій;
- заохочення конкуренції та ліквідацію монополізму у сфері підприємницької діяльності.

Адміністративне регулювання торговельної діяльності здійснюється за допомогою реєстрації суб'єктів господарювання, регулювання питань організації та ведення бухгалтерського обліку. Для економічного регулювання фінансово-господарської діяльності характерна розробка і встановлення податкової політики при здійсненні господарських операцій, системи розрахунків та кредитування, порядок використання валютних коштів тощо.

Класифікація нормативних актів правового регулювання торговельної діяльності товариства наведена на рис. 1.3.

Основним джерелом регулювання аудиту процесу реалізації товарів є Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який набув чинності з 01.10.2018р. та Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, які до прийняття Закону було впроваджено рішенням Аудиторської палати України. Міжнародні стандарти аудиту відповідно до Закон України «Про аудит

фінансової звітності та аудиторську діяльність» використовуються у якості національних стандартів.

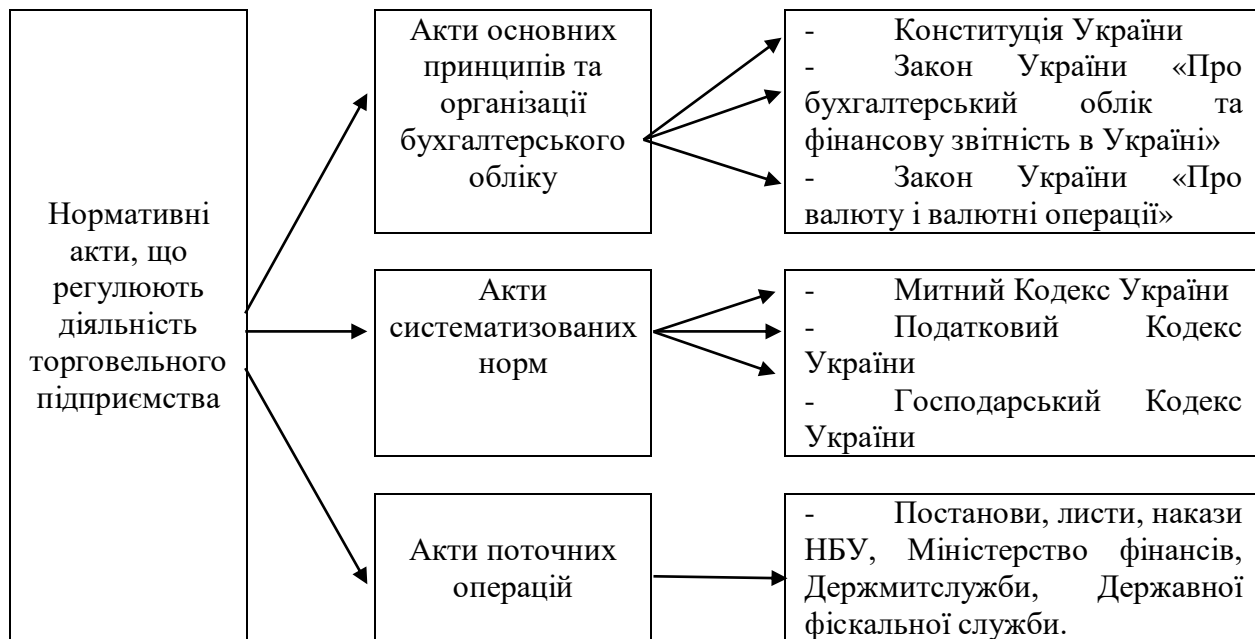


Рис. 1.3. Класифікація нормативних актів правового регулювання торговельної діяльності

Джерело: побудовано за даними [9]

Облікова політика формується на етапі визначення основних методів та процедур, які будуть використовуватися підприємством у процесі обліку операцій та процесів, формування фінансових результатів та складання фінансової звітності. Суб'єкт господарювання самостійно обирає:

- форму ведення бухгалтерського обліку;
- правила документообігу, склад рахунків аналітичного обліку та реєстрів аналітичного обліку;
- систему внутрішньогосподарського контролю;
- форми управлінської звітності.

Питання впровадження на підприємстві управлінського обліку також є аспектом облікової політики, де необхідно визначити особливості організації, методики, основних інструментів такого дієвого виду обліку.

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

Ефективна організація контролю за товарними операціями потребує сучасного методичного інструментарію, який позитивно впливає на стан внутрішнього контролю торговельного підприємства, якість системи бухгалтерського обліку та достовірність показників фінансової звітності. Облік та контроль на торговельних підприємствах завжди були в колі уваги науковців-економістів та практиків через важливість таких суб'єктів підприємницької діяльності. Суттєвий внесок у концепцію формування інформаційних потоків щодо товарних операцій та системи контролю за рухом товарно-матеріальних цінностей зробили наступні вітчизняні вчені: Бачинський В.І., Верига Ю.А., Євдокимов В.В. [7, 9].

Аналізуючи добутки науковців-економістів та практиків необхідно зазначити, що організаційно-методичні аспекти контролю за рухом товарних запасів потребують удосконалення в умовах сучасних інформаційних систем та технологій. Саме підприємства роздрібної торгівлі виступають сполучною ланкою між виробниками та споживачами, дієвим механізмом задоволення потреб населення. За кількістю господарюючих суб'єктів, обсягом діяльності, чисельністю зайнятого персоналу найбільш значущим видом економічної діяльності є торгівля.

В.А. Нікуліна, Є.І. Венгер досліджують питання доцільності та вибору відповідного програмного забезпечення торговельних процесів, визначають наявні функціональні можливості та переваги програмних рішень для торговельних підприємств [10].

Основні завдання торговельних підприємств в умовах підвищення економічних ризиків включають питання формування конкурентоспроможності торговельних підприємств. Водночас питанням забезпечення внутрішнього контролю і аудиту задля формування достовірної та релевантної інформації щодо торговельних операцій приділено недостатньо уваги. Ефективне

управління товарними операціями підприємств роздрібної торгівлі направлене на прискорення товарообігу; скорочення неефективних торговельних витрат; оптимізація запасів товарно-матеріальних цінностей; мінімізації витрат на зберігання та переміщення товарів; зниження ризиків торговельних операцій.

Головною умовою ефективного управління торговельними підприємствами є використання достовірної та своєчасної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. Стосовно діяльності підприємств роздрібної торгівлі, релевантну інформацію доцільно розглядати як відповідно оброблені дані, що складають основу прийняття управлінських рішень [11].

На організацію та методику обліку, аналізу та аудиту реалізації товарів впливають особливості діяльності торговельних підприємств, що представлені на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Особливості здійснення діяльності торговельних підприємств, що впливають на фінансовий результат від реалізації товарів

Джерело: побудовано за даними [12]

ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» зареєстроване 19.06.2008, номер запису в Реєстрі:10741020000030340. Органами управління та вищими органами управління товариства являються загальні збори учасників, на яких може бути

присутнім кожен учасник товариства та мати кількість голосів пропорційну до його частки у зареєстрованому капіталі, якщо статутом не передбачено інших умов. Зазначені збори учасників можуть вирішувати різні питання діяльності товариства, виключення складають питання, які законодавчим актом віднесені до компетенції інших органів товариства.

Основними видами економічної діяльності ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» являються:

46.39 - Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.

Додатковими видами економічної діяльності є:

47.11 - Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами (основний)

10.11 - Виробництво м'яса

10.12 - Виробництво м'яса свійської птиці

10.13 - Виробництво м'ясних продуктів

10.20 - Перероблення та консервування риби, ракоподібних і моллюсків

10.71 - Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання

10.72 - Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання

10.73 - Виробництво макаронних виробів і подібних борошняних виробів

10.85 - Виробництво готової їжі та страв

Засновником ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» є Закрите Акціонерне Товариство «Консул Трейд Гаус», що знаходиться за адресою : Литва, м. Вільнюс, пр. Гядіміно, 35. Розмір внеску до статутного капіталу: 634742662,20 грн. 100.00 %. Фізичними особами – бенефіціарами, що мають непрямий вирішальний вплив, є з такими частками:

50% - Познякова Марина, Литва, м. Вільнюс, вул. Аливу, 25;

10,42% - Рузгіене Агне, Литва, Литва, м. Вільнюс, вул. Мешкеріотою, 43;

39,58% - Туменас Раймондас, Литва, Литва, м. Вільнюс, вул. Рукеліскіу, 19.

Право голосу зазначених учасників ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» відповідає їх частці у статутному капіталі. Кожен і них має право відмовитися від участі в підприємстві та продати свою частку.

ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» зобов'язується протягом одного року з дня оголошення інформації про вихід учасника, виплатити йому вартість суми компенсації на основі справедливої вартості його частки у чистих активах ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» згідно із Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 06.02.2018 № 2275-VIII. зобов'язання ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» перед учасниками по внесках у статутний капітал та нерозподіленому прибутку відповідають критеріям МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» та класифікуються як власний капітал[12].

Інтенсивне зростання кількості магазинів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» у передвоєнний час сприяло позитивній динаміці обсягів товарообігу, що дозволяло отримувати знижки від постачальників за рахунок значних обсягів закупівель товарів та ефективного впровадження прогресивних маркетингових програм.

Для оптимізації витрат на логістику в середньостроковій перспективі ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» планує будівництво дистриб'юторського центру із використанням енергоефективних технологій, що сприятиме покращенню фінансових результатів за рахунок економії витрат.

Аудит процесу реалізації товарів підприємствам торгівлі здійснюють задля підтвердження достовірності формування доходів від основної операційної діяльності суб'єктів підприємництва, для яких за КВЕД така діяльність є основною.

Мета аудиту реалізації товарів підприємствам полягає у формуванні аудиторського висновку щодо достовірності інформації про формування доходів та відповідних витрат, що відображена у фінансовій звітності та

бухгалтерському обліку, в усіх суттєвих аспектах відповідно до вимог законодавчо-нормативних актів [11].

Іншими словами метою аудиту реалізації товарів підприємствами роздрібною торгівлі є встановлення об'єктивної істини щодо правдивості, об'єктивності та законності відображення в обліковій системі та фінансових звітах доходів, витрат, пов'язаних з реалізацією товарів.

Основні завдання аудиту реалізації товарів підприємства роздрібною торгівлі включають перевірку достовірності інформації щодо операцій з:

- відображення фактичної виручки від реалізації товарів;
- відображення в обліку фактичних витрат, що було понесено для отримання виручки від реалізації товарів. Завдання, які поставлені перед аудиторською перевіркою реалізації товарів підприємством роздрібною торгівлі деталізовано на рис. 1.5.

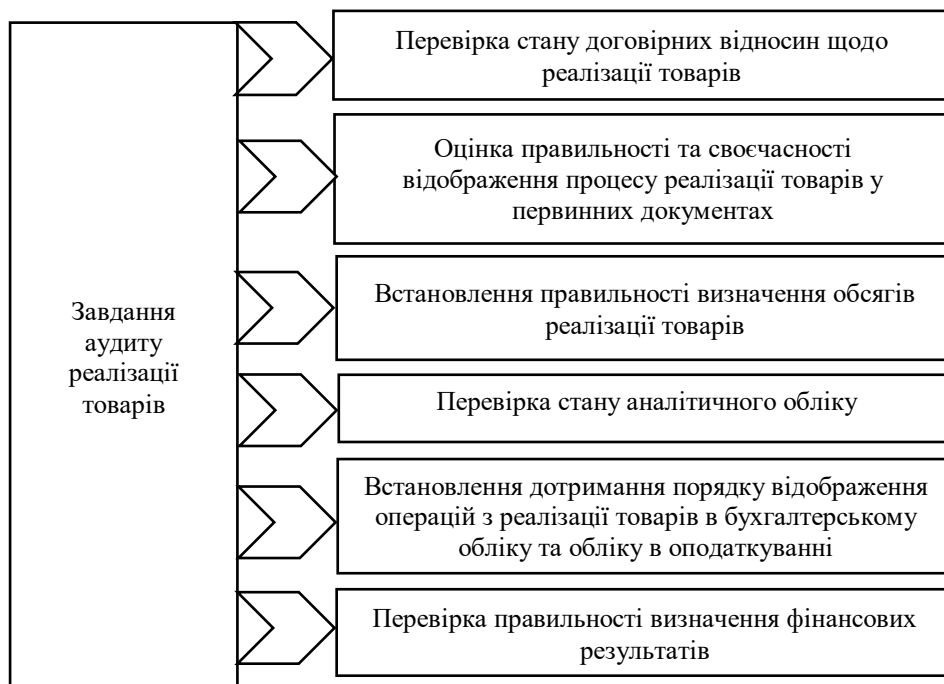


Рис. 1.5. Завдання аудиторської перевірки процесу реалізації товарів

Джерело: побудовано за даними [9, 10]

До загальних принципів аудиторської перевірки процесу реалізації товарів відносяться:

- зниження ризику реалізації товарів невідповідної якості;
- дотримання стандартів якості товарів;
- обґрунтованість планових показників реалізації товарів, формування необхідних запасів товарно-матеріальних цінностей;
- виконання зобов'язань відповідно до умов договорів;
- контроль за станом розрахункових операцій, платіжної дисципліни.

Фінансово-господарська торгівельного процесу включає основні процеси:

- здійснення господарських операцій;
- вимірювання результатів;
- документальне оформлення;
- формування звітності;
- прийняття управлінських рішень (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Етапи контролю за інформаційним забезпеченням торгівельної діяльності

Джерело: побудовано за даними [10]

Контроль на кожному етапі облікового процесу може забезпечуватися ефективними інструментами бухгалтерського обліку або якісною системою внутрішньогосподарського контролю.

Контроль за реалізацією товарів відіграє значущу роль у процесі управління торгівельним підприємством. В залежності від типу інформаційного забезпечення виділяють фактичний та документальний контроль, які взаємопов'язані та дозволяють встановити фактичний стан товарно-матеріального забезпечення. Початковий контроль орієнтується на виявлення певного кола можливих відхилень (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Можливі відхилення при проведенні початкової стадії контролю

№ з/п	Відхилення	Примітки
1	Відсутність необхідних реквізитів	Підписів відповідальних осіб, печатки, необхідного тексту
2	Зайві реквізити	Свідчить про прагнення надати первинному документу більшу достовірність та значущість
3	Невідповідність документів реально здійсненим господарським операціям	Невідповідність умовам їх складання та використання
4	Розбіжності між реквізитами	Формальні суперечності (невідповідність між зазначеним на печатці та штампі назви суб'єкта господарювання); логічні суперечності (незвичайне поєднання реквізитів або їх протиріччя із звичайною фінансово-господарською діяльністю підприємства)

Джерело: побудовано за даними [6, 14]

Фактичний контроль направлений на здійснення методів перевірки контрольованих об'єктів за допомогою інвентаризації, контрольного вимірювання. Прийоми документального контролю базуються на послідовності

контрольних дій та їх взаємозв'язку. До таких способів відносять формальну перевірку, арифметичну перевірку, зустрічну перевірку, логічну перевірку, законність здійснення фінансово-господарської діяльності.

Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» контроль за організацією та веденням бухгалтерського обліку на товаристві забезпечує головний бухгалтер. Головний бухгалтер очолює бухгалтерську службу, яка відповідно до наказу документу по підприємству має певний штат працівників, що здійснюють облік певних об'єктів та операцій. Саме головний бухгалтер забезпечує формування облікової політики, визначає порядок внесення змін у Наказ про облікову політику, зміни у облікових політиках. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед власником і директором підприємства [13].

Вирішення ключових завдань аналізу дозволяє задовільнити інформаційні потреби управлінської системи та оцінити якість облікової інформації (рис. 1.6).

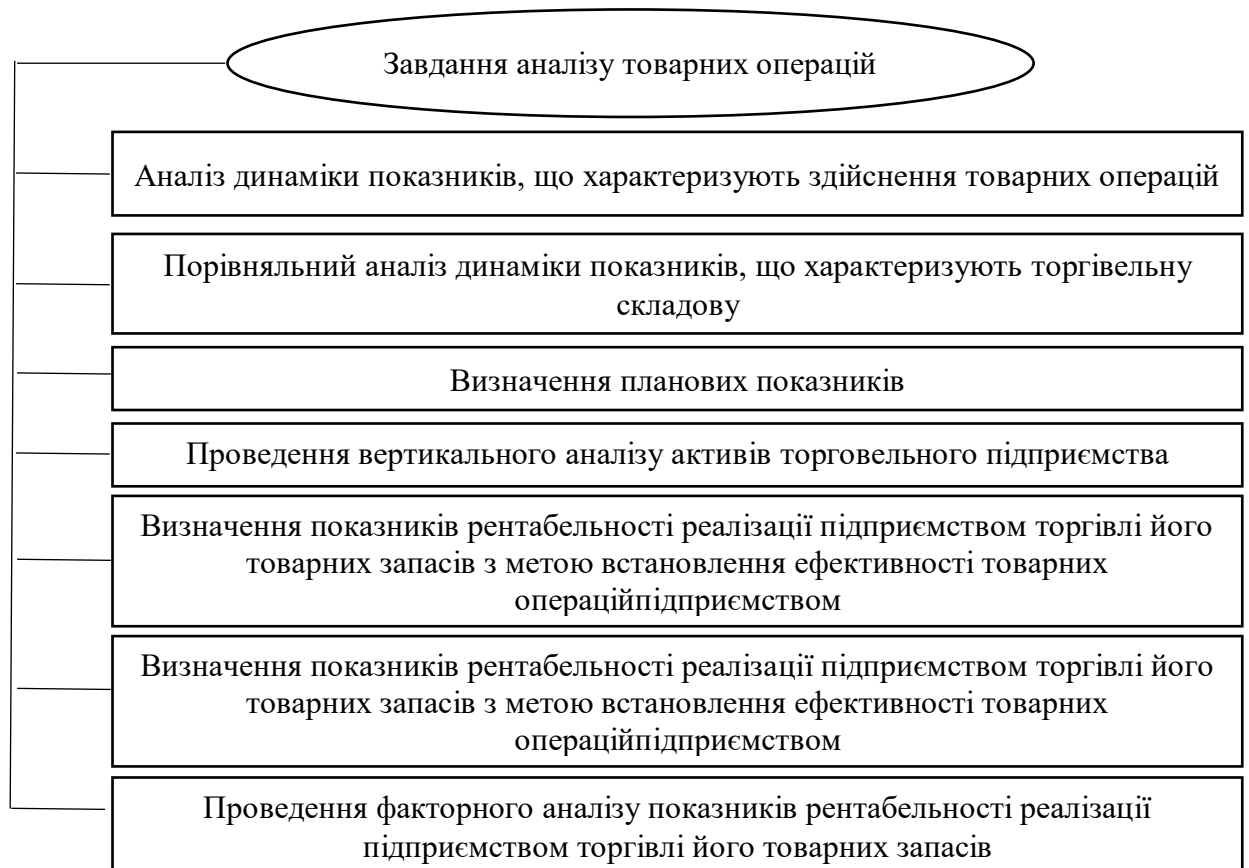


Рис. 1.6. Завдання аналізу товарних операцій

Джерело: побудовано за даними [15]

Аналіз як окрема складова управління відіграє вагоме значення в системі управління товарними операціями та приймає участь у формуванні інформаційного забезпечення діяльності торговельних підприємств. Аналіз як функція управління ґрунтується на інформації, що формується в обліковій системі на усіх її етапах [14].

Варто зазначити, що обліково-аналітичне забезпечення процесу управління торговельними підприємствами є безперервним процесом підтримки управлінських рішень за допомогою певних організаційно-технологічних процедур, кваліфікації обліково-аналітичних працівників та сучасних інформаційних систем і технологій. Серед різноманіття систем обліково-аналітичного забезпечення ефективними є ERP-системи, які представляють організаційну стратегію інтеграції усіх операцій і процесів, та активно використовуються у роздрібній торгівлі.

Для кращого усвідомлення характеру внутрішнього контролю, від якості якого залежить процес прийняття управлінських рішень (рис. 1.7).

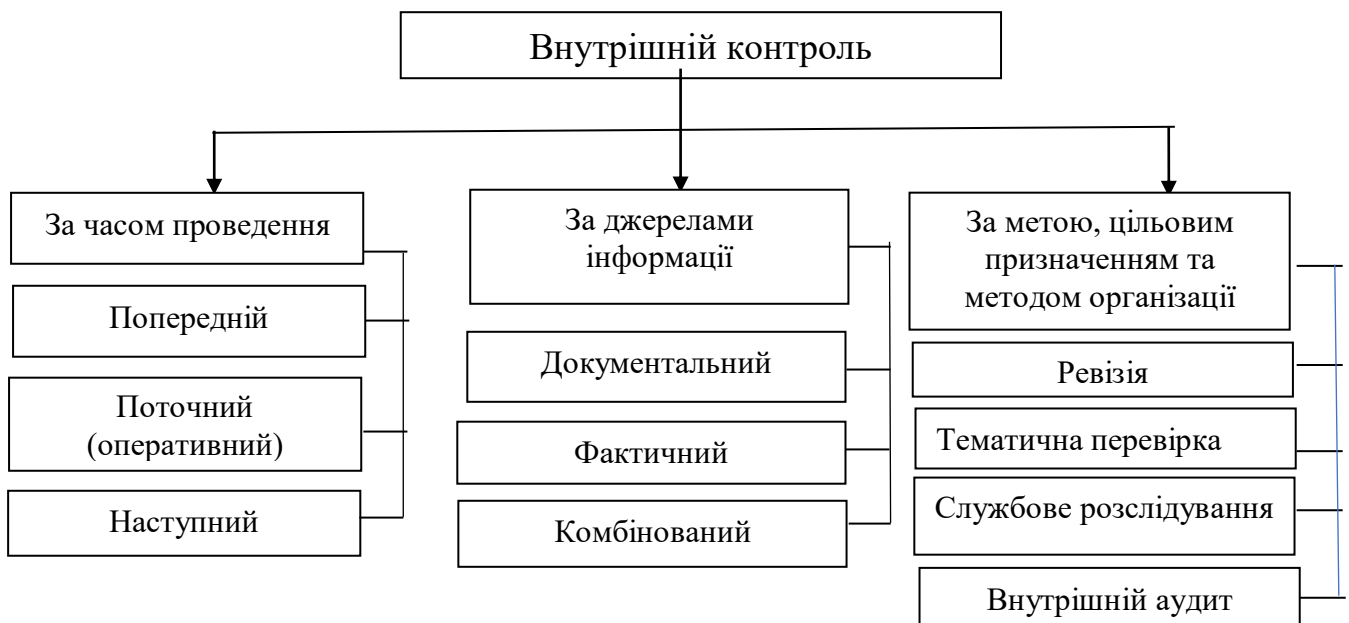


Рис. 1.7. Класифікація внутрішнього контролю

Джерело: побудовано за даними [17]

Як функція управління внутрішній контроль залежно від часу проведення поділяється на попередній, оперативний та наступний.

Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень і здійснення господарських операцій. Управлінський персонал та головний бухгалтер здійснюють попередній контроль шляхом візування договорів і угод на отримання і відпуск матеріальних цінностей, виконання робіт і надання послуг; підготовки наказів про встановлення працівникам посадових окладів, надбавок до заробітної плати і про преміювання працівників підприємства тощо. Попередній контроль необхідний на всіх рівнях управління, дозволяє попередити протизаконні дії посадових осіб, економічно недоцільні операції[4].

Поточний (оперативний) контроль. Мета його — виявити в процесі господарських операцій негативні відхилення в господарській діяльності, які під час попереднього або наступного контролю можуть бути не виявлені, знайти внутрішньогосподарські резерви подальшого зростання ефективності виробництва. У зв'язку з цим поточному контролю необхідно приділяти особливу увагу з боку персоналу суб'єкта господарювання, безпосередньо зацікавленого в покращанні результатів господарсько-фінансової діяльності.

Подальший контроль здійснюється після господарських операцій на підставі даних, зафіксованих у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку та фінансовій, податковій та статистичній звітності. Мета такого контролю полягає у перевірці доцільності та законності господарських операцій, виявленні проблемних ділянок, порушень та зловживань. Такий контроль допомагає виявити та мобілізувати резерви для подальшого підвищення ефективності господарської діяльності.

Отже, якісне інформаційно-аналітичне забезпечення управління діяльністю торговельного підприємства дозволяє отримати достовірну релевантну інформацію та захист її інформаційного середовища на підставі збору та аналізу зовнішньої та внутрішньої інформації на усіх рівнях деталізації.

Висновки до розділу 1

Організація та методика обліку реалізації товарів являється найважливішою ділянкою бухгалтерського обліку підприємств роздрібною торгівлі, який направлений на визначення та контроль за визначення фінансових результатів від операційної діяльності. Для формування ефективної облікової системи, яка може повністю забезпечити процес управління та прийняття управлінських рішень своєчасною та достовірною інформацією про основні торговельні операції, необхідно врахувати особливості фінансово-господарської діяльності підприємств торгівлі.

Правове регулювання торговельних відносин на сучасному підприємстві здійснюється на підставі значної кількості законодавчо-нормативних актів, ієрархія яких містить наступну структуру. Нормативний документ кожного наступного рівня не має протирічати положенням документів попередніх рівнів. Так, НП(С)БО підпорядковуються нормам Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Конституції України, положенням Господарського та Цивільного кодексів. На рівні суб'єкта господарювання основні принципи, методи та процедури, які обирає підприємство для організації та ведення бухгалтерського обліку певних об'єктів, формують облікову політику підприємства. Такі положення подаються в Наказі про облікову політику.

Основним джерелом регулювання аудиту процесу реалізації товарів є Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який набув чинності з 01.10.2018р. та Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, які до прийняття Закону було впроваджено рішенням Аудиторської палати України. Міжнародні стандарти аудиту відповідно до Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» використовуються у якості національних стандартів.

Аудит процесу реалізації товарів підприємствам торгівлі здійснюють задля підтвердження достовірності формування доходів від основної операційної діяльності суб'єктів підприємництва, для яких за КВЕД така діяльність є основною.

Мета аудиту реалізації товарів підприємствам полягає у формуванні аудиторського висновку щодо достовірності інформації про формування доходів та відповідних витрат, що відображена у фінансовій звітності та бухгалтерському обліку, в усіх суттєвих аспектах відповідно до вимог законодавчо-нормативних актів.

Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» контроль за організацією та веденням бухгалтерського обліку на товаристві забезпечує головний бухгалтер. Головний бухгалтер очолює бухгалтерську службу, яка відповідно до наказу документу по підприємству має певний штат працівників, що здійснюють облік певних об'єктів та операцій. Саме головний бухгалтер забезпечує формування облікової політики, визначає порядок внесення змін у Наказ про облікову політику, зміни у облікових політиках та облікових оцінках. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед власником і директором підприємства.

Контроль на кожному етапі облікового процесу може забезпечуватися ефективними інструментами бухгалтерського обліку або якісною системою внутрішньогосподарського контролю.

Варто зазначити, що обліково-аналітичне забезпечення процесу управління торговельними підприємствами є безперервним процесом підтримки управлінських рішень за допомогою певних організаційно-технологічних процедур, кваліфікації обліково-аналітичних працівників та сучасних інформаційних систем і технологій. Серед різноманіття систем обліково-аналітичного забезпечення ефективними є ERP-системи, які представляють організаційну стратегію інтеграції усіх операцій і процесів, та активно використовуються у роздрібній торгівлі.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В УМОВАХ ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

2.1. Документальне оформлення операцій з реалізації товарів підприємством

Ефективність управління торговельним підприємством залежить від багатьох факторів, які впливають на оцінку процесу реалізації товарів, планування обсягів продажі, розробку певних заходів щодо регулювання процесу реалізації товарів. Основною метою управління торговельним підприємством є безперервна торговельна діяльність, ефективне управління товарними запасами, оптимізація витрат підприємства. В обліковій системі підприємства роздрібною торгівлі накопичується інформація про стан товарних запасів, їх реалізації (рис. 2.1).

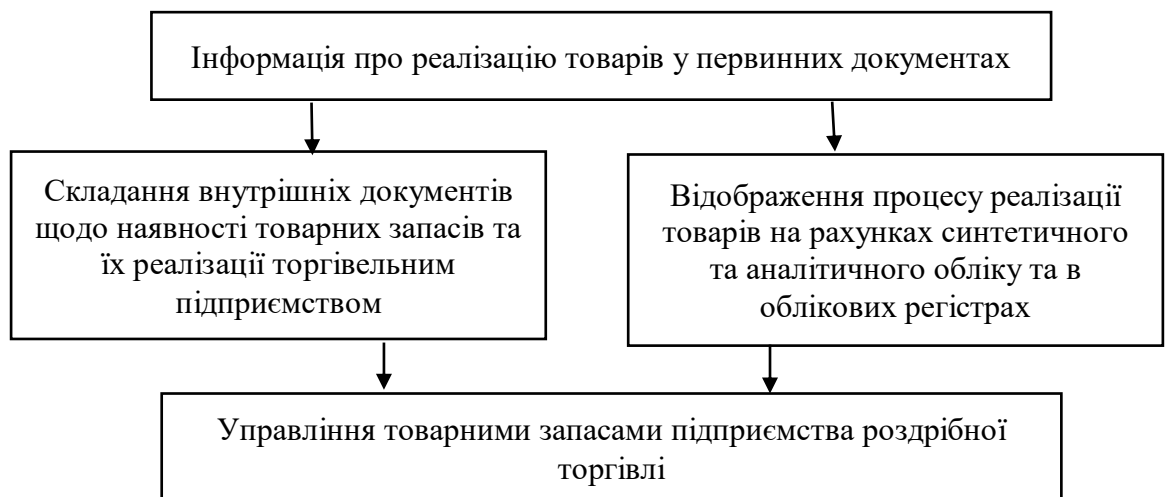


Рис. 2.1. Інформація щодо управління товарами в обліковій системі підприємства роздрібною торгівлі

Джерело: побудовано за даними [18]

До основних завдань система управління товарним запасами відносяться:

- визначення поточних цілей формування облікових, контрольних та аналітичних складових;
- створення достовірної інформаційної бази для внутрішніх та зовнішніх користувачів;
- аналіз стану системи;
- планування обсягу товарних запасів;
- оперативний складський облік.

Якісне управління товарами суттєво впливає на фінансовий стан торговельного підприємства, рівень доходів та витрат підприємства. Кожний суб'єкт господарської діяльності самостійно обирає форму управління товарними запасами, виходячи із потреб його фінансово-господарської діяльності та поточних потреб ринку.

Бухгалтерський облік товариства з обмеженою відповідальністю організовується та ведеться бухгалтерською службою суб'єкта господарювання, яку очолює головний бухгалтер, який відноситься до категорії членів правління товариства. Головний бухгалтер підпорядковується голові правління товариства та керується положеннями статуту, законодавчими актами України, Господарським та Податковим кодексами, НП(С)БО, посадовою інструкцією. До сучасного бухгалтера висуваються високі вимоги щодо компетентності, володіння програмними продуктами, практичного досвіду.

Від компетентності головного бухгалтера залежить якість бухгалтерського обліку та системи внутрішньогосподарського контролю. До функціональних обов'язків головного бухгалтера ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» відносяться:

1. Прийняття участі у формуванні облікової політики товариства.
2. Організація синтетичного та аналітичного обліку господарських процесів та операцій.

3. Організація контролю за своєчасним та повним відображенням у первинних документах та на рахунках бухгалтерського обліку усіх фактів господарського життя товариства.

4. Контроль за діяльністю працівників бухгалтерської служби та внутрішнього контролю щодо виконання службових обов'язків, забезпечення дотримання положень облікової політики, документообігу, посадових інструкцій.

5. Забезпечення складання облікових регістрів, фінансової, податкових та статистичної звітності, своєчасне подання звітності у встановлені терміни до контролюючих органів.

6. Запровадження певні заходи щодо надання повної, правдивої та достовірної інформації керівництву товариства про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

7. Організація та участь у проведенні інвентаризації, оформленні її результатів.

Відповідно до чинного законодавства головний бухгалтер ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» несе персональну, цивільну, адміністративну, дисциплінарну або кримінальну відповідальність щодо:

- несумлінного виконання службових обов'язків відповідно до посадової інструкції;

- перевищення повноважень головного бухгалтера;

- недотримання культури спілкування;

- неякісного або несвоєчасного виконання посадових обов'язків;

- бездіяльності або неналежного вирішення покладених завдань;

Одне з ключових питань, яке необхідно вирішити на етапі організації бухгалтерського обліку, являється вибір форми організації та ведення бухгалтерського обліку, яка забезпечує достовірною інформацією систему управління. Вибір журнально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» зумовлений достатньою простотою її побудови, наочністю записів, можливістю оптимально розподілити облікову роботу між

спеціалістами різного рівня кваліфікації. Журнально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає складання журналів-ордерів на підставі первинних документів, формування відомостей, реєстрів аналітичного обліку, Головної книги, оборотно-сальдових відомостей та форм фінансової та іншої бухгалтерської звітності (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Схема журнально-ордерної форми організації та ведення бухгалтерського обліку

Джерело: побудовано за даними [11, 19]

Для забезпечення суцільного та безперервного спостереження за фінансово-господарською діяльністю товариства використовують бухгалтерські документи, де фіксуються факти здійснення господарських операцій. Питання, пов'язані з оформленням первинних облікових документів та реєстрів бухгалтерського обліку, врегульовано статтею 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Для оформлення фактів господарського життя, що здійснюються суб'єктів господарювання, використовується значна кількість різних за формою та змістом документів. Правильному складанню й використанню документів в обліку сприяє їх класифікація (рис. 2.3).

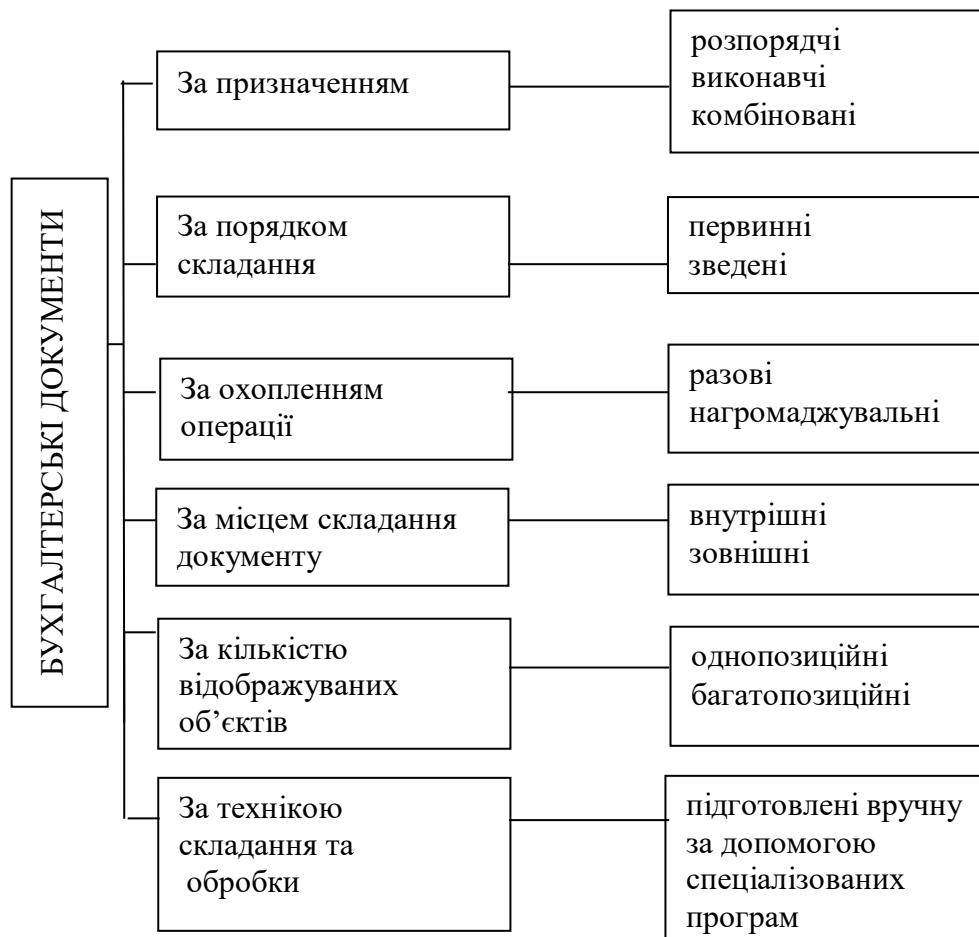


Рис. 2.3. Класифікація бухгалтерських документів

Джерело: побудовано за даними [22]

Організація бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язана з процесом організації документообігу— руху документів з моменту їх складання або одержання від контрагентів для передачі на зберігання після здійснення певних записів в облікових реєстрах.

Основні етапи документообороту:

- складання і оформлення документа;
- прийняття документа бухгалтерією;

- рух документа відділами;
- передавання документа для обробки засобами обчислювальної техніки й повернення назад;
- передавання документа в архів.

Для забезпечення рівномірного руху документів розробляють графік документообороту, в якому передбачають послідовність проходження документів, роботу кожної ланки, зазначають конкретних виконавців тощо. Документи зберігають в архіві, який може бути поточним і постійним. Поточний архів організують безпосередньо в бухгалтерії для зберігання документів поточного року, а постійний розміщують у спеціально обладнаному приміщенні.

Строки зберігання документів і звітності встановлює Головне державне управління при Кабінеті Міністрів України. Наприклад, Головні книги та особові рахунки робітників і службовців, баланси та звіти зберігають постійно, акти документальних ревізій - 5 років, документи, що стали підставою для облікових записів, - 3 роки. Директор несе відповідальність як за організацію бухгалтерського обліку, так і за збереження відповідної документації протягом встановлених законодавством строків.

Терміни зберігання документів бухгалтерського обліку та звітності наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Термін зберігання документів бухгалтерського обліку на підприємстві

Документи бухгалтерського обліку та звітності	Термін зберігання
Річна фінансова звітність, примітки до звітності, спеціалізовані форми	до ліквідації підприємства
Первинні документи, які фіксують факт виконання господарської операції, що є підставою для запису в регістрах бухгалтерського обліку та податкових записів	3 роки (за умови завершення перевірки податковими органами з питань додержання податкового законодавства)
Облікові регістри (головна книга, оборотно-сальдові відомості тощо)	

Джерело: побудовано за даними [56]

Зазначені правила та принципи організації та ведення бухгалтерського обліку суб'єктом господарювання оформляються наказом керівника підприємства про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, додатками до якого можуть бути:

- списки посадових осіб, які мають право підписувати бухгалтерські документи та надавати дозвіл на здійснення господарських операцій, які пов'язані з перерахуванням грошових коштів, витратами товарно-матеріальних цінностей та іншого майна;

- правила документообороту та графіки руху документів;

- затвердження посадових інструкцій.

Рух документів з моменту їх створення до передачі на зберігання ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» регламентує графіком документообігу. Графік розробляється з урахуванням особливостей діяльності компанії та передбачає оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через яких проходить кожен документ, а також мінімальний строк його знаходження в підрозділі.

При складанні графіка документообігу підприємство визначає:

- перелік документів, які підприємство створює або отримує від інших підприємств (установ, організацій);

- список відповідальних осіб, які допускаються до складання певних документів, їх опрацювання, контролю за правильністю та своєчасністю їх оформлення;

- схеми взаємодії між підрозділами підприємства (виконавцями);

- порядок прямування кожної форми документа від одного виконавця (або підрозділу) до іншого;

- строки складання та опрацювання документів з урахуванням строків подання інформації кінцевому споживачу.

Для ефективності документообігу на підприємстві складають графік документообігу, який містить інформацію про складання документів, їх передачу та зберігання. Кожний виконавець отримує витяг з графіку

документообігу, де міститься інформація щодо документів, які відносяться до сфери функціональних обов'язків виконавця. Крім того, у ньому зазначають підрозділи, до яких ці документи мають бути передані після створення, перевірки чи опрацювання, а також строки їх передачі.

Графік документообігу оформляють у вигляді таблиці, яка вміщує перелік робіт зі створення, перевірки та опрацювання документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку та строків виконання робіт. Реєстрацію документів здійснюють з метою забезпечення їх обліку, контролю за виконанням та оперативного використання наявної в документах інформації.

ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» застосовує електронний документообіг, у системі якого документи формуються за загальними правилами документування і мають реквізити, встановлені для аналогічного «паперового» документа. Реквізити організаційно-розпорядчих документів в електронній формі оформляють згідно норм чинного законодавства. Електронні документи зберігаються протягом того ж строку, що їх паперові аналоги компанії.

Для забезпечення ефективності інформаційного забезпечення контролю якості облікової системи реалізації товарів важливим стає оцінювання використаного програмного забезпечення облікового процесу, що реалізується через автоматизацію торговельних процесів та їх обліку.

Процес автоматизації торгових операцій має базуватися на функціональних можливостях сучасних інформаційних систем, що забезпечує підприємству роздрібною торгівлі певні переваги щодо високого рівня задоволеності покупців [28].

Аналіз результатів використання інформаційних систем, проведених McKinsey Global Institute, свідчать про те, що майже половини торговельних операцій підприємств роздрібною торгівлі доцільно автоматизувати поточними та масштабними технологіями [29].

Розповсюдженим ресурсом, що дозволяє утримати покупців, здійснювати аналітичні процедури взаємодії з споживачами та підтримує конкурентні переваги стратегічного характеру є Big Data [29].

У процесі розвитку інформаційних технологій зазначені ресурси пропонують нові сучасні методи організації та ведення бізнесу і процесу прийняття управлінських рішень. Для автоматизованого ведення обліку найбільш розповсюдженими стали програмні продукти, що базуються на кодуванні за допомогою штрих-кодів та ідентифікації окремих видів товарів. Такі інструменти допомагають організувати якісний складський облік товарів, проводити інвентаризації у короткий термін та формувати первинні документи за усіма операціями у електронній формі. Таким чином організований первинний облік суттєво спрощує обліковий процес (рис. 2.4).

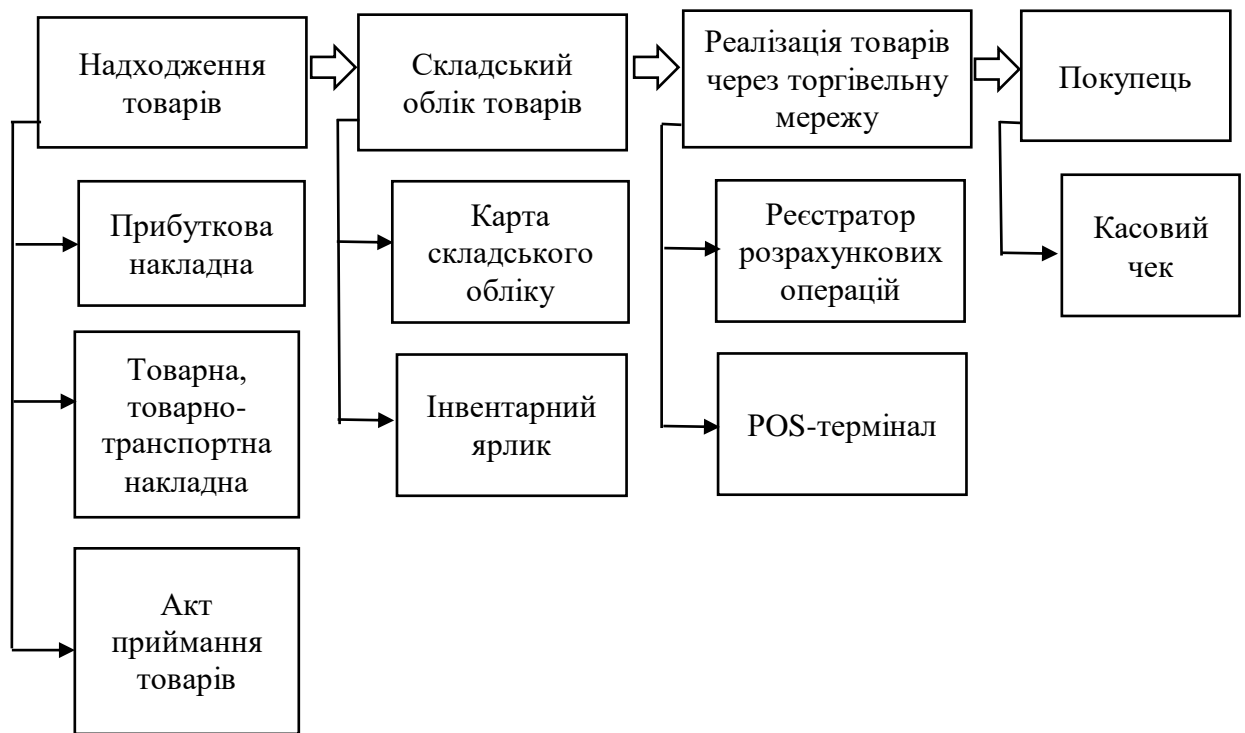


Рис. 2.4. Порядок формування інформації про рух товарів у первинних документах на підприємстві роздрібної торгівлі

Джерело: побудовано за даними [18]

Основні фактори, що впливають на вибір та доцільність використання певних інформаційних ресурсів, згруповано у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Фактори доцільності програмного забезпечення

№ з/п	Група факторів	Характеристика
1	Фінансові ресурси	Недостатність коштів може призвести до відмови від автоматизації процесу складського обліку, повної автоматизації облікового процесу. Початковий рівень інвестицій у певний програмний продукт може бути різним.
2	Тип ринку	Обслуговування покупців підприємствами роздрібною торгівлі має бути швидким з якісною організацією розрахункових операцій, використанням спеціалізованих касових програм.
3	Форма здійснення продажів	Організація оф-лайн продажів з використанням бонусної системи надає спрощує вимоги до складності програмних рішень, дозволяє використовувати найпростіші продукти. Для аналізу операцій з реалізації товарів, стимулювання процесу збуту вимагає застосування більш складних інформаційних систем.
4	Асортимент товарів	Вили товарів спливають на вибір функціоналу програмного забезпечення. Продаж продовольчих товарів потребує контролю за термінами придатності, розміщенням на товарів штрих-кодів
5	Структура торгівельної мережі	Місце здійснення торгівлі, розмір торгівельних об'єктів, забезпечення комунікації між окремими підрозділами.
6	Можливість доступу до всесвітньої мережі Інтернет	Стан засобів зв'язків визначає потребу та характеристики програмного забезпечення, доступ до хмарних технологій, усіх необхідних серверів.

Джерело: побудовано за даними [20, 21]

На процес автоматизації товарних операцій впливають наступні чинників:

- наявність груп товарів різних типів пакування, що вимагає певних умов транспортування, подальшого фасування;
- необхідність групування товарів за асортиментом відповідно до ставки податку при їх реалізації;
- необхідність контролю цін на товари, що оподатковуються акцизним податком, наявності інформації щодо зазначеного податку на чеках;
- наявність в номенклатурі товарів вагових та штучних товарів;
- використання штрихів-кодів на пакуванні, їх відповідність;
- надання інформації щодо можливості аналогічних груп товарів;

- можливості обліку руху та залишків товарів, у тому числі об'єднання інформації у межах торгівельної мережі;
- впровадження сучасних програм лояльності, системи нарахування бонусів;
- стан розрахункової дисципліни;
- система документообігу та формування звітності.

Прийняття рішень щодо застосування відповідного продукту для автоматизації бухгалтерського обліку базується на попередній оцінці наявного функціоналу, швидкості та зручного використання, можливості інтеграції з іншими модулями.

Оптимізація документообігу на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» доцільно здійснювати у наступних напрямках:

- підвищення оперативності збору, обробки та передачі інформації про процес реалізації товарів;
- збільшення рівня аналітичності даних про партії товарів, постачальників, покупців у первинних документах та регістрах бухгалтерського обліку;
- посилення контролю за вибуттям товарно-матеріальних цінностей;
- оптимізація витрат на здійснення процесу документування операцій з реалізації товарів [21].

2.2. Синтетичний і аналітичний облік реалізації товарів на товаристві

Підприємства торгівлі основну долю прибутку отримують від реалізації товарів, такі операції являються важливою ділянкою бухгалтерської служби підприємств роздрібною торгівлі. Тому оперативний та достовірний облік операцій з реалізації товарів потребує достатньої уваги та контролю з боку управлінської системи. Облікова інформація потребує розмежування

інформації про реалізацію товарів для різних цілей та різних користувачів. Це обумовлює виділення окремої системи детального обліку певних об'єктів та операцій, яка характеризується як аналітичний облік.

Аналітичний облік ведеться з метою деталізації інформації, яка накопичується на відповідних синтетичних рахунках. Сутність операцій з реалізації товарів полягає у відвантаженні партії товарів, передачі покупцеві прав на володіння певним товаром та ризиків, пов'язаних з володінням таких товарно-матеріальних цінностей. Через такі операції торговельне підприємство визнає дохід від реалізації та витрати, що понесені для отримання доходу.

Для узагальнення даних про доходи від реалізації товарів суб'єкти господарювання використовують синтетичний рахунок 70 «Доходи від реалізації», порядок використання субрахунків до якого регламентовано Інструкцією про застосування рахунків бухгалтерського обліку [15].

Відповідно собівартість реалізованих товарів відображається на тимчасовому калькуляційному рахунку 90, який має певні субрахунки. Інформація про субрахунки доходів та витрат, які використовуються у торговельній діяльності, подано у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Синтетичні рахунки бухгалтерського обліку доходів, витрат та фінансових результатів від реалізації товарів

Синтетичні рахунки		Субрахунки	
70	Доходи від реалізації	702	Дохід від реалізації товарів
		704	Вирахування з доходу
90	Собівартість реалізації	902	Собівартість реалізованих товарів
791	Фінансові результати	791	Результати операційної діяльності

Джерело: побудовано за даними [9]

Кожний суб'єкт господарювання самостійно організовує аналітичний облік необхідних об'єктів для посилення контролю наявності та руху таких

об'єктів, формування необхідної інформації для прийняття управлінських рішень щодо асортименту товарів, їх запасів на складі, організації реалізації товарів у мережах торговельних підприємств. Напрями деталізації даних про окремі операції та об'єкти бухгалтерського обліку можуть бути пов'язані із видами та партіями певних активів, розрахунками з різними контрагентами у національній та іноземній валюті.

Для організації раціонального обліку та контролю операцій з реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» доцільно використовувати рахунки аналітичного обліку, на яких має бути деталізовано інформацію про результати продажу товарів у роздріб. Так, враховуючи характер торговельних операцій, продажів товарів зі знижками та організація сезонного розпродажу, доцільно організувати аналітичний облік доходів від реалізації окремих видів та груп товарів (рис. 2.5).

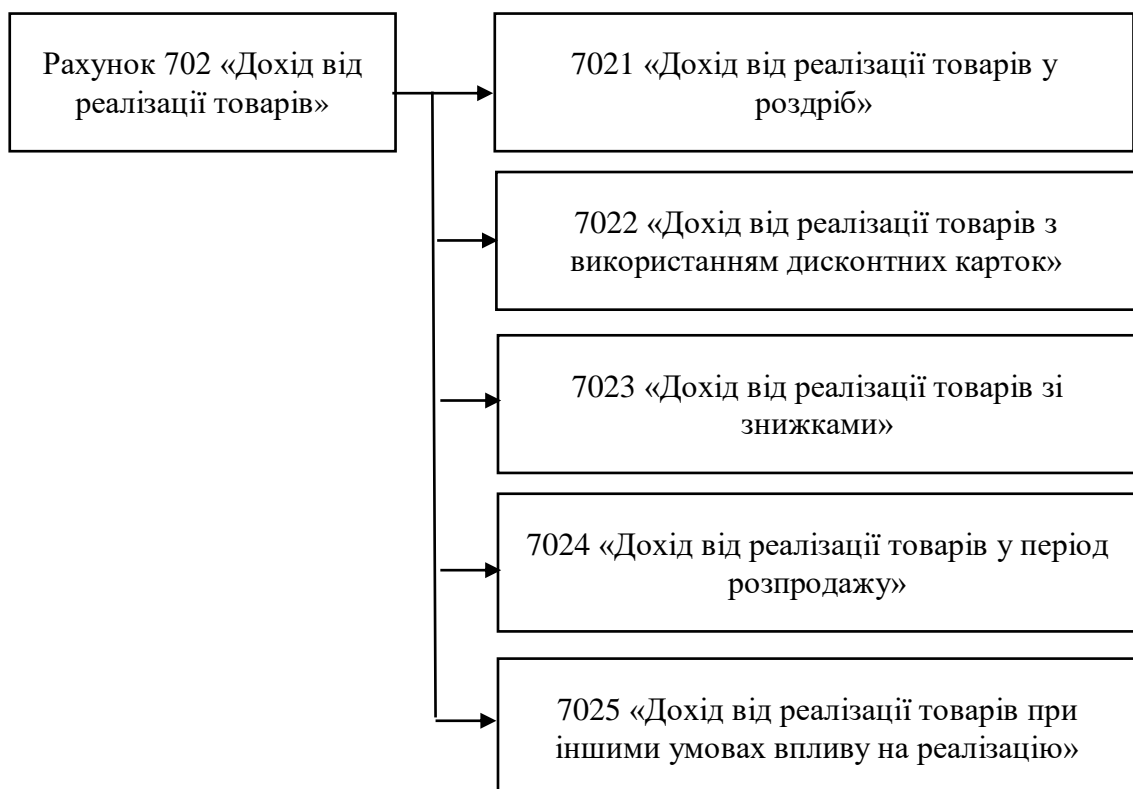


Рис. 2.5. Аналітичні рахунки доходів від реалізації товарів підприємством роздрібною торгівлі

Джерело: побудовано за даними [23, 24]

Запропоновані рахунки четвертого порядку дозволяють визначити доходи від реалізації товарно-матеріальних цінностей за окремими умовами активізації продажу товарів та проаналізувати внесок кожної операції в загальний результат від операційної діяльності.

Надання знижок у бухгалтерському обліку підприємства роздрібною торгівлі відображається на рахунку 704 «Вирахування з доходу», який корегує суму отриманого від реалізації товарів доходу на суму знижки. Для деталізації інформації про вирахування з доходу через надання знижок та інших вирахувань доцільно запропоновано аналітичні рахунки, відкриті до синтетичного рахунку 704 «Вирахування з доходу» (рис. 2.6).

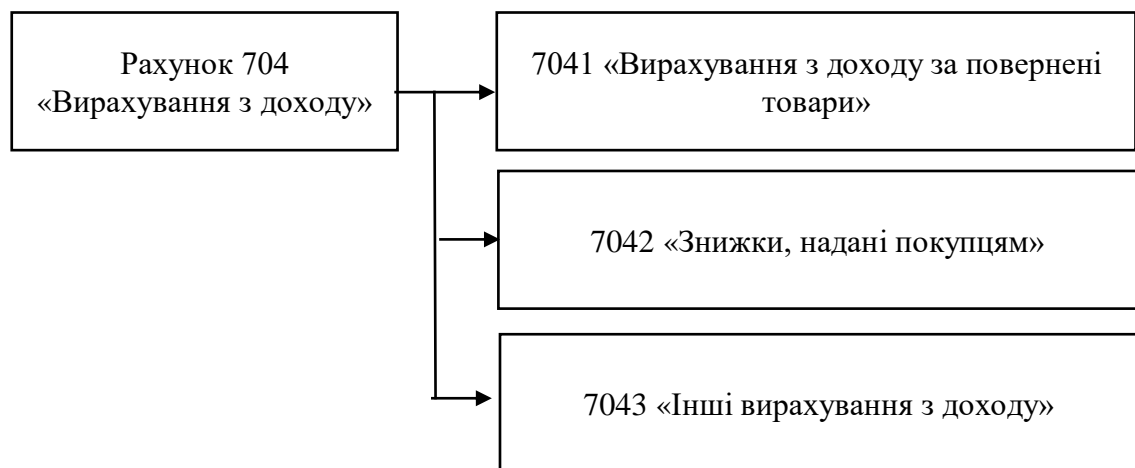


Рис. 2.6. Аналітичні рахунки до синтетичного рахунку 704 «Вирахування з доходу»

Джерело: побудовано за даними [26]

Варто зауважити, що у ході торговельної діяльності відбуваються операції, які негативно впливають на попередньо визначений фінансовий результат та нарахування податкових зобов'язань з ПДВ. До зазначених операцій відноситься повернення покупцем товарно-матеріальних цінностей. У продавця такі операції відображаються сторнуванням суми ПДВ, поверненням грошових коштів із каси, коригуванням доходів та фінансових результатів:

- повернення грошових коштів покупці за умов надання підтверджуючих документів Дт 704 «Вирахування з доходу» Кт 301 «Готівка у національній валюті»;

- коригування методом сторно податкового зобов'язання Дт 704 Кт 641;

- зменшення вирахованого доходу Дт 791 Кт 704 [19].

Облік операцій з реалізації товарів пов'язаний з обліком нарахування та списання торговельної націнки на реалізований товар, що суттєво впливає на розмір отриманої виручки від реалізації певного товару. Торговельна націнка може бути нарахована за допомогою методів, які подано у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Методи нарахування торговельної націнки на товар

№ з/п	Сутність методу	Призначення
1	Розрахунок проводиться на підставі даних бухгалтерського обліку за попередній період	Рекомендовано для використання підприємствами, які торгують одним видом товару
2	Встановлення торговельної націнки на окремі види товарів	Рекомендовано для використання підприємствами, які торгують специфічними (брендовими) видами товарів
3	Ґрунтується на визначенні рівня поточних цін, тобто маркетингового дослідження, рентабельності реалізації товарів	Рекомендовано для використання підприємствами, які мають значну кількість конкурентів

Джерело: побудовано за даними [27]

2.3. Відображення реалізації товарів підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності

Основним нормативним документом, що регламентує порядок складання та представлення фінансової звітності являється НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», де містяться вимоги щодо складу, принципів та розкриття елементів фінансової звітності. Відповідно з Наказом Міністерства

фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» від 28.03.2013 № 433 Звіт про фінансові результати має за мету представлення повної, неупередженої та правдивої інформації про доходи витрати, прибуток, понесені збитки та сукупний дохід користувачам за певний період.

Порівняння змісту та основних критеріїв визнання статей звіту про фінансові результати за міжнародними та національними стандартами подано у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Порівняльна характеристика положень НП(С)БО та МСФЗ щодо формування фінансових результатів

Критерії	НП(С)БО	МСФЗ
Регламентация звітності	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) регламентовано, відображається інформація про доходи та витрати, які групуються за функціями та елементами, сукупний дохід	Форма не регламентована, дозволяється вибір класифікації операційних витрат за функціями чи за елементами
Види діяльності	Операційна, фінансова, інвестиційна	
Зміст статей	<ul style="list-style-type: none"> - понаднормативні витрати запасів відображають у складі загальновиробничих витрат; - витрати на безнадійні борги відносяться до інших операційних витрат; - інші доходи та витрати розкриваються за окремими статтями витрат; - фінансовий результат від фінансових інвестицій відображається у складі інших доходів і витрат 	<ul style="list-style-type: none"> - понаднормативні витрати запасів відображають у складі собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг); - витрати на безнадійні борги відносяться до витрат на збут; - інші доходи та витрати відносяться до складу інших операційних доходів та витрат; - отриманий прибуток (понесені збитки) від фінансових інвестицій відображається у складі фінансових доходів та витрат

Джерело: побудовано за даними [26]

Відповідно до концепції сталого розвитку збільшується коло користувачів нефінансової звітності суб'єктів господарювання, які зацікавлені в

оцінці діяльності підприємства не тільки за допомогою показників фінансових результатів, але й через внески господарюючого суб'єкта в соціально-економічний розвиток суспільства. Нефінансова звітність, як відмічають науковці, не надає у повній мірі інформацію про усі аспекти фінансово-господарської діяльності [26]. Таку інформацію щодо фінансових та нефінансових показників містить інтегрована звітність, основне призначення якої полягає в аналізі та оцінці ефективності використання усіх видів ресурсів, рівня соціальної відповідальності бізнесу.

У практичній діяльності підприємств України поняття «інтегрована звітність» та «нефінансова звітність» з'явилися відносно недавно, що потребує вирішення питань методологічного, методичного та організаційного аспектів формування показників такої звітності. Збалансованим підходом до формування інтегрованої звітності для національних підприємств стає інтегрована система обліку, яка включає статистичне спостереження, управлінський облік, бухгалтерський облік та облік поточних розрахунків [27].

У процесі фінансово-господарської діяльності суб'єкти господарювання складають значну кількість різноманітних форм звітності. Користувачі складають власну думку про платоспроможність, фінансову стійкість, фінансовий стан, кредитоспроможність підприємства на підставі аналізу показників різноманітних форм звітності, які можна класифікувати за наступними ознаками, поданими на рис. 2.7.

Інформація про результати процесу реалізації товарів відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), складання якого базується на принципі нарахування та відповідності доходів та витрат. Цим принципом передбачено, що при визначенні фінансового результату необхідно зіставляти доходи від операційної та іншої діяльності з витратами, які було понесено для отримання таких доходів.

Формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати відбувається відповідно до видів господарської діяльності, починаючи з

операційної діяльності, до результатів якої додають результати інвестиційної та фінансової діяльності.

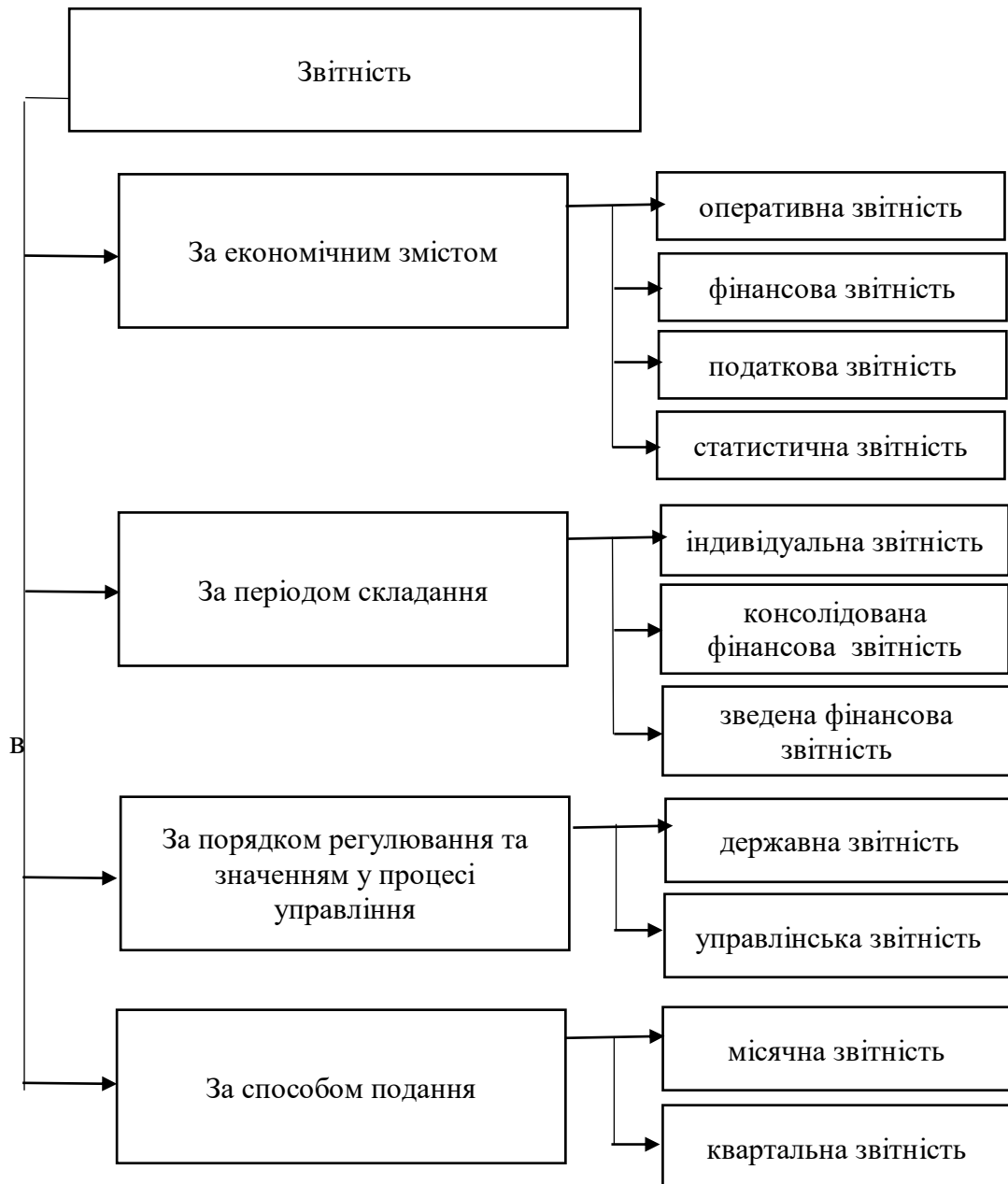


Рис. 2.7. Класифікація звітності

Джерело: побудовано за даними [39, 16]

У Звіті про фінансові результати наводяться тільки ті доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Інструментом для складання Звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО 1 є діючий План рахунків, тобто

дані відповідних рахунків обліку доходів і витрат, а також дані синтетичного та аналітичного обліку.

Група компаній «НОВУС УКРАЇНА» складає фінансову звітність у тому числі за МСФЗ. Окрему фінансову звітність товариство підготувало згідно з вимогами на основі припущення, що підприємство буде продовжувати свою фінансово-господарську діяльність на безперервній основі. Це означає, що суб'єкт господарювання буде продовжувати свою діяльність у найближчому майбутньому.

Доходи ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» як зазначають аудитори повністю генеруються в Україні та оцінюються за справедливою вартістю отриманої компенсації. Сума отриманих доходів зменшується на суму повернених товарів, наданих дисконтів та знижок та ПДВ.

Доходи, що отримано від торгівлі у роздріб, визнаються у місті передачі права власності та ризиків, коли відбувається передача контролю за товарами. Доходи від роздрібною торгівлі визнаються у момент оплати покупцем отриманих товарів готівкою, банківською карткою.

Висновки до розділу 2

Одне з ключових питань, яке необхідно вирішити на етапі організації бухгалтерського обліку, являється вибір форми організації та ведення бухгалтерського обліку, яка забезпечує достовірною інформацією систему управління. Вибір журнально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» зумовлений достатньою простотою її побудови, наочністю записів, можливістю оптимально розподілити облікову роботу між спеціалістами різного рівня кваліфікації.

Рух документів з моменту їх створення до передачі на зберігання ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» регламентує графіком документообігу. Графік розробляється з урахуванням особливостей діяльності компанії та

передбачає оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через яких проходить кожен документ, а також мінімальний строк його знаходження в підрозділі.

ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» застосовує електронний документообіг, у системі якого документи формуються за загальними правилами документування і мають реквізити, встановлені для аналогічного «паперового» документа. Реквізити організаційно-розпорядчих документів в електронній формі оформляють згідно норм чинного законодавства. Електронні документи зберігаються протягом того ж строку, що їх паперові аналоги компанії.

Для забезпечення ефективності інформаційного забезпечення контролю якості облікової системи реалізації товарів важливим стає оцінювання використаного програмного забезпечення облікового процесу, що реалізується через автоматизацію торговельних процесів та їх обліку.

Для організації раціонального обліку та контролю операцій з реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» доцільно використовувати рахунки аналітичного обліку, на яких має бути деталізовано інформацію про результати продажу товарів у роздріб. Так, враховуючи характер торговельних операцій, продажів товарів зі знижками та організація сезонного розпродажу, доцільно організувати аналітичний облік доходів від реалізації окремих видів та груп товарів. Запропоновані аналітичні рахунки четвертого порядку для обліку доходів дозволяють визначити доходи від реалізації товарно-матеріальних цінностей за окремими умовами активізації продажу товарів та проаналізувати внесок кожної операції в загальний результат від операційної діяльності, деталізувати інформацію про вирахування з доходу.

Відповідно до концепції сталого розвитку збільшується коло користувачів нефінансової звітності суб'єктів господарювання, які зацікавлені в оцінці діяльності підприємства не тільки за допомогою показників фінансових результатів, але й через внески господарюючого суб'єкта в соціально-економічний розвиток суспільства. Нефінансова звітність, як відмічають

науковці, не надає у повній мірі інформацію про усі аспекти фінансово-господарської діяльності.

Інформація про результати процесу реалізації товарів відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), складання якого базується на принципі нарахування та відповідності доходів та витрат. Цим принципом передбачено, що при визначенні фінансового результату необхідно зіставляти доходи від операційної та іншої діяльності з витратами, які було понесено для отримання таких доходів.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

3.1. Аналіз ефективності використання товарів та їх реалізації товариством

В умовах ринкової економіки підприємство виступає як первинна ланка економіки держави, що складається із взаємопов'язаних елементів – господарських відносин та господарської діяльності підприємства. У свою чергу від результатів діяльності таких підприємств залежить наповнення державного бюджету та досягнення соціально-економічних показників.

Функціонування торговельних підприємств в умовах зростання конкуренції, невизначеності та економічних ризиків вимагає досконалості інформаційного забезпечення системи прийняття управлінських рішень. Саме підприємства роздрібної торгівлі відіграють важливу роль у задоволенні особистих потреб покупця, розвитку економіки та соціальної сфери регіонів та держави в цілому.

З розвитком науки визначення господарської діяльності торговельних підприємств змінилося через трансформацію процесів та діяльності, вплив зовнішніх факторів на економічну ситуацію. В економічній теорії актуальним залишається підхід, що господарювання є складовою економіки та діяльність господарюючих одиниць є основою усіх видів галузей економіки.

Діяльність торговельних підприємств характеризують як суспільно корисну, систематичну, комерційну професійну діяльність суб'єктів підприємницької діяльності щодо придбання та реалізації товарів з метою досягнення соціальних та економічних результатів, яка ґрунтується на поєднанні приватних та суспільних інтересів [23].

Облік являється єдиним ефективним інструментом підтримки управлінських рішень, вибору та зміни стратегій управління. З метою підвищення інформативності облікової системи підприємств роздрібною торгівлі застосовують інструменти аналізу товарних операцій, що сприяє виявленню прихованих фактів у процесі здійснення господарської діяльності. Аналітичні процедури забезпечують інформацією процес формування маркетингової стратегії торговельного підприємства, вивчення і оцінки каналів збуту, пошуку нових способів та сегментів реалізації товарів та підтвердження даних, які сформовано через реалізацію облікових інструментів[24].

Аналіз реалізації товарів доцільно розпочинати з оцінки динаміки та структури доходів та витрат суб'єкта господарювання, проведеного за даними звіту про фінансові результати. Основними чинниками реалізації товарів є отриманні доходи від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів та валовий прибуток, визначений на підставі порівнянні доходів та відповідних витрат. Результати проведеного аналізу представлено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

**Аналіз доходів від операційної діяльності ТОВ «НОВУС Україна» за
2019-2020 роки**

№ з/п	Показники	2019 Рік	2020 рік	Абсолютне відхилення 2020 до 2019, тис. грн.	Відносне відхилення 2020/2019, %
1	2	3	4	5	6
1	Дохід від операційної діяльності	9319929	10823336	1503407	+13,89
2	Собівартість реалізованих товарів	6740496	7765895	1025399	+13,20
3	Валовий прибуток	2579433	3057441	478008	+15,63

Джерело: власні розрахунки

Проведений аналіз динаміки доходів від реалізації товарів свідчить про

позитивну динаміку основних показників. У 2020 році відмічається збільшення доходів на 1503407 тис. грн. або на 13,89 %, що свідчить про зростання обсягів реалізації через збільшення кількості товарів або зростання ціни на реалізований товар. Зростання собівартості проданих товарів 1025399 тис. грн. або 13,20 %, що відповідає збільшенню загального обсягу реалізованих товарів через збільшення їх кількості або цін на реалізовані товари. За період, що аналізується, валовий прибуток від реалізації товарів збільшився на 478008 тис. грн. або на 15,63 %. Загальна динаміка є позитивною через відкриття додаткових торгових мереж, збільшення асортименту товарів, використання сучасних інструментів просування товарів та використання програм лояльності.

Для ілюстрації структури фінансового результату від основної діяльності побудовано діаграму (рис. 3.1.).

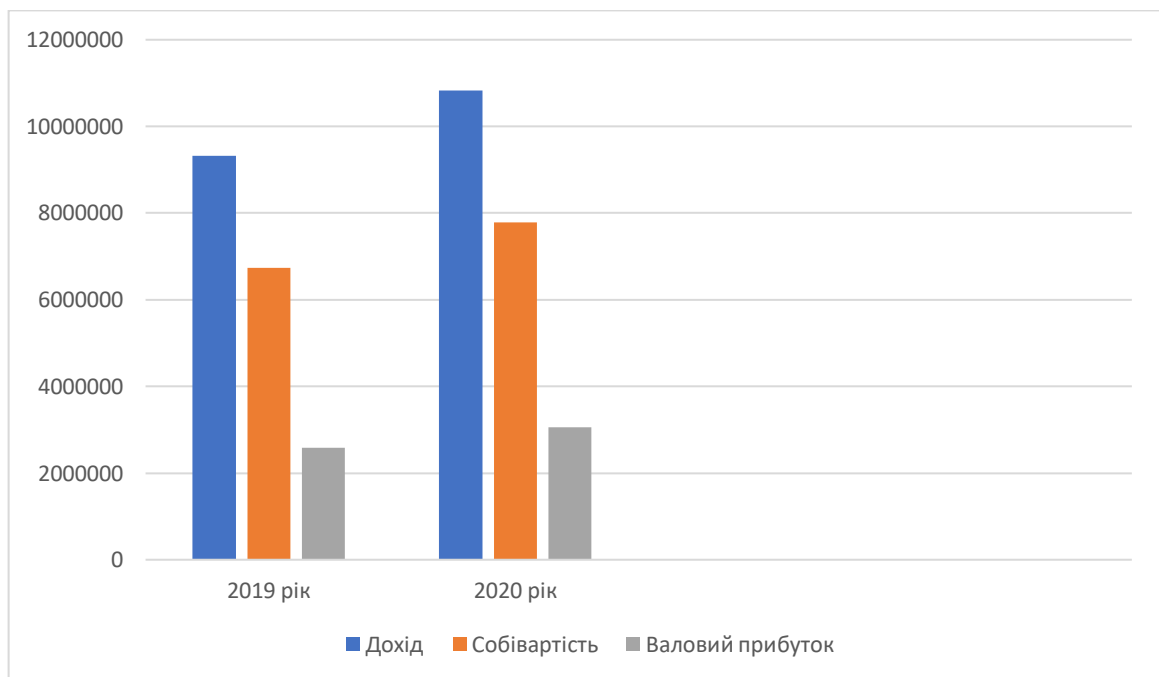


Рис. 3.1. Динаміка результатів реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» за 2019-2020 рр.

Джерело: власні розрахунки

Представлена на рис. 3.2 інформація свідчить про зростання позитивних показників – доходів від реалізації товарів та валового прибутку. Одночасно відмічається збільшення собівартості товарно-матеріальних цінностей, що

негативно впливає на валовий прибуток. Але темпи росту витрат менше за темпи зростання доходів, що і призвело до позитивної динаміки фінансового результату від торговельної діяльності товариства.

Прибуток відіграє важливе значення як основних показник оцінки ступеню досягнення основної цілі фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Валовий прибуток відображає результат, який отримано безпосередньо від операцій з відвантаження товарів, продажу їх у роздріб. На формування валового прибутку впливають значна кількість чинників, які відбуваються в економіці певної країни, регіону, суспільстві, у сфері розподілу валового внутрішнього продукту[24]. Усі показники, що складають валовий прибуток, є взаємозалежними та впливають на проміжний показник результату торговельної діяльності господарюючого суб'єкта по-різному: частина з них – позитивно, інші – негативно[25].

Ключовим завданням аналізу валового прибутку являється оцінка впливу кожного факторного показника на загальний результативний показник, виявлення резервів збільшення валового прибутку та формулювання конкретних рекомендацій по збільшенню фінансових результатів. Загалом факторний аналіз валового прибутку представляє сукупність статистичний даних, на підставі яких аналізується ефективність використання потенційних можливостей підприємства. У свою чергу торговельне підприємство за результатами проведеного аналізу може змінити стратегію фінансово-господарської діяльності, своєчасно скорегувати сформовані бюджети. На динаміку валового прибутку від реалізації товарів впливають наступні чинники:

- зміна обсягу реалізації товарно-матеріальних цінностей;
- зміна структури реалізації товарно-матеріальних цінностей;
- зміна відпускних цін на реалізовані товари;
- зміна цін на закупку товарів.

Оцінка впливу операцій з реалізації товарів на фінансовий результат від усіх видів діяльності, у тому числі інвестиційної та фінансової.

На формування абсолютної суми прибутку підприємств впливають: ефективність їх фінансово-господарської діяльності; сфера діяльності; галузь економіки; установлені законодавством умови обліку фінансових результатів. Показники рентабельності товариства наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Показники рентабельності ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

Показник	31.12. 2018	31.12. 2019	31.12. 2020	Зміни			
				за 2019 рік		за 2020 рік	
				абсолютні тис. грн	відносні, %	абсолютні тис. грн	відносні і %
1	2	3	4	5	6	7	8
Рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,36	0,55	0,92	+0,19	+51,89	+0,37	+68,41
Рентабельність власного капіталу	1,35	0,94	1,42	-0,42	-30,78	+0,48	+51,83
Рентабельність реалізованих товарів за прибутком від реалізації	0,18	0,24	0,26	+0,06	+33,26	+0,01	+5,69

Джерело: власні розрахунки

За 2019 рік підприємство мало збільшення майже за більшістю показників рентабельності, збільшилась ефективність використання активів, однак зменшилась ефективність використання власного капіталу (на кінець 2018 кожна гривня власного капіталу приносила 1,35 гривень чистого прибутку, на кінець 2019 року – 0,94 гривні).

За 2020 рік підприємство мало збільшення за всіма показниками рентабельності, це є позитивною тенденцією. Збільшилась власного капіталу, гривня власного капіталу приносила 1,42 гривні чистого прибутку. Збільшення рентабельності реалізованої продукції за прибутком від реалізації говорить, що на кінець 2018 року кожна гривня виручки приносила 18 копійок прибутку від реалізації, на кінець 2019 року – 24 копійки, а на кінець 2020 року – 26 копійки.

Показники ліквідності досліджуваного підприємства наведені у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Показники ліквідності ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»

Показник	2018	2019	2020	Зміни			
				за 2019 рік		за 2020 рік	
				абсолютні тис. грн	відносно і, %	абсолютні тис. грн	відносно і %
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,04	0,05	0,13	+0,01	+20,43	+0,08	+176,73
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,63	0,98	1,22	+0,35	+56,41	+0,24	+24,35
Коефіцієнт загальної ліквідності	1,25	3,01	2,40	+1,76	+140,94	-0,61	-20,36
Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості	0,01	0,88	1,03	+0,87	>в 125 разів	+0,15	+17,13

Джерело: власні розрахунки

За результатами проведеного аналізу можна дійти висновку, що товариство має низьке значення коефіцієнта абсолютної ліквідності. Однак спостерігається його збільшення, що являється позитивною тенденцією, через збільшення здатності суб'єкта підприємницької діяльності негайно погасити власну кредиторську заборгованість. На підставі визначення динаміки коефіцієнта абсолютної ліквідності на кінець 2020 року можна відмітити, що підприємство на 13% може покрити негайно свої зобов'язання за рахунок грошових коштів, які знаходяться у нього в наявності.

Коефіцієнт швидкої ліквідності за аналізований період збільшувався. На кінець 2018 та 2019 років його значення було низьким, тобто більша частина грошових коштів була вкладена у запаси товарно-матеріальних цінностей. Підприємство збільшило реалізацію товарів на кінець 2020 року, відповідно зазначений показник вже знаходиться в межах нормативу. Коефіцієнт

загальної ліквідності за 2019 рік збільшився на 140,94%, а за 2020 рік зменшився на 20,36%. Розраховані дані свідчать про те, що на кінець 2020 року на 1 грн. поточних зобов'язань припадало 2,40 грн. поточних активів. Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості на кінець 2019 та 2020 років має нижче за нормативне значення. Однак за аналізований період спостерігається його збільшення і вже на кінець першого півріччя 2020 року показник знаходиться в межах нормативного значення, що свідчить про здатність товариства розрахуватися з кредиторами за рахунок погашення дебіторської заборгованості.

Динаміка та структура доходів від різних видів діяльності ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» проілюстрована на рис. 3.2.

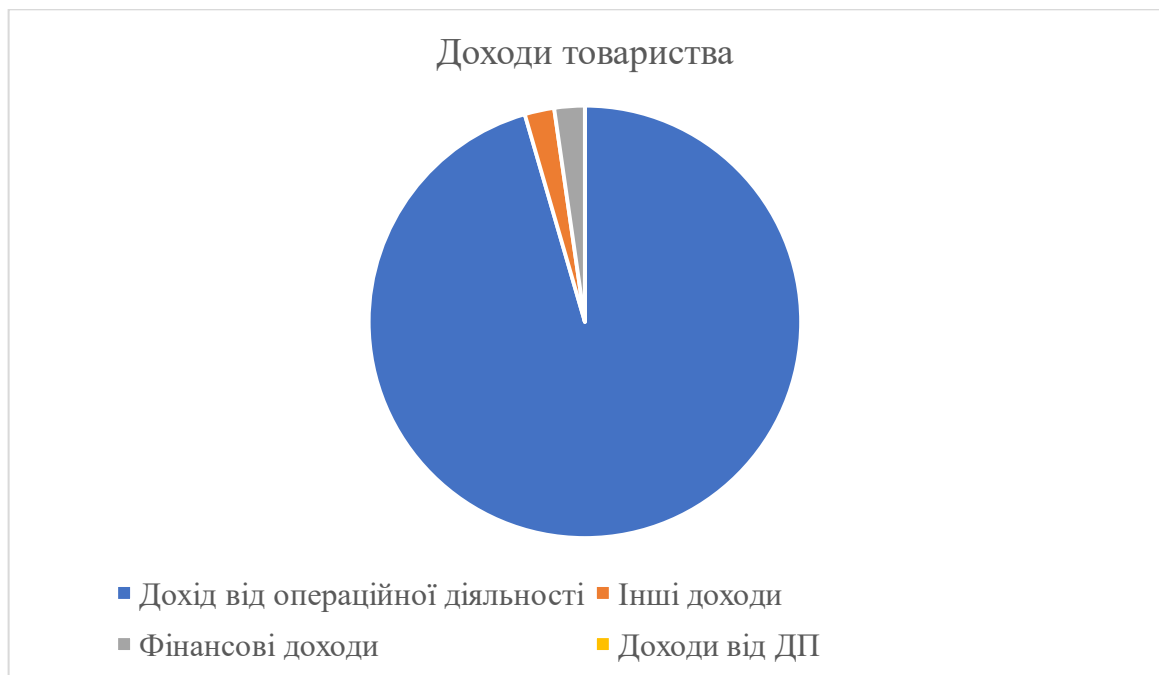


Рис. 3.2. Динаміка доходів товариства за 2019 рік

Джерело: власні розрахунки

Наведені результати аналізу підтверджують те, що основний від звичайної діяльності займає найбільшу частку у загальних доходах товариства. Структура доходів суб'єкта господарювання за 2020 рік подана на рис. 3.3.

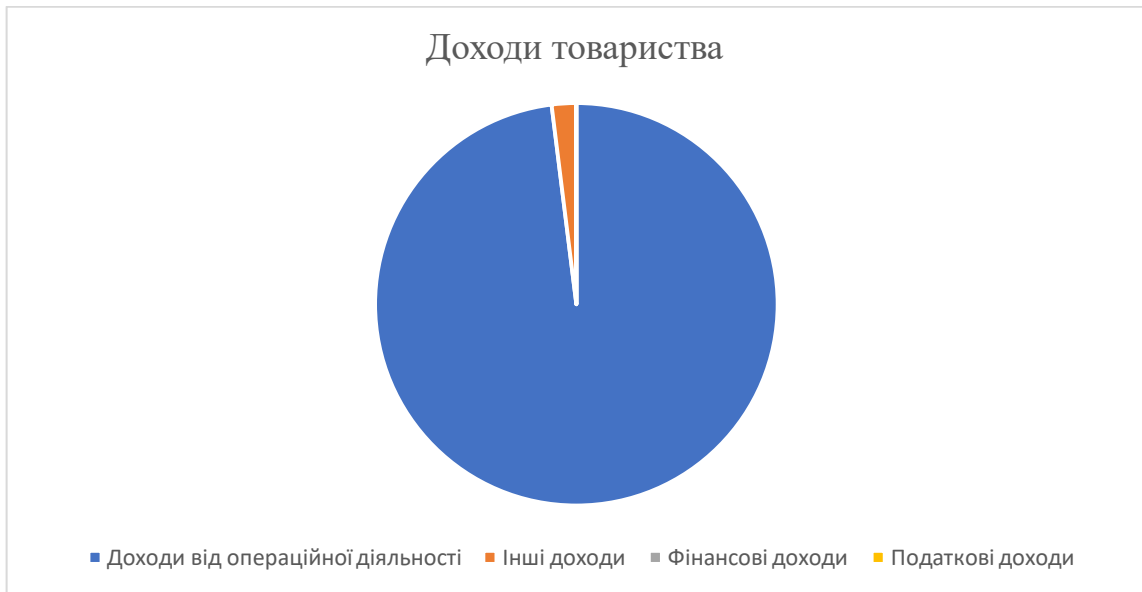


Рис. 3.3. Динаміка доходів товариства за 2020 рік

Джерело: власні розрахунки

3.2. Аудит реалізації товарів підприємства

Підтвердженням якості даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності є висновки незалежних аудиторів, що проводять аудит результатів товарних операцій. Такий аудит базується на виборі процедур планування та організації перевірки, які в залежності від суб'єктів аудиту включають основні процедури, що подано на рис. 3.4.

Після підписання договору на проведення аудиту товарних операцій торговельне підприємство не приймає активної участі у проведенні перевірки. Функціональними обов'язками суб'єкта господарювання стає надання робочій групі аудиторської фірми необхідної інформації та створення умов для проведення перевірки. Для оцінки якості документування товарних операцій перевіряється організація та методика збирання, передачі та зберігання документів, їх оформлення.



Рис. 3.4. Основні процедури організації аудиту товарних операцій

Джерело: побудовано за даними [15, 38]

Контроль правильності складання первинних документів здійснюється із застосуванням наступних прийомів:

- перерахунок показників, зазначених у документах;
- звірка зазначених показників у різних документах, їх співставлення;
- перевірка результатів інвентаризації.

Зокрема, служба внутрішнього аудиту може ініціювати проведення інвентаризації за її участю.

Система внутрішнього аудиту значно впливає на стан системи внутрішнього контролю через можливість впливу та здійснення коригувальних дій щодо своєчасного виявлення та усунення недоліків. Внутрішній контроль товарних операцій базується на використанні попередніх, поточних та наступних заходів контролю. Внутрішні аудитори відіграють важливу роль у проведенні процедур попередження порушень, консультування працівників, розробки внутрішніх стандартів та оптимізації документообігу.

Коло питань, які доцільно включити в план внутрішнього аудиту, можна деталізувати відносно перевірки якості поточного контролю за станом товарів та процесу їх реалізації. Перелік зазначених питань може включати наступні: правильна класифікація товарно-матеріальних цінностей, дотримання умов зберігання товарів, рівень ефективності системи обліку надходження та реалізації товарів.

У ході безпосереднього проведення аудиторської перевірки та формування висновків робоча група незалежних аудиторів або внутрішні аудитори підприємства мають продемонструвати відповідний рівень професіоналізму. Внутрішні або зовнішні аудитори формують уяву щодо структури та ефективності системи внутрішнього контролю. Така оцінка допомагає обрати оптимальну кількість аудиторських доказів та аудиторських процедур, які відображаються у Загальній стратегії та Плані аудиту. Предметна область аудиторського дослідження включає наявну інформацію про:

- критерії оцінки доходів;
- види доходів;

- розмежування доходів за періодами визнання;
- порядок формування собівартості товарів;
- склад витрат підприємства [30].

Предмет аудиту реалізації товарів включає господарські процеси та операції, які пов'язані з формуванням собівартості реалізованих товарів, а також із визначенням доходів від реалізації товарів та формуванням фінансових результатів операційної діяльності..

Об'єкти аудиту реалізації товарів можна згрупувати наступним чином:

1) Елементи облікової політики:

- НП(С)БО, якими керується підприємство при веденні обліку собівартості реалізованих товарів, доходів від реалізації товарно-матеріальних цінностей, фінансових результатів;
 - номенклатура рахунків синтетичного обліку, будова аналітичних рахунків обліку собівартості товарів, доходів від їх реалізації та фінансових результатів;
 - критерії оцінювання витрат;
 - умови визнання витрат, пов'язаних з реалізацією товарно-матеріальних цінностей товариства;
 - визначення методу визнання доходу від реалізації товарів торговельним підприємством;
 - порядок розмежування доходу за кожною класифікаційною групою;
 - критерії оцінювання доходів;
 - умови визнання доходів від реалізації товарів;
 - первинні документи з обліку собівартості реалізованих товарів, доходів від реалізації товарів та фінансових результатів.

2) Операції з обліку:

- собівартість реалізованих суб'єктом господарювання товарно-матеріальних цінностей;
 - витрат періоду за складовими діяльності, що включають управління підприємством, формування собівартості товарів (продукції, робіт, послуг);

- витрат за економічними елементами;
- доходів від реалізації товарів;
- фінансових результатів від реалізації товарно-матеріальних цінностей.

3) Записи в первинних документах, регістрах синтетичного та аналітичного обліку та у фінансовій, податковій, статистичній, управлінській звітності.

4) Інформація про порушення, було виявлено у процесі ведення бухгалтерського обліку, зловживання, що документально підтверджені певними актами, звітами тощо.

Фінансові результати відображають мету підприємницької діяльності, її доходність і є вирішальним фактором та метою підприємницької діяльності підприємства. Для визначення фінансових результатів різних видів господарської діяльності господарюючого суб'єкта за певний період необхідно порівняти доходи зазначеного періоду та витрати, які було понесено для отримання цих доходів.

МСА 200 «Мета та загальні принципи аудиторської перевірки фінансових звітів» містить основні принципи аудиторської перевірки, якими керуються аудитори при здійсненні аудиту процесу реалізації товарів [35].

Планування аудиту реалізації товарів за МСА базується на формуванні загальної стратегії та послідовності проведення аудиторських процедур. Процес планування аудиторської перевірки полягає у визначенні проблемних ділянок у процесі організації та здійсненні реалізації товарів, розподілі певних завдань та часу між учасниками робочої групи. Оцінка аудиторських доказів та стану системи внутрішнього контролю відбувається відповідно до вимог МСА 320, 500, 501, 505. У свою чергу аудиторські докази, що отримано аудитором у процесі аудиторської перевірки стають підставою для формулювання висновків щодо стану системи бухгалтерського обліку та достовірності інформації, що міститься у фінансовій звітності. Аудиторські докази мають бути достатніми, що зазначається у МСА 500 «Аудиторські докази» та характеризується рядом основних критеріїв.

Джерела інформації для аудиту реалізації товарів включають документи загального характеру, внутрішні документи з обліку реалізації товарів, положення Наказу про облікову політику, результати попередніх перевірок, договори з контрагентами, документи складського обліку, результати інвентаризацій, первинні документи, облікові регістри, звітність щодо процесу реалізації товарів (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Джерела інформації аудиту реалізації товарів підприємства роздрібної торгівлі

Джерело: побудовано за даними [44]

Зовнішні аудиторі при проведенні перевірки операцій, які пов'язані із реалізацією товарів підприємством роздрібної торгівлі повинен на початковому етапі обов'язково ознайомлюються із загальною інформацією про суб'єкта

господарювання та його фінансово-господарську діяльність. Незалежний аудитор або група аудиторів здійснюють наступні загальні процедури:

- ознайомлення із статутними та реєстраційними документами, де зафіксовано основні види діяльності підприємства, визначення системи оподаткування підприємства;

- вивчення результатів попередніх висновків незалежних аудиторів або служби внутрішнього аудиту замовника аудиторських послуг;

- вивчення організаційної структури господарюючого суб'єкта, організації служби бухгалтерського обліку, особливостей ведення складського обліку;

- ознайомлення із особливостями організації документообігу, наявності системи електронного документообігу;

- формулювання попередніх висновків щодо якості та дієвості системи управління підприємством та системи прийняття управлінських рішень;

- оцінювання системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання та системи внутрішнього контролю;

- встановлення межі суттєвості інформації щодо запасів товарно-матеріальних цінностей, доходів та витрат, пов'язаних із реалізацією товарів торговельного підприємства;

- оцінку ступеня загального аудиторського ризику та його складових, зокрема на які може вплинути аудитор та які впливають на склад та зміст аудиторських доказів та аудиторських процедур;

- визначення об'єктів аудиторської перевірки;

- вибір аудиторської вибірки щодо документального оформлення операцій із реалізації товарів;

- формування аудиторської групи та вибір ключового партнера, який підписує аудиторський висновок;

- визначення терміну проведення аудиторської перевірки реалізації товарів підприємством роздрібною торгівлі, встановлення витрат часу роботи групи аудиторів;

- формування загальної стратегії аудиту реалізації товарів суб'єктом господарювання;
- деталізації аудиторських доказів та аудиторських процедур у плані аудиторської перевірки;
- вибір аудиторами необхідних прийомів та методів аудиторської перевірки;
- визначення форм робочих документів аудитора [34].

Реалізація товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» здійснюється відповідно до норм ПКУ з урахуванням суми ПДВ, яка збільшує роздрібну ціну товарів на цей податок. Закупівля товарів у виробників надає можливість товариству регулювати процес ціноутворення на торговельному підприємстві через особливості ціноутворення на виробничих підприємствах специфічних видів продукції. Такі виробники можуть реалізувати власну готову продукцію за наступними цінами:

- вільними відпускними цінами та тарифами, які збільшуються на суму ПДВ;
- врегульованими роздрібними цінами та тарифами.

Тому питання ціноутворення на підприємстві роздрібною торгівлю також являється предметною областю аудиту. Аудиторській групі доцільно перевірити наступні питання:

- наявність укладених договорів на постачання товарів та їх оформлення;
- правильність оформлення договорів на відвантажені товари (за умов дрібнооптового постачання);
- порядок формування цін з урахуванням витрат на доставку відповідно до договірних умов;
- стан розрахунків, своєчасність погашення заборгованості, визначення розрахункової політики.

Правильне планування та проведення аудиторської перевірки процесу реалізації товарів ґрунтуються на виборі аудиторських доказів та аудиторських процедур, які містяться у сформованому плані аудиту.

У МСА не запропоновано форми такого плану, але визначено основні підходи та ключові елементи планового документу. У табл. 3.4 подано зразок плану аудиту реалізації товарів, який містить основні аудиторські процедури, термін та час виконання кожної процедури та виконавців кожного етапу.

Таблиця 3.4

План аудиту процесу реалізації товарів

№	Перелік аудиторських процедур	Викона- вель	Період перевірки	Приміт- ки
1	2	3	4	5
1	Перевірка правильності визнання доходів та витрат від реалізації товарів			
2	Оцінка положень Наказу про облікову політику щодо формування результатів процесу реалізації товарів			
3	Підтвердження показників Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) щодо відображення фінансових результатів від реалізації товарів			
4	Перевірка даних ф. 2 з даними Головної книги, Оборотної відомості за синтетичними рахунками			
5	Перевірка правильності визначення фінансового результату від операційної діяльності			
6	Перевірка правильності відображення наданих знижок			
7	Перевірка своєчасності погашення заборгованості			
8	Перевірка правильності відображення відстрочених податкових кредитів та зобов'язань			
9	Зіставлення показників за витратами, доходами і фінансовими результатами з відповідними показниками минулого року			
10	Перевірка правильності нарахування податків			
11	Перевірка відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку			
12	Перевірка правильності складання первинних документів			
13	Узагальнення матеріалів аудиту			

Джерело: побудовано за даними [32, 48]

Для формування аудиторської думки щодо стану бухгалтерського обліку процесу реалізації товарів та показників фінансової звітності аудитори застосовують різні прийоми, серед яких найбільш розповсюдженими є:

- документальна перевірка;
- спостереження;

- анкетування;
- опитування;
- арифметична перевірка.

Опитування як правило проводиться за допомогою розроблених тестів, які мають включати питання, що дозволяють дослідити стан процесу реалізації товарів. Процес проведення опитування як правило охоплює працівників різних структур (табл. 3.5). Отримані однозначні відповіді та уточнення дозволяють аудитору скласти думку щодо стану внутрішньогосподарського контролю суб'єкта господарювання. Від ефективності внутрішньогосподарського обліку

Таблиця 3.5

**Тест системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку
процесу реалізації товарів**

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня		
1	2	3	4	5	6	7
1	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів?					
2	Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність відвантаження товарів покупцям?					
3	Особи, які розробляють і затверджують цінову політику: - керівник; - спеціальний відділ; - бухгалтерія?					
4	Чи укладаються договори з кожним покупцем товарів?					
5	Особи, які дають дозвіл на реалізацію товарів: - керівник; - заступник; -уповноважений Статутом; - інша особа.					

Закінчення табл. 3.5

1	2	3	4	5	6	7
6	Чи звіряються дані аналітичного обліку з даними синтетичного обліку: - з журналами-ордерами; - з Головною книгою?					
7	Чи ведеться аналітичний облік реалізації товарів?					
8	Чи відповідає визнання доходів від реалізації товарів вимогам НП(С)БО 15?					
9	Чи були виявлені випадки реалізації товарів без документів на відвантаження?					
10	Чи були зміни в класифікації витрат на прямі і непрямі?					
11	Чи відповідає визнання витрат за НП(С)БО 16?					
18	Чи дотримуються відповідальні особи вимог законодавчо-нормативних документів при складанні фінансової звітності?					

Джерело: побудовано за даними [51]

У процесі проведення аудиту достовірності інформації про правильність ведення бухгалтерського обліку процесу реалізації товарів та відображення інформації про зазначені процеси у фінансовій звітності можуть бути виявлені певні перекручення, помилки або факти шахрайства. Основними причинами допущених порушень стають свідомі або несвідомі дії посадових осіб, які відповідають за підготовку даних про результати операцій з реалізації товарів.

У період воєнного стану на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» було проведено аудит ТОВ «Аудиторська фірма «ПрайсвотерхаусКуперс «Аудит»». У Звіті незалежного аудитора відмовлено від надання думки щодо окремої фінансової

звітності материнського підприємства. Аудитори відмітили, що на діяльність товариства суттєво впливають військові дії та аудитори не мали можливості отримати достатні відповідні аудиторські докази щодо здатності підприємством продовжувати безперервну діяльність.

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту

Важливою сферою контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств роздрібної торгівлі є стан внутрішньогосподарського контролю, від ефективності якого залежить стан господарських засобів суб'єкта господарювання, результати його діяльності. Оцінити стан внутрішньогосподарського контролю можна за допомогою методів, які використовують аудитори при перевірці стану об'єктів, а саме суцільним та вибірковим методами. Використання таких дієвих інструментів дозволяють згрупувати та зіставляти певні елементи облікової системи, контролю, загалом дієвість системи управління та прийняття управлінських рішень.

Проведення інвентаризації не тільки через обставини, які зазначені у Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», дозволяє торговельним підприємствам оцінити стан зберігання запасів товарно-матеріальних цінностей, перевірити компетентність обліковців та відповідальність матеріально-відповідальних осіб.

Під час інвентаризації слід приділити значну увагу умовам зберігання товарних запасів не тільки на складах підприємства, але й також у торговельних залах.

Інформаційне забезпечення управлінської системи оперативними даними забезпечує впровадження дієвої системи бюджетного планування, що стало на практиці дієвим інструментом управлінського обліку. Торговельні підприємства для стратегічного і поточного планування та контролю стану операцій з реалізації товарів й їх результатів використовують методики

фінансового обліку, внутрішньогосподарського контролю. Процес бюджетування можна організувати на стадіях, представленими на рис. 3.6.

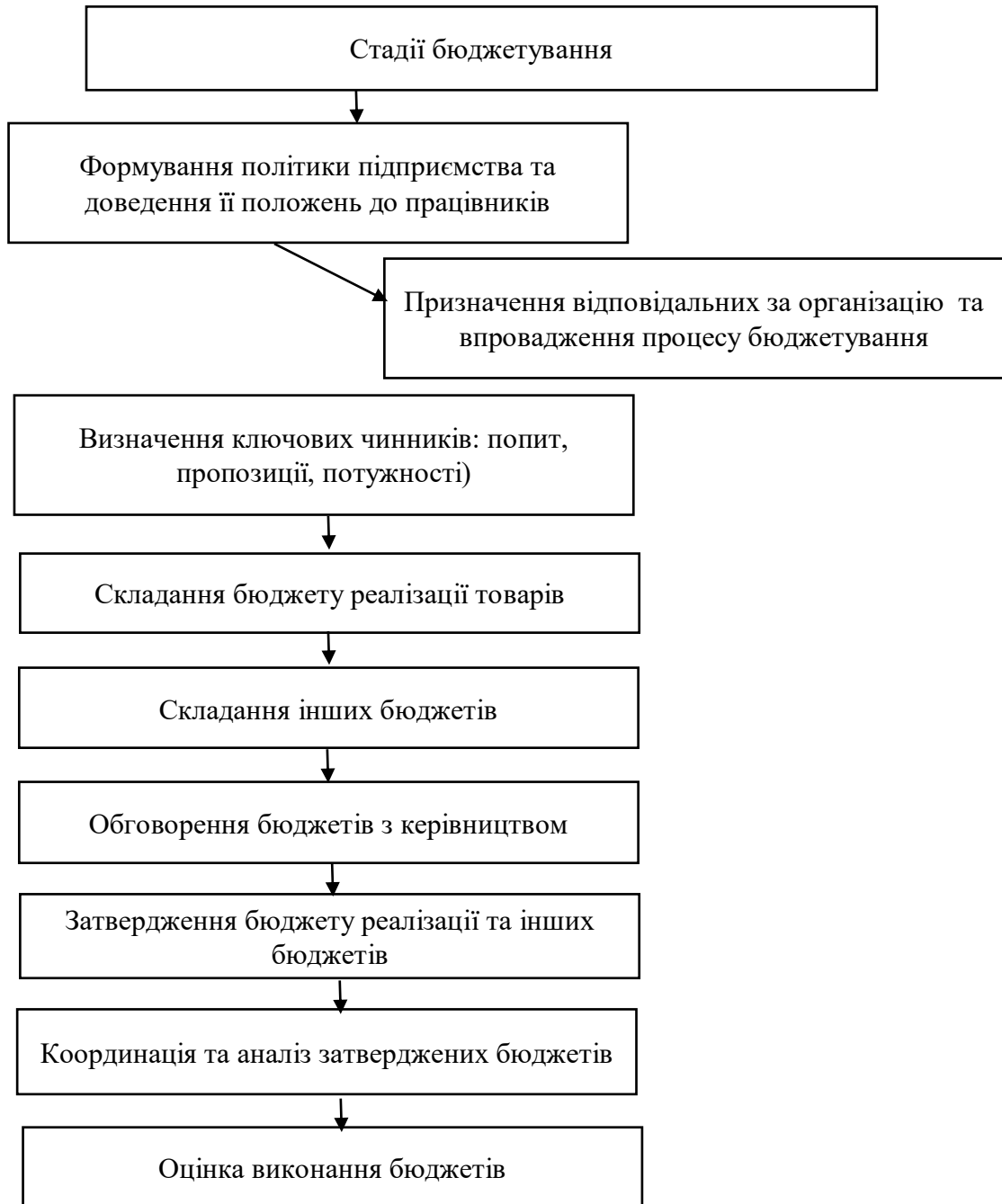


Рис. 3.6. Стадії бюджетування на торговельному підприємстві

Джерело: побудовано за даними [34,57]

Зауважимо, що для підвищення якості системи прийняття рішень у короткостроковій перспективі підприємствам зазначеного виду економічної діяльності доцільно впроваджувати інструменти оперативного обліку та

контролю, до яких відноситься процес бюджетування. Бюджетування вважають процесом планування операцій суб'єкта господарювання у формі системи взаємопов'язаних бюджетів, які складає та несе відповідальність за зазначені показники певний центр відповідальності.

Традиційно підготовка бюджетів відбувається на підставі даних попередніх періодів за допомогою наступних підходів: бюджетування з нуля або через прирощення. Бюджет реалізації товарів, сформований за підходом через прирощення, побудовано без урахування взаємозв'язку між понесеними витратами та отриманими доходами. Бюджет доходів від реалізації товарів відображає обсяг реалізації, який має досягнути торговельне підприємство при продажу певного обсягу товарів за певною ціною.

Організація бюджетування за підходом нульової основи ґрунтується на окупності витрат. За такою підходом ресурси виділяються на операції, які є більш ефективними. Центри відповідальності мають обґрунтувати напрями цільового використання коштів та пріоритетність таких операцій і понесених витрат [17].

Мотивація керівників центрів відповідальності позитивно впливає на процес організації бюджетування. Враховуючи складність процесу бюджетування формують у послідовності коли певні підрозділи, функції яких залежать від обсягів діяльності інших відділів, починали працювати над бюджетами першими. Оцінку виконання бюджету реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНП» може здійснювати бухгалтер-аналітик товариства. Саме з таких процедур починається бюджетний контроль, основними завданнями якого є:

- аналіз виявлених відхилень фактичного виконання бюджету реалізації товарів;
- розробка заходів щодо усунення виявлених несприятливих відхилень;
- оцінка впливу несприятливих відхилень на рівень доходів та фінансових результатів торговельного підприємства.

Заключна стадія процесу використання бюджетів полягає у здійсненні контролю за виконанням бюджетів та аналізі виявлених відхилень. Зауважимо, що бюджетний контроль – це процес порівняння фактично досягнутих

результатів з запланованими у відповідному бюджеті даними та аналіз розміру, причин відхилень та на підставі фактичних показників внесення необхідних корегувань. Для оцінки стану виконання бюджету доцільно скласти звіт про виконання бюджету, який забезпечить контроль за виконанням бюджету за умов коректного визначення відхилень. Зазвичай увага менеджерів має бути приділена значним відхиленням, рівень яких відповідає встановленій межі суттєвості відхилень. Процес детального аналізу відхилень відноситься до аспекту управління за відхиленнями[47].

При проведенні аналізу відхилень необхідно врахувати наступні фактори:

- реальність планових показників бюджету;
- час отримання фактичних даних про виконання бюджету реалізації товарів;
- вживання заходів щодо усунення відхилень, відокремлення тих, на які можуть вплинути прийняті управлінські рішення.

Керівник центру відповідальності приділяє увагу тільки тим значним відхиленням, які можуть відноситися до наступних груп: відхилення, що виникли внаслідок відхилень у діяльності, та відхилення, що виникли внаслідок неефективного планування. Традиційно виділяють відхилення через стан ефективності, політику ціноутворення, обсяги реалізації.

Узагальнюючі показники бюджетів відображаються у зведеному бюджеті, де міститься інформація про сукупність бюджетних витрат і доходів та забезпечується формування бюджету прибутку торговельного підприємства.

Існує два підходи до складання зведеного бюджету:

- статичний (доходи та відповідні витрати визначаються виходячи із очікуваного обсягу діяльності);
- гнучкий(складається на підставі бюджетних витрат і доходів для фактичного обсягу діяльності або передбачених релевантних розмірів).

Бюджет реалізації товарів за структурою нагадує звіт про фінансові результати, що складений за поточними даними на більш короткостроковий період (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Бюджет реалізації товарів

Статті доходів та відповідних витрат	Показники	
	бюджетні	фактичні
Обсяг реалізації товарів, од.	1050	1100
Доход від реалізації товарів, грн	256000	275000
Витрати, грн.:		
- матеріальні,	140000	140850
- оплата праці,	22000	24600
- постійні накладні витрати	15000	15000
Прибуток від реалізації товарів, грн.	79000	94550

Джерело: побудовано за даними [56]

Враховуючи умови невизначеності у діяльності товариства при впровадженні процесу бюджетування ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» рекомендовано використовувати гнучкий бюджет, що дозволяє виділити узагальних фактичних відхиленнях відхилення, що виникли через зміни обсягу діяльності, та відхилення за рахунок гнучкого бюджету. За таких умов відхилення від гнучкого бюджету будуть характеризувати вплив різниці між фактичними результатами діяльності та показниками гнучкого бюджету при фактичному обсязі діяльності. Різниця між показниками гнучкого та статичного бюджетів характеризує розмір відхилень за рахунок обсягу діяльності.

Висновки до розділу 3

В умовах ринкової економіки підприємство виступає як первинна ланка економіки держави, що складається із взаємопов'язаних елементів – господарських відносин та господарської діяльності підприємства. У свою чергу від результатів діяльності таких підприємств залежить наповнення

державного бюджету та досягнення соціально-економічних показників. Функціонування торговельних підприємств в умовах зростання конкуренції, невизначеності та економічних ризиків вимагає досконалості інформаційного забезпечення системи прийняття управлінських рішень.

Система внутрішнього аудиту значно впливає на стан системи внутрішнього контролю через можливість впливу та здійснення коригувальних дій щодо своєчасного виявлення та усунення недоліків. Внутрішній контроль товарних операцій базується на використанні попередніх, поточних та наступних заходів контролю. Внутрішні аудитори відіграють важливу роль у проведенні процедур попередження порушень, консультування працівників, розробки внутрішніх стандартів та оптимізації документообігу.

Коло питань, які доцільно включити в план внутрішнього аудиту, можна деталізувати відносно перевірки якості поточного контролю за станом товарів та процесу їх реалізації. Перелік зазначених питань може включати наступні: правильна класифікація товарно-матеріальних цінностей, дотримання умов зберігання товарів, рівень ефективності системи обліку надходження та реалізації товарів.

Оцінити стан внутрішньогосподарського контролю можна за допомогою методів, які використовують аудитори при перевірці стану об'єктів, а саме суцільним та вибіркоким методами. Використання таких дієвих інструментів дозволяють згрупувати та зіставляти певні елементи облікової системи, контролю, загалом дієвість системи управління та прийняття управлінських рішень.

Система внутрішнього аудиту значно впливає на стан системи внутрішнього контролю через можливість впливу та здійснення коригувальних дій щодо своєчасного виявлення та усунення недоліків. Внутрішній контроль товарних операцій базується на використанні попередніх, поточних та наступних заходів контролю. Внутрішні аудитори відіграють важливу роль у проведенні процедур попередження порушень, консультування працівників, розробки внутрішніх стандартів та оптимізації документообігу.

Інформаційне забезпечення управлінської системи оперативними даними забезпечує впровадження дієвої системи бюджетного планування, що стало на практиці дієвим інструментом управлінського обліку. Торговельні підприємства для стратегічного та поточного планування та контролю стану операцій з реалізації товарів та їх результатів використовують методи та процедури фінансового обліку, внутрішнього контролю. Зауважимо, що для підвищення якості системи прийняття рішень у короткостроковій перспективі підприємствам зазначеного виду економічної діяльності доцільно впроваджувати інструменти оперативного обліку та контролю, до яких відноситься процес бюджетування.

Джерела інформації для аудиту реалізації товарів включають документи загального характеру, внутрішні документи з обліку реалізації товарів, положення Наказу про облікову політику, результати попередніх перевірок, договори з контрагентами, документи складського обліку, результати інвентаризацій, первинні документи, облікові регістри, звітність щодо процесу реалізації товарів.

ВИСНОВКИ

Організація та методика обліку реалізації товарів являється найважливішою ділянкою бухгалтерського обліку підприємств роздрібною торгівлі, який направлений на визначення та контроль за визначення фінансових результатів від операційної діяльності. Для формування ефективної облікової системи, яка може повністю забезпечити процес управління та прийняття управлінських рішень своєчасною та достовірною інформацією про основні торговельні операції, необхідно врахувати особливості фінансово-господарської діяльності підприємств торгівлі.

Правове регулювання торговельних відносин на сучасному підприємстві здійснюється на підставі значної кількості законодавчо-нормативних актів, ієрархія яких містить наступну структуру. Нормативний документ кожного наступного рівня не має протиречити положенням документів попередніх рівнів. Так, НП(С)БО підпорядковуються нормам Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Конституції України, положенням Господарського та Цивільного кодексів. На рівні суб'єкта господарювання основні принципи, методи та процедури, які обирає підприємство для організації та ведення бухгалтерського обліку певних об'єктів, формують облікову політику підприємства. Такі положення подаються в Наказі про облікову політику.

Основним джерелом регулювання аудиту процесу реалізації товарів є Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який набув чинності з 01.10.2018р. та Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, які до прийняття Закону було впроваджено рішенням Аудиторської палати України. Міжнародні стандарти аудиту відповідно до Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» використовуються у якості національних стандартів.

Аудит процесу реалізації товарів підприємствам торгівлі здійснюють задля підтвердження достовірності формування доходів від основної операційної діяльності суб'єктів підприємництва, для яких за КВЕД така діяльність є основною.

Мета аудиту реалізації товарів підприємствам полягає у формуванні аудиторського висновку щодо достовірності інформації про формування доходів та відповідних витрат, що відображена у фінансовій звітності та бухгалтерському обліку, в усіх суттєвих аспектах відповідно до вимог законодавчо-нормативних актів.

Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» контроль за організацією та веденням бухгалтерського обліку на товаристві забезпечує головний бухгалтер. Головний бухгалтер очолює бухгалтерську службу, яка відповідно до наказу документу по підприємству має певний штат працівників, що здійснюють облік певних об'єктів та операцій. Саме головний бухгалтер забезпечує формування облікової політики, визначає порядок внесення змін у Наказ про облікову політику, зміни у облікових політиках та облікових оцінках. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед власником і директором підприємства.

Контроль на кожному етапі облікового процесу може забезпечуватися ефективними інструментами бухгалтерського обліку або якісною системою внутрішньогосподарського контролю.

Варто зазначити, що обліково-аналітичне забезпечення процесу управління торговельними підприємствами є безперервним процесом підтримки управлінських рішень за допомогою певних організаційно-технологічних процедур, кваліфікації обліково-аналітичних працівників та сучасних інформаційних систем і технологій. Серед різноманіття систем обліково-аналітичного забезпечення ефективними є ERP-системи, які представляють організаційну стратегію інтеграції усіх операцій і процесів, та активно використовуються у роздрібній торгівлі.

Одне з ключових питань, яке необхідно вирішити на етапі організації бухгалтерського обліку, являється вибір форми організації та ведення бухгалтерського обліку, яка забезпечує достовірною інформацією систему управління. Вибір журнально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» зумовлений достатньою простотою її побудови, наочністю записів, можливістю оптимально розподілити облікову роботу між спеціалістами різного рівня кваліфікації.

Рух документів з моменту їх створення до передачі на зберігання ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» регламентує графіком документообігу. Графік розробляється з урахуванням особливостей діяльності компанії та передбачає оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через яких проходить кожен документ, а також мінімальний строк його знаходження в підрозділі.

ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» застосовує електронний документообіг, у системі якого документи формуються за загальними правилами документування і мають реквізити, встановлені для аналогічного «паперового» документа. Реквізити організаційно-розпорядчих документів в електронній формі оформляють згідно норм чинного законодавства. Електронні документи зберігаються протягом того ж строку, що їх паперові аналоги компанії.

Для забезпечення ефективності інформаційного забезпечення контролю якості облікової системи реалізації товарів важливим стає оцінювання використаного програмного забезпечення облікового процесу, що реалізується через автоматизацію торговельних процесів та їх обліку.

Для організації раціонального обліку та контролю операцій з реалізації товарів ТОВ «НОВУС УКРАЇНА» доцільно використовувати рахунки аналітичного обліку, на яких має бути деталізовано інформацію про результати продажу товарів у роздріб. Так, враховуючи характер торговельних операцій, продажів товарів зі знижками та організація сезонного розпродажу, доцільно організувати аналітичний облік доходів від реалізації окремих видів та груп товарів. Запропоновані аналітичні рахунки четвертого порядку для обліку

доходів дозволяють визначити доходи від реалізації товарно-матеріальних цінностей за окремими умовами активізації продажу товарів та проаналізувати внесок кожної операції в загальний результат від операційної діяльності, деталізувати інформацію про вирахування з доходу.

Відповідно до концепції сталого розвитку збільшується коло користувачів нефінансової звітності суб'єктів господарювання, які зацікавлені в оцінці діяльності підприємства не тільки за допомогою показників фінансових результатів, але й через внески господарюючого суб'єкта в соціально-економічний розвиток суспільства. Нефінансова звітність, як відмічають науковці, не надає у повній мірі інформацію про усі аспекти фінансово-господарської діяльності.

Інформація про результати процесу реалізації товарів відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), складання якого базується на принципі нарахування та відповідності доходів та витрат. Цим принципом передбачено, що при визначенні фінансового результату необхідно зіставляти доходи від операційної та іншої діяльності з витратами, які було понесено для отримання таких доходів.

В умовах ринкової економіки підприємство виступає як первинна ланка економіки держави, що складається із взаємопов'язаних елементів – господарських відносин та господарської діяльності підприємства. У свою чергу від результатів діяльності таких підприємств залежить наповнення державного бюджету та досягнення соціально-економічних показників. Функціонування торговельних підприємств в умовах зростання конкуренції, невизначеності та економічних ризиків вимагає досконалості інформаційного забезпечення системи прийняття управлінських рішень.

Система внутрішнього аудиту значно впливає на стан системи внутрішнього контролю через можливість впливу та здійснення коригувальних дій щодо своєчасного виявлення та усунення недоліків. Внутрішній контроль товарних операцій базується на використанні попередніх, поточних та наступних заходів контролю. Внутрішні аудитори відіграють важливу роль у

проведенні процедур попередження порушень, консультування працівників, розробки внутрішніх стандартів та оптимізації документообігу.

Коло питань, які доцільно включити в план внутрішнього аудиту, можна деталізувати відносно перевірки якості поточного контролю за станом товарів та процесу їх реалізації. Перелік зазначених питань може включати наступні: правильна класифікація товарно-матеріальних цінностей, дотримання умов зберігання товарів, рівень ефективності системи обліку надходження та реалізації товарів.

Оцінити стан внутрішньогосподарського контролю можна за допомогою методів, які використовують аудитори при перевірці стану об'єктів, а саме суцільним та вибіркоvim методами. Використання таких дієвих інструментів дозволяють згрупувати та зіставляти певні елементи облікової системи, контролю, загалом дієвість системи управління та прийняття управлінських рішень.

Система внутрішнього аудиту значно впливає на стан системи внутрішнього контролю через можливість впливу та здійснення коригувальних дій щодо своєчасного виявлення та усунення недоліків. Внутрішній контроль товарних операцій базується на використанні попередніх, поточних та наступних заходів контролю. Внутрішні аудитори відіграють важливу роль у проведенні процедур попередження порушень, консультування працівників, розробки внутрішніх стандартів та оптимізації документообігу.

Інформаційне забезпечення управлінської системи оперативними даними забезпечує впровадження дієвої системи бюджетного планування, що стало на практиці дієвим інструментом управлінського обліку. Торговельні підприємства для стратегічного та поточного планування та контролю стану операцій з реалізації товарів та їх результатів використовують методи та процедури фінансового обліку, внутрішнього контролю. Зауважимо, що для підвищення якості системи прийняття рішень у короткостроковій перспективі підприємствам зазначеного виду економічної діяльності доцільно

впроваджувати інструменти оперативного обліку та контролю, до яких відноситься процес бюджетування.

Джерела інформації для аудиту реалізації товарів включають документи загального характеру, внутрішні документи з обліку реалізації товарів, положення Наказу про облікову політику, результати попередніх перевірок, договори з контрагентами, документи складського обліку, результати інвентаризацій, первинні документи, облікові реєстри, звітність щодо процесу реалізації товарів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кащева Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. *Вісник Мукачевського державного університету*. № 7. 2016. С. 921-925. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-7-2016.pdf#page=921> (дата звернення: 29.11.2023).
2. Петрик О.А. Напрями аудиту доходів торгових підприємств: вплив галузевих особливостей. *Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ* (16-17 жовтня 2015 р.). Івано-Франківськ : Вид-во ІФНТУНГ, 2015. С. 232–234.
3. Данчишин А.М. Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції промислового підприємства. URL: https://otherreferats.allbest.ru/audit/00131512_0.html, с. 174 (дата звернення: 24.11.2023).
4. 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> (дата звернення: 29.11.2023).
5. Цивільний кодекс України від від 16.01.2003 № 435-IV із змінами і доповненнями. URL: zakon.rada.gov.ua/go/435-154 (дата звернення: 09.12.2023).
6. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р. №436-IV із змінами та доповненнями. URL: zakon.rada.gov.ua/go/436-15 (дата звернення: 29.11.2023).
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-хiv. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 40. Ст. 365. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 19.11.2023).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

9. Інструкція про застосування [Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій](#), затв. Міністерством фінансів України 30.11.1999 № 29. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 12.11.2020).
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>(дата звернення: 15.11.2023).
11. Бухгалтерський сервіс. *Інтерактивна бухгалтерія*. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9043/15042> (дата звернення: 19.10.2023).
12. Ю.О. Ночовна. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2018/97.pdf(дата звернення: 25.11.2023).
13. Маренич Т.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку. URL: http://file:///D:/User/Downloads/Vkhdtusg_2014_150_5.pdf. (дата звернення: 14.11.2023).
14. Ватуля І.Д., Дугар Т.Є. Організація і методика аудиту процесу реалізації продукції на підприємствах. URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/068.pdf>(дата звернення: 24.11.2023).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Мін-ва фінансів України від 31.12.1999. № 318. *Офіційний вісник України*. 2000. № 3. Ст. 102.
16. Загорельська Т.Ю., Шакун А.А. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського та податкового обліку прибутку підприємства. *Вісник придніпровської державної академії будівництва та архітектури: Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. Випуск 2 (02) 2016. С. 276-279. <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Zagorelska-T.YU.-SHakun-A.A..pdf>(дата звернення: 24.11.2023).
17. Афанас'єва І.І., Розмислов О.М. Сучасні тенденції трансформації управлінського обліку. *Збірник наукових праць Державного університету*

інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління». Вип. 48. К.: ДУІТ, 2020. С. 77-86. DOI: 10.32703/2664-2964-2020-48. URL: <https://files.duit.edu.ua/uploads/%D0%A1%D0%B0%D0%B9%D1%82> (дата звернення: 21.11.2023 р.).

18. Цуркан Т.В. Теоретичні основи і характеристика запасів. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2020. Вип. 83. С. 253 – 256,

19. Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції : монографія / Н.М. Поздняковська, С.Я. Зубілевич, О.Л. Міклуха та ін. Рівне: НУВГП. 2019. 414 с. URL: <https://ep3.nuwm.edu.ua/14323>(дата звернення: 28.11.2023).

20. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: Монографія. Житомир: ЖДТУ, 2005. 548 с.

21. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 №1591. *Офіційний вісник України*. 2011. № 102. Ст. 3777.

22. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2014 року. Частина I / Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; редкол.: І.І. Нестеренко, Н.І. Гаєвська та ін.. / пер. з англ. О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов.К.: 2015. URL:http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf(дата звернення: 08.12.2023).

23. Кудирко О.М. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління товарними операціями підприємства: Монографія. Agenda Publishing House Ltd, London, United Kingdom, 2022. 136 с.

24. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України, Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 13,

ст.69.URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>(дата звернення: 29.11.2023).

[25.Kulbovskiy, I., Saponova, S., Holub, H., Tkachenko, V., Afanasieva, I., Safonov, O.](#) (2019). Development of a model for managing the quality of repair and maintenance of rolling stock in transport infrastructure projects. *Transport Means - Proceedings of the International Conference 2019-October*, pp. 201-205. URL: <https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2-s2.0-85074169390&origin=resultslist&sort=plf-f&src=s&sid=421b796bf1985ce8ff98766ce2ff713b&sot=autdocs&sdt=autdocs&sl=18&s=AU-ID%2857196153324%29&relpos=2&citeCnt=0&searchTerm>(дата звернення: 28.11.2023).

26. Левицька О.В. Відображення результатів діяльності у формах фінансової звітності підприємства. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum./Ecan/2010.(дата звернення: 14.12.2023).

27. Максименко І.Я., Вайло Т.В. Особливості обліково-аналітичного відображення товарних запасів у системі управління торгівельним підприємством. *Економічна наука. Інвестиції: практика та досвід*. № 16, 2016. С. 22-25. http://www.investplan.com.ua/pdf/16_2016/7.pdf(дата звернення: 11.12.2023).

28. Нікуліна В.А., Венгер Є.І. Актуальні питання автоматизації торговельних підприємств. *Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки)*. №1(47), 2023. С. 98-103. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789>(дата звернення: 14.12.2023).

29. Begley, S., Hancock, B., Kilroy, T., Kohli, S. *Automation in retail: An executive overview for getting ready*. Mckinsey. https://www.mckinsey.com/~/_/media/McKinsey/Industries/Retail/Our%20Insights/Automation%20in%20retail%20An%20executive%20overview%20for%20getting%20ready/Automation-in-retail-An-executive-overview-for-getting-ready-FINAL.pdf(дата звернення: 10.12.2023).

30. Є. В. Міщук, І. І. Сідорова. Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості: проблемні аспекти. URL: <http://catalog.uccu.org.ua/opacunicode/ind>. (дата звернення: 14.12.2023).
31. Методика розрахунку показників ділової активності. URL: <https://www.finalon.com/metodykarozrakhunku/103vidnosnipokaznykydilovoiaktyvnosti> (дата звернення: 14.12.2023).
32. Про затвердження методичних рекомендацій щодо заповнення форм звітності, наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mf13020?a> (дата звернення: 14.11.2023).
33. Афанас'єва І.І. Формування облікової політики підприємства: теорія і практика. *Вісник Одеського національного університету*. Вип. 20. Т. 18, Вип. 3(1), 2013. С. 24-26 URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Vonuecon2013183%281%29_8 (дата звернення: 14.11.2023).
34. Афанас'єва І.І. Впровадження положень директив ЄС в Україні. *Вісник СНУ ім. В. Даля*. Сєверодонецьк: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2017. № 3 (233). С. 9-14. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/479722.pdf> (дата звернення: 24.11.2023).
35. Pangriya R., Singh A. Automation in Retail: Modern Ways of Customer Engagement. *PalArch's Journal of Archaeology of Egypt/ Egyptology*. Dec. 2020. Vol. 17. P. 10507-10533. URL: https://www.researchgate.net/publication/347954270_Automation_in_Retail_Modern_Ways_of_Customer_Engagement (дата звернення: 22.11.2023).
36. 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> (дата звернення: 28.11.2023).

37. 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.

38. 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> (дата звернення: 29.11.2023).

39. Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції : монографія / Н.М. Поздняковська, С.Я. Зубілевич, О.Л. Міклуха та ін. Рівне: НУВГП, 2019. 414 с. URL: <http://ep3.nuwm.edu.ua/id/eprint/14323>(дата звернення: 24.11.2023).

40. Тохтарова І.М. Проблеми інформаційного забезпечення аудиту економічної інформації в частині розрахунків з постачальниками та підрядниками. URL: www.rusnauka.com.

41. Проблеми і перспективи розвитку аудиту в Україні: монографія / За заг. ред. д.е.н. проф. Пушкаря М.С. Тернопіль: «Карт-бланш», 2012, С. 220.

42. Рубейкін В. А. Призначення та зміст фінансової звітності *Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання*, 2015. № 10. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2015/48.pdf. (дата звернення: 14.11.2023).

43. Фінансова звітність підприємств: Навчально-методичний посібник / С. В. Приймак, М. Т. Костишина, Д. В. Долбнєва. Львів: Ліга-Прес, 2016. 268 с. URL:<https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/10/> (дата звернення: 24.11.2023).

44. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 №879. *Офіційний вісник України*. 2014. № 91. Ст. 2627.

45. Бозуленко О. Я. Організація торгівлі : навчальний посібник [для студ. вищ. навч. закл.]. Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2021. 240 с. URL: http://chtei-knteu.cv.ua/ua/content/download/nayka/monography/bozulenko_2021.pdf (дата звернення: 11.02.2023).

46. Кащева Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. *Вісник Мукачевського державного університету*. № 7. 2016. С. 921-925. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-7-2016.pdf#page=921> (дата звернення: 11.02.2023).

47. Офіційний сайт ТОВ «НОВУС Україна» <https://novus.ua/about-us>. (дата звернення: 11.02.2023).

48. Агаєва, А. А., Бутко, Н. В. (2020) *Аналітичний і синтетичний облік доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг*. Стратегічні напрями підвищення конкурентоспроможності підприємств у сучасних умовах господарювання : зб. тез доп. VII Всеукр. наук.-практ. заоч. конф.; м. Черкаси, 17 квітня 2020 р. / за ред. Н. Г. Мехеди. с. 84-86. URL:<https://eprints.cdu.edu.ua/id/eprint/5008> (дата звернення: 11.02.2023).

49. Тарасова Т.О., Янчев А.В., Волошан І.Г. Первинний облік товарних операцій підприємств роздрібної торгівлі : монографія. Х. : ХДУХТ, 2015. 240 с. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/12323> (дата звернення: 11.02.2023).

50. Петрицька О.С. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах. *Приазовський економічний вісник*, Випуск 5(16), 2019, 356-359 с. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/63.pdf. (дата звернення 08.12.2023)

51. Поддєрьогін А.М., Скочій С.В. Факторний аналіз формування прибутку виробничого підприємства. URL[^] <https://core.ac.uk/download/pdf/268453122.pdf> (дата звернення: 11.12.2023).

52. Ватуля І.Д., Дугар Т.Є. Організація і методика аудиту процесу реалізації продукції на підприємствах. URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/068.pdf> (дата звернення: 11.12.2023).

53. Скаско О.І. Завдання, методи внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів господарювання на сучасному етапі. URL: [http://ird.gov.ua/sep/sep20162\(118\)/sep2](http://ird.gov.ua/sep/sep20162(118)/sep2). (дата звернення 25.11.2023).

54. Даценко Г.В., Кудирко О.М. Методика проведення аудиту й внутрішньогосподарського контролю товарних запасів на торговельних підприємствах. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. Випуск 12, 2022. С. 84-90. URL: <http://tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/251> (дата звернення: 09.12.2023).

55. Афанас'єва І.І. Гармонізація національного аудиту у контексті євроінтеграційних процесів. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 41. К.: ДУІТ, 2018. С.104-114. URL: http://www.irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21ST (дата звернення: 21.11.2023).

56. Карпенко О. В., Карпенко Д.В. Управлінський облік: Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 296 с. <https://finance.mnau.edu.ua/files/dystsypliny/upravlinskij-oblik/2012-karpenko-upravlinskij-oblik.pdf> (дата звернення: 07.12.2023).

ДОДАТКИ

Витяг із аудиторського звіту



Відповідальність управлінського персоналу та Аудиторського комітету за окрему фінансову звітність

Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання окремої фінансової звітності відповідно до МСФЗ та вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо фінансової звітності, а також за такий внутрішній контроль, який управлінський персонал визначає потрібним для того, щоб забезпечити складання окремої фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні окремої фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності Компанії продовжувати безперервну діяльність, за розкриття у відповідних випадках відомостей, що стосуються безперервної діяльності, та за складання звітності на основі припущення про подальшу безперервну діяльність, крім випадків, коли управлінський персонал має намір ліквідувати Компанію або припинити її діяльність, або коли в нього відсутня жодна реальна альтернатива, крім ліквідації або припинення діяльності.

Аудиторський комітет несе відповідальність за нагляд за процесом підготовки фінансової звітності Компанії.

Відповідальність аудитора за аудит окремої фінансової звітності

Наш обов'язок полягає у проведенні аудиту окремої фінансової звітності Компанії відповідно до Міжнародних стандартів аудиту та наданні аудиторського висновку. Однак через питання, що описане в розділі «Основа для відмови від думки» нашого звіту, ми не змогли отримати достатні відповідні аудиторські докази, щоб забезпечити основу для аудиторського висновку щодо цієї окремої фінансової звітності.

Незалежність

Ми є незалежними по відношенню до Компанії відповідно до Міжнародного кодексу етики для професійних бухгалтерів (у тому числі Міжнародних стандартів незалежності) Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ) та етичних вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», які стосуються нашого аудиту окремої фінансової звітності в Україні. Ми виконали наші інші етичні обов'язки відповідно до цих вимог і Кодексу РМСЕБ.

Відповідно до всієї наявної у нас інформації, ми заявляємо, що ми не надавали неаудиторських послуг, які заборонені частиною 4 статті 6 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Ми не надавали послуг Компанії, крім послуг з обов'язкового аудиту, протягом періоду з 1 січня 2020 року до 31 грудня 2020 року.



Звіт незалежного аудитора

Учаснику Товариства з обмеженою відповідальністю «Новус Україна»

Звіт про аудит окремої фінансової звітності

Відмова від думки

Ми не висловлюємо думку щодо окремої фінансової звітності материнського підприємства Товариства з обмеженою відповідальністю «Новус Україна» (далі - Компанія). Через значущість питання, описаного в розділі «Основа для відмови від думки» нашого звіту, ми не змогли отримати достатні відповідні аудиторські докази, щоб забезпечити основу для аудиторського висновку щодо цієї окремої фінансової звітності.

Наш звіт аудитора відповідає нашому додатковому звіту для Аудиторського комітету від 10 червня 2022 року.

Ми були залучені до аудиту окремої фінансової звітності Компанії, яка включає:

- окремий звіт про фінансовий стан станом на 31 грудня 2020 року;
- окремий звіт про прибутки або збитки та інший сукупний дохід за рік, що закінчився на вказану дату;
- окремий звіт про рух грошових коштів за рік, що закінчився на вказану дату;
- окремий звіт про зміни у власному капіталі за рік, що закінчився на вказану дату; та
- примітки до окремої фінансової звітності, які включають опис основних принципів облікової політики та іншу пояснювальну інформацію.

Основа для відмови від думки

Починаючи з 24 лютого 2022 року на діяльність Компанії суттєво впливають військові дії, що тривають в Україні, і масштаби подальшого розвитку подій або терміни припинення цих дій є невизначеними. Однак, ці події мають значний вплив на здатність Компанії продовжувати свою безперервну діяльність. Керівництво Компанії не розкрило це в окремій фінансовій звітності та не підготувало оцінку впливу цих подій на Компанію та її здатність продовжувати свою безперервну діяльність. Як наслідок, ми не мали можливості отримати достатні відповідні аудиторські докази щодо здатності Компанії продовжувати свою безперервну діяльність і не змогли визначити, чи необхідні будь-які коригування цієї окремої фінансової звітності.

Інша інформація, включаючи звіт про управління

Управлінський персонал несе відповідальність за іншу інформацію. Інша інформація включає окремий звіт про управління (але не включає окрему фінансову звітність та наш звіт аудитора щодо цієї фінансової звітності), які ми отримали до дати випуску цього звіту аудитора.

У зв'язку з проведенням нами аудиту окремої фінансової звітності наш обов'язок полягає в ознайомленні із зазначеною вище іншою інформацією та у розгляді питання про те, чи наявні суттєві невідповідності між іншою інформацією та окремою фінансовою звітністю або нашими знаннями, одержаними в ході аудиту, та чи не містить інша інформація інших можливих суттєвих викривлень.

Через питання, описане в розділі «Основа для відмови від думки» нашого звіту, ми не висловлюємо жодної



Відповідальність управлінського персоналу та Аудиторського комітету за окрему фінансову звітність

Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання окремої фінансової звітності відповідно до МСФЗ та вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо фінансової звітності, а також за такий внутрішній контроль, який управлінський персонал визначає потрібним для того, щоб забезпечити складання окремої фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні окремої фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності Компанії продовжувати безперервну діяльність, за розкриття у відповідних випадках відомостей, що стосуються безперервної діяльності, та за складання звітності на основі припущення про подальшу безперервну діяльність, крім випадків, коли управлінський персонал має намір ліквідувати Компанію або припинити її діяльність, або коли в нього відсутня жодна реальна альтернатива, крім ліквідації або припинення діяльності.

Аудиторський комітет несе відповідальність за нагляд за процесом підготовки фінансової звітності Компанії.

Відповідальність аудитора за аудит окремої фінансової звітності

Наш обов'язок полягає у проведенні аудиту окремої фінансової звітності Компанії відповідно до Міжнародних стандартів аудиту та наданні аудиторського висновку. Однак через питання, що описане в розділі «Основа для відмови від думки» нашого звіту, ми не змогли отримати достатні відповідні аудиторські докази, щоб забезпечити основу для аудиторського висновку щодо цієї окремої фінансової звітності.

Незалежність

Ми є незалежними по відношенню до Компанії відповідно до Міжнародного кодексу етики для професійних бухгалтерів (у тому числі Міжнародних стандартів незалежності) Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ) та етичних вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», які стосуються нашого аудиту окремої фінансової звітності в Україні. Ми виконали наші інші етичні обов'язки відповідно до цих вимог і Кодексу РМСЕБ.

Відповідно до всієї наявної у нас інформації, ми заявляємо, що ми не надавали неаудиторських послуг, які заборонені частиною 4 статті 6 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Ми не надавали послуг Компанії, крім послуг з обов'язкового аудиту, протягом періоду з 1 січня 2020 року до 31 грудня 2020 року.

Додаток Б

**Звіт про прибутки та збитки
(Витяг з аудиторського звіту)**

**ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»
ОКРЕМИЙ ЗВІТ ПРО ПРИБУТКИ АБО ЗБИТКИ ТА ІНШІ СУКУПНІ ДОХОДИ
ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020
у тисячах гривень**

	Примітки	2020	2019
Дохід від звичайної діяльності		10 823 336	9 319 929
Собівартість реалізації	9	(7 765 895)	(6 740 496)
Валовий прибуток		3 057 441	2 579 433
Інші доходи		215 867	215 779
Інша витрата	10	(2 829 327)	(2 284 841)
Прибуток від операційної діяльності		443 981	510 371
Фінансові витрати	11	(889 822)	(489 272)
Фінансові доходи		1 532	222 178
Інші доходи від дочірніх підприємств, спільно контрольованих суб'єктів господарювання та асоційованих підприємств		-	30
Прибуток (збиток) до оподаткування		(444 309)	243 307
Податкові доходи (витрати)	12	73 602	(53 144)
(Збиток) / прибуток		(370 707)	190 163
Загальна сума сукупного (збитку) / доходу		(370 707)	190 163

Дата затвердження звітності:

16 червня 2022 року

Від імені керівництва:



Розкриття загальної інформації про фінансову звітність (Витяг з аудиторського звіту)

ТОВ «НОВУС УКРАЇНА»
ПРИМІТКИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020
у тисячах гривень

1 РОЗКРИТТЯ ЗАГАЛЬНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ

Компанія «Новус Україна» (надалі – «Компанія») є товариством з обмеженою відповідальністю, створеним в Україні 19 червня 2008 року. Її материнською та кінцевою холдинговою компанією є ЗАТ «Консул Трейд Гаус». Його кінцевими контролюючими сторонами є Раймондас Туменас, Агне Рузгіене, Марина Познякова.

Зареєстрований офіс Компанії знаходиться за адресою: просп. Правди, 47, Київ, 04208, Україна. Компанія утримує частку власності у низці дочірніх підприємств, зареєстрованих в Україні.

Основна діяльність Компанії пов'язана із роздрібною торгівлею продуктами харчування, напоями та товарами широкого вжитку через мережу супермаркетів під торговою маркою «НОВУС». До складу Компанії входила мережа із 50 та 42 магазинів відповідно станом на 31 грудня 2020 та 2019 років.

2 ОПЕРАЦІЙНЕ СЕРЕДОВИЩЕ

Починаючи з 2016 року українська економіка продемонструвала ознаки стабілізації після років політичної та економічної напруги. У 2020 році економіка України зіткнулася зі зниженням реального ВВП приблизно на 4% (2019: 3,6% зростання), мала невисокий рівень інфляції у розмірі 5% (2019: 4,1%). У 2020 році національна валюта знецінилася на близько 4% до доларів США та 6% до євро порівняно із середніми показниками попереднього року (2019: подорожчання приблизно 5% у доларах США та 10% у євро).

Україна продовжує обмежувати свої політичні та економічні зв'язки із Росією, беручи до уваги анексію Криму, автономної республіки у складі України, а також збройний конфлікт із сепаратистами у деяких районах Луганської та Донецької областей. У результаті цього українська економіка продовжує переорієнтовуватись на ринок Європейського Союзу («ЄС»), реалізуючи весь потенціал Поглибленої та всеосяжної зони вільної торгівлі із ЄС.

Погашення державного боргу, залученого Україною для підтримки позиції ліквідності протягом кризового періоду, триває. В 2020-2022 роки, погашення в іноземній валюті, включаючи виплати відсотків, сукупно перевищать 24 млрд. доларів США. Очікується, що основна частина цієї суми буде рефінансована на зовнішніх ринках.

Станом на кінець 2019 року НБУ встановив облікову ставку на рівні 13,5%. На протязі 2020 року НБУ у подальшому пом'якшив монетарну політику і ставку дисконтування НБУ знизили до 6%. Однак згодом ставка дисконтування НБУ було збільшено до 6,5% у березні 2021 року та до 7,5% у квітні 2021 року. У липні 2021 року ставку було збільшено до 8%, потім, починаючи з вересня 2021 року, її було збільшено до 8,5%, а у грудні 2021 – до 9%. Події, спричинені швидким поширенням коронавірусу, призвели до розриву ліквідності деяких банків та зростання попиту на міжбанківські кредитні послуги. Для підтримки фінансової стабільності НБУ змінив операційну структуру своєї грошово-кредитної політики, впровадив довгострокове рефінансування банків, підтримав банки готівкою в іноземній валюті, відклав формування банком буфера капіталу, запропонував банкам запровадити спеціальний пільговий період обслуговування кредитів у період карантину для населення та бізнесу (заходи допомоги).

Уряд, сформований після парламентських виборів у липні 2019 року, був розпущений 4 березня 2020 року та призначено новий уряд. На тлі політичних змін ступінь невизначеності, в тому числі щодо майбутнього напрямку реформ в Україні, залишається дуже високим. Крім того, негативні тенденції на світових ринках через епідемію коронавірусу можуть ще більше вплинути на українську економіку. Остаточне вирішення та поточні наслідки політичної та економічної ситуації важко передбачити, але вони можуть мати подальший серйозний вплив на українську економіку та бізнес Компанії.

12 березня 2020 року Всесвітня організація охорони здоров'я оголосила спалах COVID-19 глобальною пандемією. У відповідь на пандемію Україна здійснила численні заходи, намагаючись знизити розповсюдження та вплив COVID-19, такі як заборони та обмеження на поїздки, карантини, замовлення товарів додому та обмеження ділової активності. Ці заходи різко обмежили економічну діяльність в Україні та негативно вплинули, і можуть продовжувати негативно впливати на бізнес, учасників ринку, а також на українську та світову економіку протягом невідомого періоду часу.

Керівництво вживає необхідних заходів для забезпечення сталості діяльності компанії та підтримки своїх клієнтів та співробітників:

- обслуговування операцій (закриті офіси, % працівників, що працюють вдома тощо);
- Збільшення можливостей цифрових послуг (% збільшення транзакцій, здійснених без відвідування офісів);