

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

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«_____» _____ 2021 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «МАГІСТР»**

Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруку на підприємствах торгівлі»

Виконав(ла): ДОБРОВОЛЬСЬКА Людмила Вікторівна

**Керівник: доктор економічних наук, професор КОСТИРКО Руслан
Олександрович**

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО

другий розділ - д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО

третій розділ - д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО

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

Київ 2021

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

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

ЗАТВЕРДЖУЮ
 завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

« ____ » _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної магістерської роботи

здобувача вищої освіти ДОБРОВОЛЬСЬКОЇ Людмили Вікторівни
 (прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі» затверджена наказом ректора від 30.09.2021 № 2099/ст.

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

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

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРОРУХУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

1.1. Товарорух на підприємствах торгівлі як об'єкт обліку, аналізу та внутрішнього контролю

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та внутрішнього контролю в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС».

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРОРУХУ В УМОВАХ ТОВ «ФЛОРЕМІКС».

2.1. Документальне оформлення операцій із товароруху

2.2. Синтетичний і аналітичний облік операцій товароруху

2.3. Відображення операцій товароруху у фінансовій і податковій звітності

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРОРУХУ В УМОВАХ ТОВ «ФЛОРЕМІКС».

3.1. Аналіз товароруху та товарообороту підприємства

3.2. Внутрішній контроль товароруху та товарообороту підприємства

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торгівельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Формалізація товароруху на підприємствах торгівлі як об'єкта обліку, аналізу та внутрішнього контролю; ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі. ЛИСТ 3. Формалізація організації і задач обліку, аналізу та внутрішнього контролю діяльності в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС». ЛИСТ 4. Схема документообороту із товароруху. ЛИСТ 5. Регістри синтетичного і аналітичного обліку із товароруху. ЛИСТ 6. Схема відображення операцій із товароруху у фінансовій і податковій звітності. ЛИСТ 7. Аналіз товароруху та товарообороту підприємства. ЛИСТ 8. Аудит товароруху та товарообороту підприємства. ЛИСТ 9. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торгівельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю

6. Календарний план-графік

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

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО		
РОЗДІЛ 2	д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО		
РОЗДІЛ 3	д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО		

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

Керівник кваліфікаційної магістерської роботи _____ Руслан КОСТИРКО
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Людмила ДОБРОВОЛЬСЬКА
(підпис здобувача)

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВМД - вантажна митна декларація

ЗЕД – зовнішньоекономічна діяльність

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

СГД – суб'єкт господарської діяльності

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної магістерської роботи «Організація і методика обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі»: 87 стор., 17 рис., 10 табл., 62 літературних джерела.

Мета роботи: удосконалення організації і методики обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху у ТОВ «ФЛОРЕМІКС».

Методи дослідження: історико-хронологічний аналіз; логічне узагальнення; систематизації; наукової абстракції і системного аналізу; аналіз динамічних рядів та факторний аналіз; логічний та структурний аналіз.

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

ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА ОБЛІК, АНАЛІЗ, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, ТОВАРОРУХ, ПІДПРИЄМСТВА ТОРГІВЛІ

ЗМІСТ

ВСТУП.....	9
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРОРУХУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ.....	9
1.1. Товарорух на підприємствах торгівлі як об'єкт обліку, аналізу та внутрішнього контролю.....	13
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі.....	21
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та внутрішнього контролю в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС».....	27
Висновки до розділу 1.....	31
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРОРУХУ В УМОВАХ ТОВ «ФЛОРЕМІКС».....	35
2.1. Документальне оформлення операцій із товароруху.....	35
2.2. Синтетичний і аналітичний облік операцій товароруху.....	41
2.3. Відображення операцій товароруху у фінансовій і податковій звітності.....	48
Висновки до розділу 2.....	53
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРОРУХУ В УМОВАХ ТОВ «ФЛОРЕМІКС».....	56
3.1. Аналіз товароруху та товарообороту підприємства.....	56
3.2. Внутрішній контроль товароруху та товарообороту підприємства..	62
3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торговельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю.....	66
Висновки до розділу 3.....	71

ВИСНОВКИ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	81
ДОДАТКИ.....	88

ВСТУП

Актуальність проблеми. Від ефективності діяльності підприємств внутрішньої торгівлі залежить рівень рентабельності торговельної галузі в Україні. Швидкі зміни економічної ситуації, кризові процеси спонукають до впровадження ефективних інструментів менеджменту, які сприятимуть підвищенню якості товароруху торговельних підприємств. В умовах високої конкуренції між торговельними підприємствами, нестабільного і динамічно змінюваного зовнішнього середовища, наявності обмежень, пов'язаних із необхідністю запобігання поширенню COVID-19, виникає необхідність у зменшенні трансакційних витрат і раціоналізації товароруху. Остання досягається за рахунок логістичного управління, що полягає в оптимізації розміру товарних запасів, визначенні обсягів постачання та конкретних їх каналів. Наявність злагоджених ланцюгів постачання товарів відіграє важливу роль для збільшення обсягів оптового і роздрібного товарообороту, особливо для квітів і рослин. Вони є біологічними активами, тому на їх товарну форму значний вплив має температурний режим транспортування і зберігання, а також термін, який спливає після того, як квіти були зрізані. Зазначене обумовлює специфічність завдань обліку, аналізу, контролю торговельних підприємств в частині руху окремих товарних груп.

Необхідність удосконалення обліково-аналітичної і контрольної системи товароруху на торговельних підприємствах на логістичних засадах обумовила вибір мети, завдань кваліфікаційної магістерської роботи.

Мета кваліфікаційної магістерської роботи – удосконалення організації і методики обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі.

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

визначено сутність товароруху на підприємствах торгівлі як об'єкт

обліку, аналізу та внутрішнього контролю;

узагальнено нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі;

охарактеризовано організацію і задачі обліку, аналізу та внутрішнього контролю в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС»;

формалізовано документальне оформлення операцій із товароруху;

викладено порядок синтетичного і аналітичного обліку операцій товароруху;

розкрито порядок відображення операцій товароруху у фінансовій і податковій звітності;

проаналізовано товарорух та товарооборот підприємства;

запропоновано методика внутрішнього контролю товароруху та товарообороту підприємства;

обґрунтовано напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торгівельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю.

Об'єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху у ТОВ «Флоремікс».

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та вирішення завдань дослідження використані наступні загальнонаукові і спеціальні методи: історико-хронологічний аналіз; логічне узагальнення; систематизації; наукової абстракції і системного аналізу; аналіз динамічних рядів та факторний аналіз; логічний та структурний аналіз.

Наукова новизна кваліфікаційної магістерської роботи. У кваліфікаційній магістерській роботі отримали подальший розвиток:

- трактування рослин і квітів як об'єктів обліку, аналізу та

внутрішнього контролю на основі розмежування їх як сільськогосподарської продукції та товарних запасів. На відміну від існуючих підходів, пропонується ґрунтується на принципах логістичного управління і використаний для проєктування організації і методики обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху в умовах електронної торгівлі.

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

Практичне значення одержаних результатів. Результати кваліфікаційної магістерської роботи у частині удосконалення документального оформлення операцій товароруху, реєстрів синтетичного і аналітичного обліку, а також адаптовані до умов підприємства методики обліку, аналізу і внутрішнього контролю товароруху і товарообороту в умовах електронної торгівлі призначені для використання торгівельними підприємствами, а також для проведення наукових досліджень.

Апробація результатів кваліфікаційної магістерської роботи.

Результати дослідження, що містяться в кваліфікаційній магістерській роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення на III Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Актуальні проблеми і перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді» (22 жовтня 2021 р., м. Харків).

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної магістерської роботи.

Кваліфікаційна магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної магістерської роботи розміщено на 87 сторінках

друкованого тексту, у тому числі 10 таблиць, 17 рисунків та 5 додатків на 24 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 62 найменування, який подано на 8 сторінках.

Публікації здобувача за темою кваліфікаційної магістерської роботи:

1. Добровольська Л.В. Особливості організації та методики обліку, аналізу і контролю товароруху квітів і рослин. Актуальні проблеми і перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді: матер. III Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. здобувачів вищої освіти і молодих учених (22 жовтня 2021 р., м. Харків). Харків: ХДУХТ, 2021. С.20-21.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРОРУХУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

1.1. Товарорух на підприємствах торгівлі як об'єкт обліку, аналізу та внутрішнього контролю

Торгівля є сферою формування і стабілізації споживчого ринку, координаційною ланкою в системі міжгалузевих, регіональних та міжрегіональних зв'язків, дієвим механізмом задоволення соціальних потреб [1, с. 92]. У ході товарних відносин між продавцем та покупцем завжди виникають два господарські процеси – реалізації та придбання. Таким чином, постійно забезпечується кругообіг запасів та грошових коштів [2, с. 81]. Господарські процеси торговельного підприємства за функціональною ознакою поділяються на: процес постачання (надходження), процес зберігання, процес внутрішнього переміщення, процес виробництва (як допоміжний процес роздрібних торговельних підприємств), процес реалізації. Це дає можливість стверджувати, що торгівля охоплює загальний ланцюг, який поєднує процеси торгівлі та виробництва. Тобто взаємопов'язані торговельні й технологічні операції складають торговельно-технологічний процес.

Товарорух одна із сфер, які інтенсивно розвиваються у сучасній економіці. Саме на етапі товароруху відбувається взаємозв'язок між учасниками ринкових відносин та трансформація готової продукції в товар. Вирішальним фактором підвищення вимог до процесу товароруху став, на думку спеціалістів, перехід від ринку продавця до ринку покупця, що призвело до суттєвих змін в технології розподілу в системах товароруху. Комерційна діяльність в цілому та товарорух частково характеризуються

комплексом факторів які пов'язані між собою – попитом, пропозицією, конкуренцією та рентабельністю, які в свою чергу, виявляють зміст взаємовідносин між підприємствами, які здійснюють процес просування товарів від виробника до споживача. Науковою дисципліною та практичною діяльністю, які дозволяють вирішити питання, які пов'язані з удосконаленням товароруху, є логістика [3, с. 309].

Можливості реалізації товарів значною мірою визначаються наявністю відповідних товарних запасів, рівень яких прямо залежить від обсягів постачання. Проте інтереси функціональних підсистем підприємств торгівлі (постачання, транспортування, складування та зберігання, фінанси, збут) в області управління не збігаються, що призводить до конфлікту. Так, збут і маркетинг націлені на зростання обсягів продажу і на якісне задоволення потреби покупцям, тому бажають мати значні товарні запаси за кожною товарною групою максимально різноманітного асортименту, щоб мати змогу негайно задовольнити будь-яку заявку клієнтів [4, с. 31]. Проте підсистема постачання воліє здійснювати максимально великі оптові поставки від обмеженого кола постачальників. Труднощі в поєднанні попиту й пропозиції актуалізували задачу організації ефективної взаємодії функціональних підсистем. Спробу застосування системного підходу до організації поточкових процесів на підприємстві розпочато в рамках логістики. Цікаво для фахівців з обліку, що слово «логістика» перекладається з грецької *logistike* – як майстерність підраховувати, міркувати. Ядром концепції логістики є системний підхід до управління, що передбачає інтеграцію всіх функціональних сфер, пов'язаних з обслуговуванням матеріальних потоків, і врахування взаємозв'язків між ними [5, с. 158].

Канали товароруху квітів і рослин являють собою постійно мінливу систему відносин між економічними інститутами, залученими в процес виробництва і купівлі-продажу [6, с. 31]. Можна виділити наступні типи каналів розподілу, з урахуванням створених усередині каналів інституційних: вертикальні маркетингові системи; гнучкі маркетингові канали розподілу

продукції; канали з прямими зв'язками. Основними учасниками каналів товароруху квітів і рослин є: виробник, система зберігання, оптова та роздрібна ланки і кінцевий споживач. Усі учасники каналу розподілу виконують такі функції: стимулювання збуту – створення і розповсюдження маркетингових комунікацій; дослідження ринку – збір та обробка інформації, необхідної для планування і організації обміну в каналі; встановлення зв'язків – налагодження та підтримання контактів з існуючими та потенційними покупцями; проведення переговорів та укладення контрактів – узгодження договірних умов для здійснення передачі прав власності або володіння; доведення продукції до вимог покупців – виробництво, сортування та пакування; організація товароруху – навантаження, транспортування і складування продукції тощо. Кожен канал має свої межі: географічні (область ринку); економічні (контроль продажу певного обсягу продукції або послуг); соціальні (здатність взаємодіяти в рамках каналу). Вибір каналів руху товарів та управління ними стосується найважливіших рішень менеджменту у сфері маркетингу. Прибуток і витрати каналу розподілу складають до 50% кінцевої ціни, тому його ефективність – головний фактор конкурентоспроможності та прибутковості підприємства. Можливості та мотивація організацій, що входять в канал, визначають здатність постачальника створювати конкурентну перевагу в обслуговуванні покупця і задоволенні його потреб. Ефективність багаторівневих каналів розподілу безпосередньо залежить від кількості покупців і спеціалізації виробників. Ця теза підтверджує наявність різних видів каналів розподілу: канал нульового рівня (або канал прямого збуту), за якого виробником здійснюється прямий продаж товару кінцевому покупцеві; однорівневий канал характеризується присутністю єдиного посередника; дворівневий канал містить двох посередників; трирівневий канал, в який входять три типи посередників тощо.

Новим інструментом менеджменту в сучасних умовах, який спрямовує підприємство на постійне вдосконалення діяльності та сприяє підвищенню

його конкурентоздатності, є процесний підхід до управління витратами [7, с. 232]. Вітчизняний досвід з організації системи управління витратами на підприємствах роздрібної торгівлі базується на аналізі та оптимізації показника загальних витрат. При цьому аналітик не бачить, що відбувається з витратами за окремими бізнес-процесами товароруху. Запровадження процесного підходу до управління витратами вимагає переорієнтації фінансового планування на мислення «процесами» [8, с. 98]. Фінансове планування, яке будується на засадах процесного підходу, вимагає ідентифікації бізнес-процесів товароруху, класифікації витрат за бізнес процесами, комплексування аналітичних показників.

Питання удосконалення обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху знаходяться у центрі уваги багатьох учених.

Біловодською О. для удосконалення системи товароруху виробничо-торговельних підприємств здійснено порівняльний аналіз оптимізаційних методів, обґрунтовано їх вибір для формування системи постачання та реалізації продукції [9, с. 119]. Запропонована модель для удосконалення системи товароруху на підприємстві забезпечує мінімізацію витрат та максимізацію прибутку на основі розв'язання транспортної задачі. Таким чином, отримані результати можуть бути використані сучасними виробничо-торговельними підприємствами та консалтинговими компаніями, які на основі транспортної задачі можуть проаналізувати, удосконалити чи розробити нову ефективну систему товарного руху продукції.

Відтворювальний цикл товароруху квітів і рослин складається з їх вирощування, транспортування, зберігання, сервісного обслуговування, формування товарних партій, реалізації [10, с. 194]. В останні часи все більшу увагу звертає на себе проблема узгодження відносин між складовими відтворювального циклу товароруху, розбалансованість яких, за оцінками аналітиків, суттєво гальмує товарообіг на ринку та скорочує його результативність. В якості перспективної організаційно-правової форми балансування товароруху розглядаються оптові ринки квітів і рослин. Їх

функціями є: сприяння доступу продукції на споживчі ринки, ліквідація зайвих посередницьких структур, укладання прямих угод між виробниками та продавцями тощо. Збут товарів через оптові ринки створює умови для зниження закупівельних цін на квіти і рослини в результаті задоволення попиту торговельних підприємств на певні обсяги товарних партій, строки, періодичність постачань тощо. Дотримання цих умов сприяє скороченню споживчих цін на продукцію, а рівномірне її постачання в результаті якісного збереження оптимізує розподілення доходів між виробничими і торговельними підприємствами. Разом із тим існують певні проблеми: відсутність в необхідній кількості оптових покупців призводить до перебільшення термінів перебування продукції на оптовому ринку, що, в свою чергу, призводить до її псування та гальмує відтворювальний процес. Ситуація, що склалась, передбачає переосмислення подальшого розвитку оптових ринків квітів і рослин в напрямку посилення заходів з їх державного регулювання в якості провідних ланок товароруху.

Облік, аналіз та внутрішній контроль виступає основним інструментом управління і розподілу ризиків, забезпечення адекватного рівня конкуренції на всіх ланках ланцюга «виробництво – сервісне обслуговування – дистрибуція – споживання» квітів та рослин [11, с. 97].

Управління товарорухом має носити стратегічний характер.

Стратегія управління товарорухом – стратегія управління ризиками. Стратегічне управління ризиками товароруху повинно являти собою логічну послідовність управлінських дій, що охоплює аналіз чинників ризику, оцінювання рівня ризиків, які виникають під час здійснення підприємством своєї діяльності на ринку, а також розроблення стратегічних і тактичних заходів, спрямованих на нівелювання ризиків і (або) запобігання їм [12, с. 87].

Формалізацію системи управління товарорухом представлено на рис.1.1.



Рис. 1.1 - Формалізація системи управління товарорухом

Джерело: побудовано за даними

Важливу роль в удосконаленні організації товароруху і формування прибутків у каналі дистрибуції відіграє вертикальна реклама, що зумовлено ієрархічністю маркетингових каналів, а також потребою врахування перерозподілу владних відносин між учасниками каналів під час дослідження структури їхніх витрат [13, с. 210]. Пошук розв'язку задачі оптимізації прибутків у маркетинговому каналі тісно пов'язаний із вирішенням питання узгодженої взаємодії виробника і посередника у формі ухвалення ними оптимальних цінових стратегій і стратегій формування витрат на рекламу.

Додатковим чинником впливу на результативність товароруху в ринкових системах є регламентація [14, с. 32], що обумовлено складною процедурою обслуговування товароруху, доповненою міжланковою взаємодією. Концептуальні підходи до регламентації товароруху представлені на рис. 1.2.

Упорядкування процесу товароруху створює резерви зростання ефективності товарних поставок, але потребує всебічного врахування його особливостей в системі товарних ринків на етапах опису, стандартизації та регламентації використання стандартів товароруху. Результативність концептуальних підходів до регламентації товароруху залежить від наявності суб'єктів, спроможних контролювати наскрізний процес регламентації та відповідати за його кінцевий результат.

Таким чином, на рівні торгівельних підприємств сьогодні існує декілька визначальних проблем, які потребують вирішення [15], зокрема це: неоптимальний розмір товарних запасів; відсутність чіткої політики щодо формування розміру та структури товарних запасів; нераціональна структура товарних запасів, що проявляється у дефіциті одних товарів та надмірних обсягах інших; непродумана система списання товарних запасів не передбачених для майбутньої реалізації, недостатнє відображення обліку товарними запасами в обліковій політиці підприємства, обмежене використання наявних методів управлінського обліку. Варто наголосити, що раціональне та обґрунтоване управління товарними запасами на основі

складського, бухгалтерського, управлінського обліку здійснює значний вплив на фінансовий стан торгівельного підприємства.

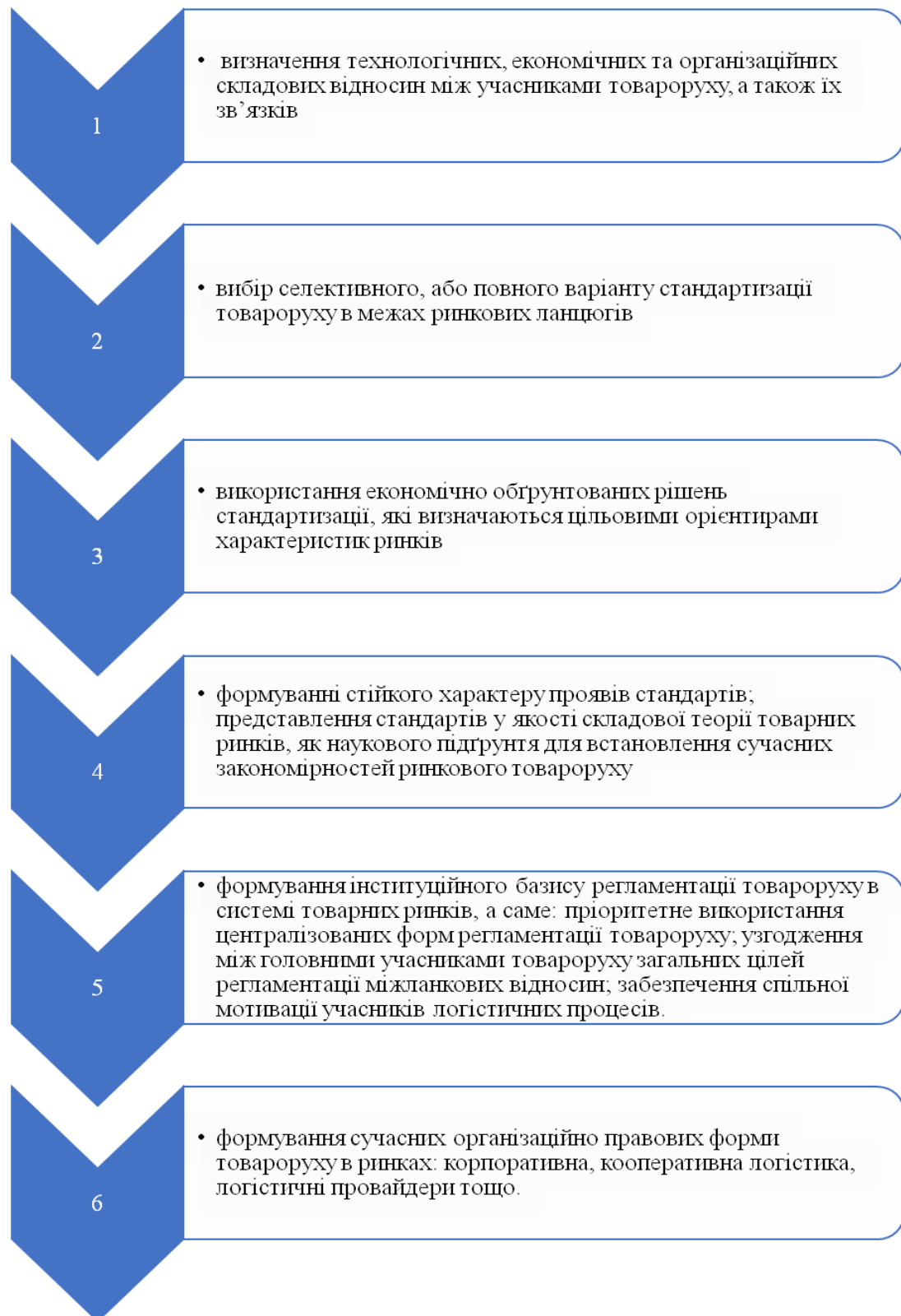


Рис. 1.2 - Концептуальні підходи до регламентації товароруху

Джерело: побудовано за даними [15]

Вважаємо, що для покращення організації бухгалтерського обліку товарних запасів доцільно перш за все переглянути облікову політику підприємства та встановити ліміти для списання товарних запасів, їх резервування на накопичення. Також для здійснення більш детального бухгалтерського обліку підприємствам доцільно використовувати програмне забезпечення, яке дає змогу проводити інвентаризацію в системі, створювати резерви товарів для потенційних замовників, прогнозувати необхідність поповнення товарних запасів. Перспективними залишаються дослідження в напрямку формування єдиного ефективного механізму для управління товарними запасами підприємств різного спрямування з обґрунтуванням усіх його складових.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі

У системі регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товароруху на підприємствах торгівлі виділяють економічну, організаційну, правову, соціально-психологічну та професійну складову. Поєднання їх інструментів, засобів, способів впливу на процеси, які відбуваються у сфері внутрішньої торгівлі та є детермінантами її ефективності і розвитку [16, с. 139]. Погоджуємося з Грабовою В. Г., що правове регулювання внутрішньої торгівлі України є надзвичайно важливим і складним [17, с. 7]. У державному регулюванні торгівлі найбільш важливим вбачається регламентація, зведення правил і обмежень здійснення торговельної діяльності, що є необхідною умовою її впорядкування [18]. Розробка системи правил економічної поведінки для всіх учасників процесу необхідна для надання суб'єктам торгівлі самостійності в підприємницькій діяльності. Удосконалення механізму державного регулювання торгівлі на рівні окремих суб'єктів передбачає перетворення структур керування, засноване на чіткому розмежуванні функцій державного регулювання торгівлі й безпосереднього

оперативно-господарського управління, що передбачає розвиток самостійного господарювання і самоврядування підприємств різних форм власності. Пріоритетними інструментами державного регулювання мають стати патентування, ліцензування, сертифікація торговельних послуг, планування і нормування розміщення торговельних об'єктів, їх державна реєстрація тощо.

На жаль, правове регулювання торгівельної діяльності є недосконалим, що дозволяє авторам казати про інституціональну пастку, що виникла у зв'язку з прийняттям закону про її розвиток і пов'язана з втратою ефективності та бажанням суб'єктів торговельної діяльності вирішити питання власної неефективності через переваги рівня, який є ближчим до самого верхнього [19, с. 12].

Адміністративно-правове регулювання торгівельної діяльності – це заснована на адміністративно-правових нормах діяльність уповноважених державою суб'єктів публічного адміністрування з метою забезпечення прав і законних інтересів фізичних і юридичних осіб, які займаються торгівельною діяльністю, а також захисту прав споживачів, що здійснюється адміністративними методами у визначених законодавством формах [20, с. 659]. Нормативно-правові, що регламентують діяльність торговельних підприємств, можна поділити на загальні і спеціальні. Як і усі суб'єкти господарювання, торговельні підприємства керуються у своїй діяльності Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21]. Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» розуміє під торгівлею будь-які операції, що здійснюються за договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на товари [22].

У Законі України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» зазначається, що під торговельною діяльністю слід розуміти роздрібну та оптову торгівлю, діяльність у торговельно-виробничій (громадське харчування) сфері за готівкові кошти, інші готівкові платіжні

засоби та з використанням кредитних карток [23].

Глава 30 Господарського кодексу України присвячена особливостям правового регулювання господарсько-торговельної діяльності як діяльності, що здійснюється СГД у сфері товарного обігу, спрямованої на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжної діяльності, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг. Залежно від ринків її формами може бути зовнішня і внутрішня торгівля, види і договори господарсько-торговельної діяльності представлені на рис. 1.3.

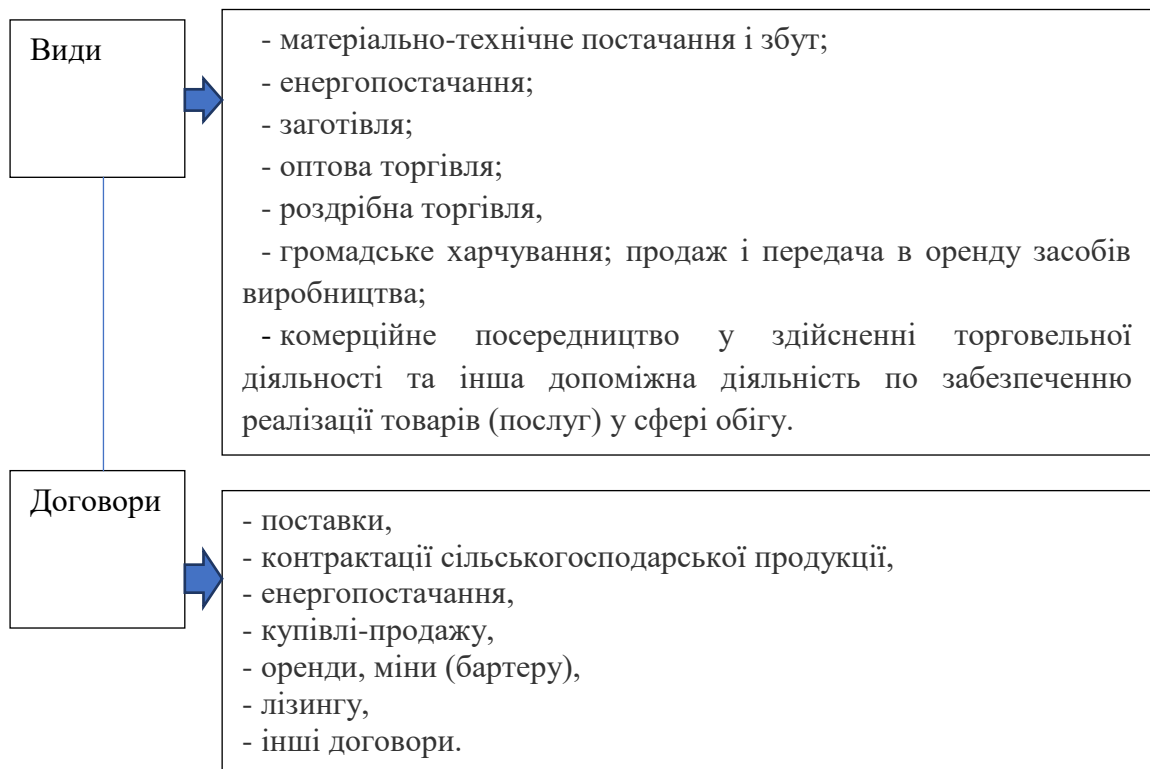


Рис. 1.3 - Види і договори господарсько-торговельної діяльності

Джерело: побудовано за даними [24]

Також Господарський Кодекс України визначає правомочності щодо використання торговельної марки (стаття 157), особливості укладання господарських договорів на організованих товарних ринках та ярмарках (стаття 185). Важливе значення для регулювання товароруку має Закон

України «Про захист прав споживачів», зокрема стаття 17 визначає права споживача у сфері торговельного та інших видів обслуговування [25]. Стаття 23 зазначеного закону встановлює відповідальність торговельних підприємств за порушення законодавства про захист прав споживачів.

Питання застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг регламентує спеціальний Закон України [26]. Питання оподаткування операцій товароруху і доходу від реалізації товарів визначаються Податковим Кодексом України [27]. Торговельні підприємства можуть використовувати загальний режим оподаткування або спеціальні податкові режими, передбачені розділом XIV та Главою 1 – Спрощена система оподаткування, обліку та звітності.

Питання зовнішньої торгівлі регламентовано Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [28]. Його положення застосовують торговельні підприємства, що здійснюють експорт-імпорт товарів. Вони мають дотримуватися термінів розрахунків за зовнішньоекономічними контрактами. Питання переміщення товарів через кордон, порядок його документального оформлення, стягування митних зборів і платежів регламентує Митний Кодекс України [29]. При цьому, як зауважує Хараїн І. І., правила оподаткування товарів, що переміщуються на митну територію України, і визначаються Митним та Податковим кодексами України, можуть бути суперечливими [30, с. 197].

Тому ряд учених наголошують на необхідності удосконалення правового регулювання торговельної діяльності. Ціхановська В. М. пропонує розробити Закон України «Про торгово-посередницьку діяльність» із метою цивілізованої легалізації діяльності торгово-посередницьких структур [31, с. 78].

До пріоритетних напрямків удосконалення нормативно-правової бази торговельної діяльності слід віднести такі, що наведені на рис. 1.4:

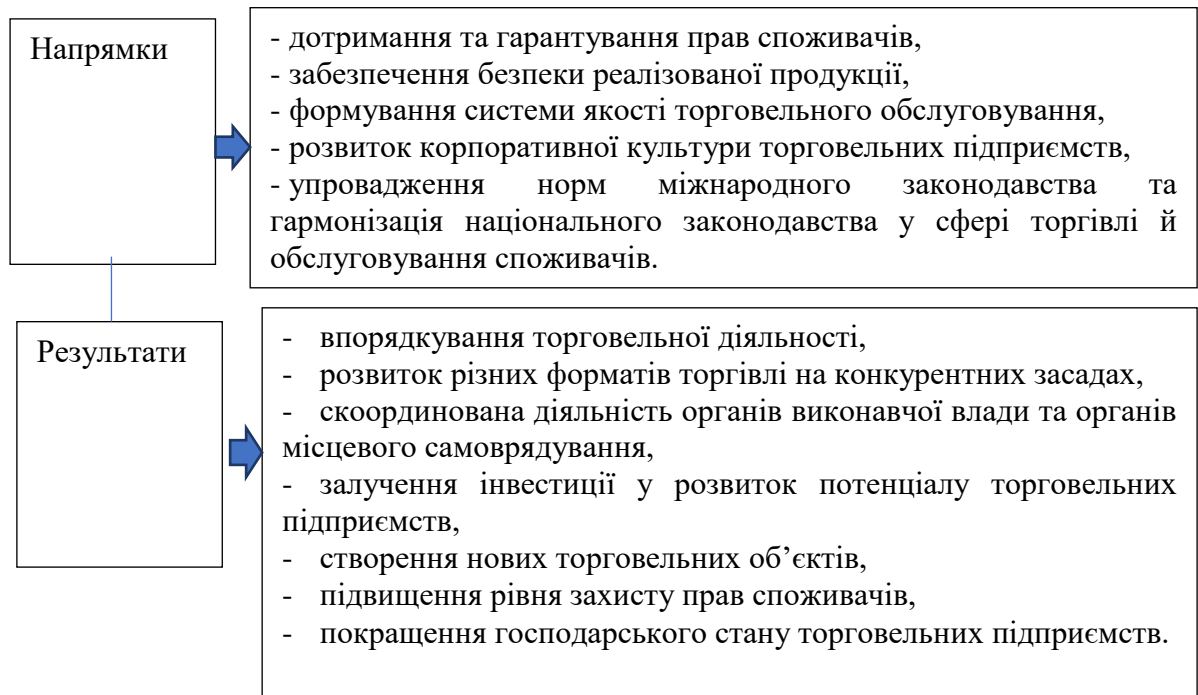


Рис. 1.4 - Пріоритетні напрямки удосконалення нормативно-правової бази торговельної діяльності

Джерело: побудовано за даними [32, с. 155]

Систематизація та гармонізація чинних законодавчих актів у сфері внутрішньої торгівлі сприятиме забезпеченню гарантій законності торговельної діяльності, дозволить посилити вплив державного регулювання торгівлі за рахунок економічних методів на процеси, що відбуваються на споживчому ринку в межах антимонопольного та споживчого законодавства.

Найбільш важливе значення для визнання і оцінки товарних запасів, документального оформлення товароруку відіграє НП(С)БО 9 «Запаси» [33]. Порядок визнання доходів від реалізації товарів регламентує НП(С)БО 15 «Дохід» [34]. Торговельні підприємства, що ведуть бухгалтерський облік і звітність за загальною системою, відображають інформацію про товарні запаси у формі 1 «Баланс (Звіт про майновий стан)», а товарооборот – у формі 2 «Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)» відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35]. Малі та

мікропідприємства торгівлі, які скористалися своїм правом вести бухгалтерський облік і формувати звітність за спрощеною формою, розкривають інформацію про товарні запаси і товарооборот у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [36]. У поточний час ним регламентовано формування Фінансового звіту малого підприємства і Фінансового звіту мікропідприємства.

Правове регулювання торгівельної діяльності розширюється по мірі виникнення нових її сфер. У поточний час, особливо в умовах обмежень через COVID- 19, бурхливо розвивається електронна комерція. Особливості і складнощі її правового регулювання полягають у віртуальному характері електронної підприємницької діяльності, яка функціонує на основі технічних норм [37, с. 36]. Програмне і апаратне забезпечення фактично визначають необхідні обмеження і можливості поведінки учасників відносин. Інтернет є глобальною інформаційною системою, електронна комерція з точки зору закону не отримала такого «глобального» характеру і традиційно залишається в рамках національної юрисдикції.

Електронна торгівля в Україні регулюється загальними нормативно-правовими актами, передусім Цивільним Кодексом України та Законом України «Про захист прав споживачів». Проте багато питань лишаються поза сферою упорядкування, зокрема складність викликає проведення судової експертизи при доказуванні недоліків придбаного товару [38, с. 41]. Потребує розробки спеціальний закон «Про електронну комерцію», який би врегулював всі питання, пов'язані з торгівлею в мережі Інтернет, і встановив прозорий механізм захисту прав споживачів.

Таким чином, забезпечення основи електронної комерції в українському законодавстві, подальший розвиток правового регулювання електронної комерції з його окремими категоріями в спеціальних законах, внесення змін до чинного законодавства з питань електронного обміну даними угод в електронному вигляді – це питання, які вимагають

невідкладного рішення. Збільшенню фінансової грамотності покупців і продавців сприяло би створення сайту правової допомоги для розвитку електронної комерції в Україні.

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та внутрішнього контролю в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Товариство з обмеженою відповідальністю «ФЛОРЕМІКС» код ЄДРПОУ 32920925. Дата державної реєстрації: 08.04.2004р. Дата запису: 18.06.2007р. Номер запису: 10741200000025753.

Місцезнаходження юридичної особи - Україна, 01135, місто Київ, вул. Полтавська, будинок 5, квартира 67.

Основними видами діяльності підприємства є: 46.22 Оптова торгівля квітами та рослинами, 47.76 Роздрібна торгівля квітами, рослинами, насінням, добривами, домашніми тваринами та кормами для них у спеціалізованих магазинах. Додатковими видами діяльності є: 81.30 Надання ландшафтних послуг, 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля, 47.19 Інші види роздрібною торгівлі в неспеціалізованих магазинах, 47.78 Роздрібна торгівля іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах, 74.10 Спеціалізована діяльність із дизайну.

Підприємство ТОВ «ФЛОРЕМІКС» функціонує на основі Статуту, затвердженого Протоколом №5 Загальних зборів учасників від 26 вересня 2017 року. У статті 3 зазначено, що метою діяльності Товариства є отримання прибутку за рахунок виробничої та підприємницької діяльності.

Підприємство ТОВ «ФЛОРЕМІКС» на підставі укладених договорів (угод) із замовниками постачає та реалізує квіти та рослини.

Квіткова продукція надходить від постачальника «E. DEN DEKKER» (Нідерланди). «E. DEN DEKKER» спеціалізується в області імпорту та експорту рослин для всіх країн Європи. Надає широкий асортимент високоякісної продукції для саду та приміщень безпосередньо від кращих

виробників в Нідерландах і багатьох інших європейських країн. Завдяки чому різноманітний стандартний основний асортимент поповнюється вибором іншої продукції. Протягом 48 годин «E. DEN DEKKER» може поставити всі види рослин з усієї Європи належної якості.

«E. DEN DEKKER» – утримуючі лідируючі позиції на ринку, тісно співпрацює з виробниками, що дає широкий вибір, високу якість та доступність. Свіжа рослина завжди має товарний вигляд, що дозволяє безпосередньо з вантажівки реалізовувати її у магазини та покупцям. Продукція відповідає високим стандартам якості, тому що вона безпосередньо від виробників. Товар, що постачається фірмою «E. DEN DEKKER» (Нідерланди), в Україні не вирощують.

Для забезпечення діяльності Товариства за рахунок внесків учасників створено Статутний фонд у розмірі 600 000,00 гривень.

Товариство є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в банках, печатку та інше.

На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» діє лінійно-функціональна організаційна структура управління. Керівництвом підприємством здійснює його власник – Куліченко Тетяна Владиславівна. Власник сконцентрував у себе всі важелі управління і виконує такі функції:

- контролює прийняття товару від постачальника «E. DEN DEKKER» (при відкритті машини що надійшла з митниці) - оцінюючі якість товару;
- розраховує ціну товару, спираючись не тільки на загально прийняті правила калькулювання витрат, згідно діючого законодавства, а і на власний досвід і знання маркетингу та цін на ринку (покупці не придбають товар, якщо його вартість не відповідає середній на ринку);
- вирішує питання про знижки для постійних клієнтів, та про разові знижки на партії або на якість товару;
- контролює і оцінює трудовий внесок працівників на їх робочих місцях із метою виплати премії за сумлінну працю, або встановлення штрафів.

Протягом 2018-2020 років загальна чисельність персоналу скоротилася з 6 до 5, тобто на 1 особу за рахунок адміністративного апарату (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка чисельності персоналу ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Період	2018	2019	2020	Зміни
Загальна кількість працівників	6	6	5	Загальна кількість працівників зменшилась
у т.ч. адміністративного апарату	3	3	2	Зменшення кількості керівного персоналу та збільшення у відділі збуту у 2020р відбулось у зв'язку із тим, що керівник узяв на себе частково збут товарів та роботу із покупцями
відділ постачання і реалізації	3	3	3	
Працівники із вищою освітою	4	4	4	Освіта у цілому відповідає посадам, що займають відповідні працівники
у т.ч. адміністративного апарату	2	2	2	
відділ постачання і реалізації	2	2	2	

Станом на 01.01.2021 адміністративний апарат представлений директором і головним бухгалтером, які мають вищу освіту. Функції управління операційною діяльністю здійснює відділ постачання і реалізації, у якому працюють 3 особи, з них 2 – із вищою освітою. Незначні зміни у структурі кадрів за період із 2018 по 2020 роки привели до покращення стану організації торгівлі та зміцнення трудової дисципліни.

Специфіка діяльності підприємства визначається особливістю товару (квіти і рослини), який є швидкопсувним. Працівники підприємства, включаючи керівника, мусять його швидко реалізувати – термін реалізації покупцю до 3 днів. Виходячи з цього ритм роботи схожий на маятник із згасаючими хвилями: понеділок, вівторок – аврал, середа – рух повільніше, четвер, п'ятниця – рух повільний, прибирання, догляд за рослинами що не продали, субота, неділя – вихідний, а з понеділка знову у бій. Кожен працівник знає свої посадові обов'язки, колектив працює злагоджено, як один живий організм. Про свідчить стійке зростання продуктивності праці, обчислене за товарооборотом (рис. 1.5).

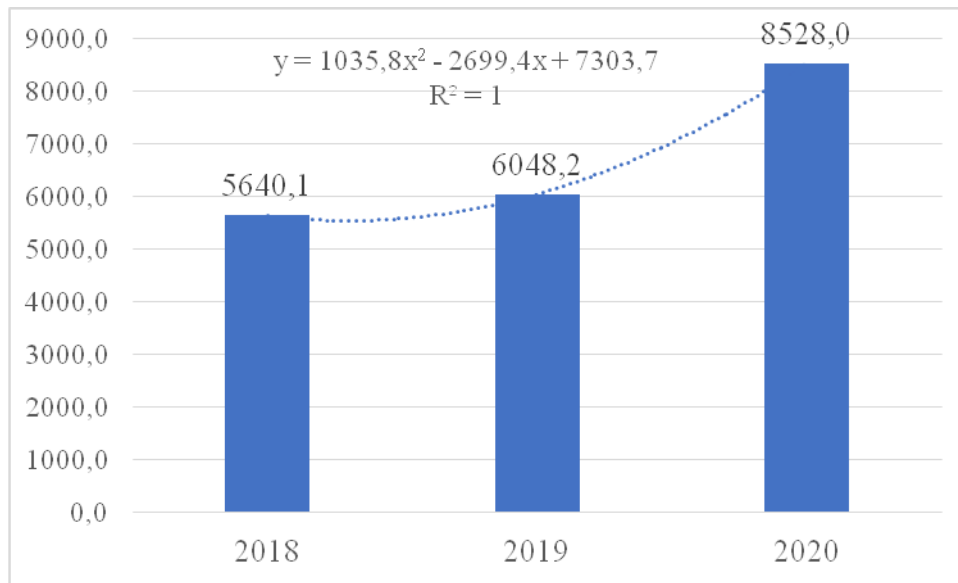


Рис. 1.5 - Динаміка продуктивності праці в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2018-2019 років річна продуктивність праці зросла з 5640,1 тис. грн./чол. до 8528,0 тис. грн./чол., або у 1,51 разів.

Для ведення підприємницької діяльності ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має основні засоби, представлені легковим автотранспортом, торгівельним обладнанням тощо (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз структури і технічного стану основних фондів ТОВ «ФЛОРЕМІКС», тис. грн.

№ п/п	Показник	2018	2019	Зміни за рік	2019	2020	Зміни за рік
1.	Основні засоби	817,4	821,1	3,7	821,1	821,1	0
2.	Знос	164,2	212,0	47,8	212,0	277,5	65,5
3.	Коефіцієнт зносу	20,1	25,8	5,7	25,8	33,8	8,0

Джерело: власні розрахунки

Вартість основних засобів є відносно стабільною, у 2019 році зросла на 3,7 тис. грн, у 2020 році вона була незмінною. Основні засоби мають

незначний знос, але протягом 2019 року він збільшився з 20,1% до 25,8%, а до кінця 2020 року виріс до 33,8%.

На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» всі облікові роботи (обробка документів, аналітичний і синтетичний облік, складання зведеного балансу і звітності) виконує головний бухгалтер підприємства. Відділ постачання і реалізації виконує такі функції у сфері обліку, аналізу та внутрішнього контролю: веде аналітичний облік надходження, руху, реалізації та списання товарно-матеріальних цінностей (рослин) на складах; калькулює собівартість товару, визначає склад додаткових прямих та загальних витрат. Розрахунки передають головному бухгалтеру. Його функції поділяються на дві великі частини:

- організації облікових процедур (розробка внутрішніх регламентів: Наказу про облікову політику, Робочого плану рахунків, Посадових інструкцій, Положення про преміювання, графік документообігу тощо);
- ведення облікових процедур, аналітично-контрольної роботи.

Висновки до розділу 1

1. Глава 30 Господарського кодексу України присвячена особливостям правого регулювання господарсько-торговельної діяльності як діяльності, що здійснюється СГД у сфері товарного обігу, спрямованої на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжної діяльності, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг. Залежно від ринків її формами може бути зовнішня і внутрішня торгівля. Також Господарський Кодекс України визначає правомочності щодо використання торговельної марки (стаття 157), особливості укладання господарських договорів на організованих товарних ринках та ярмарках (стаття 185). Важливе значення для регулювання товароруку має Закон України «Про захист прав споживачів», зокрема стаття 17 визначає права споживача у сфері торговельного та інших видів

обслуговування. Стаття 23 зазначеного закону встановлює відповідальність торговельних підприємств за порушення законодавства про захист прав споживачів.

2. Найбільш важливе значення для визнання і оцінки товарних запасів, документального оформлення товароруху відіграє НП(С)БО 9 «Запаси». Порядок визнання доходів від реалізації товарів регламентує НП(С)БО 15 «Дохід». Торговельні підприємства, що ведуть бухгалтерський облік і звітність за загальною системою, відображають інформацію про товарні запаси у формі 1 «Баланс (Звіт про майновий стан)», а товарооборот – у формі 2 «Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)» відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Малі та мікропідприємства торгівлі, які скористалися своїм правом вести бухгалтерський облік і формувати звітність за спрощеною формою, розкривають інформацію про товарні запаси і товарооборот у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». У поточний час ним регламентовано формування Фінансового звіту малого підприємства і Фінансового звіту мікропідприємства.

3. Правове регулювання торговельної діяльності розширюється по мірі виникнення нових її сфер. У поточний час, особливо в умовах обмежень через COVID- 19, бурхливо розвивається електронна комерція. Особливості і складнощі її правового регулювання полягають у віртуальному характері електронної підприємницької діяльності, яка функціонує на основі технічних норм. Програмне і апаратне забезпечення фактично визначають необхідні обмеження і можливості поведінки учасників відносин. Інтернет є глобальною інформаційною системою, електронна комерція з точки зору закону не отримала такого «глобального» характеру і традиційно залишається в рамках національної юрисдикції.

4. Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «ФЛОРЕМІКС» код ЄДРПОУ 32920925. Основними видами діяльності

підприємства є: 46.22 Оптова торгівля квітами та рослинами, 47.76 Роздрібна торгівля квітами, рослинами, насінням, добривами, домашніми тваринами та кормами для них у спеціалізованих магазинах.

5. Підприємство ТОВ «ФЛОРЕМІКС» на підставі укладених договорів (угод) із замовниками постачає та реалізує квіти та рослини. Канали товароруку квітів і рослин являють собою постійно мінливу систему відносин між економічними інститутами, залученими в процес виробництва і купівлі-продажу. Квіткова продукція надходить від постачальника «E. DEN DEKKER» (Нідерланди). «E. DEN DEKKER» спеціалізується в області імпорту та експорту рослин для всіх країн Європи. Надає широкий асортимент високоякісної продукції для саду та приміщень безпосередньо від кращих виробників в Нідерландах і багатьох інших європейських країн.

6. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» діє лінійно-функціональна організаційна структура управління. Керівництвом підприємством здійснює його власник – Куліченко Тетяна Владиславівна. Протягом 2018-2020 років загальна чисельність персоналу скоротилася з 6 до 5, тобто на 1 особу за рахунок адміністративного апарату. Станом на 01.01.2021 адміністративний апарат представлений директором і головним бухгалтером, які мають вищу освіту. Функції управління операційною діяльністю здійснює відділ постачання і реалізації, у якому працюють 3 особи, з них 2 – із вищою освітою. Незначні зміни у структурі кадрів за період із 2018 по 2020 роки привели до покращення стану організації торгівлі та зміцнення трудової дисципліни.

7. Протягом 2018-2019 років річна продуктивність праці зросла з 5640,1 тис. грн./чол. до 8528,0 тис. грн./чол., або у 1,51 разів. Для ведення підприємницької діяльності ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має основні засоби, представлені легковим автотранспортом, торгівельним обладнанням тощо. Вартість основних засобів є відносно стабільною, у 2019 році зросла на 3,7 тис. грн, у 2020 вона була незмінною. Основні засоби мають незначний знос, але протягом 2019 року він збільшився з 20,1% до 25,8%, а до кінця 2020 року виріс до 33,8%.

8. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» всі облікові роботи (обробка документів, аналітичний і синтетичний облік, складання зведеного балансу і звітності) виконує головний бухгалтер підприємства. Відділ постачання і реалізації виконує такі функції у сфері обліку, аналізу та внутрішнього контролю: веде аналітичний облік надходження, руху, реалізації та списання товарно-матеріальних цінностей (рослин) на складах; калькулює собівартість товару, визначає склад додаткових прямих та загальних витрат. Розрахунки передають головному бухгалтеру. Його функції поділяються на дві великі частини:

- організації облікових процедур (розробка внутрішніх регламентів: Наказу про облікову політику, Робочого плану рахунків, Посадових інструкції, Положення про преміювання, графік документообігу тощо);
- ведення облікових процедур, аналітично-контрольної роботи.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРОРУХУ В УМОВАХ ТОВ «ФЛОРЕМІКС».

2.1. Документальне оформлення операцій із товароруху

Під документальним оформленням операцій із товароруху розуміємо процес (лат. «processus» – проходження, просування), або послідовну закономірну зміну певного стану операцій із товарними запасами до іншого [40]. Здійснення господарської діяльності торговельних підприємств передбачає здійснення ряду взаємопов'язаних процесів, а саме: придбання товарів; їх доробка (сервісне обслуговування), продаж товарів (реалізація). Для ефективної організації обліку товарних запасів на торговельних підприємствах велике значення має організація первинного обліку надходження, руху та визначення залишків товарних запасів за етапами, наведеними на рис. 2.1.

Відповідно до кожної запропонованої групи встановлюється необхідний перелік документів типової форми або власно розроблених.

Процес придбання товарів в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» - це сукупність операцій, спрямованих на забезпечення підприємства рослинами і квітами, необхідними для здійснення їх оптового та роздрібного продажу. Основною метою обліку і контролю на даному етапі є встановлення своєчасності поставки рослин і квітів, а також мінімізація витрат, що пов'язані із їх замовленням, придбанням та зберіганням. Мета процесу придбання визначає ряд завдань бухгалтерського обліку в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС»: правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі товарів; облік надходження квітів і рослин на підприємство; облік розрахунків з постачальниками за придбані товарні запаси; визначення їх фактичної собівартості. Процес товароруху відображає процеси кругообігу

капіталу, правильна організація якого, забезпечить економію ресурсів та вплине на ефективність роботи підприємства.

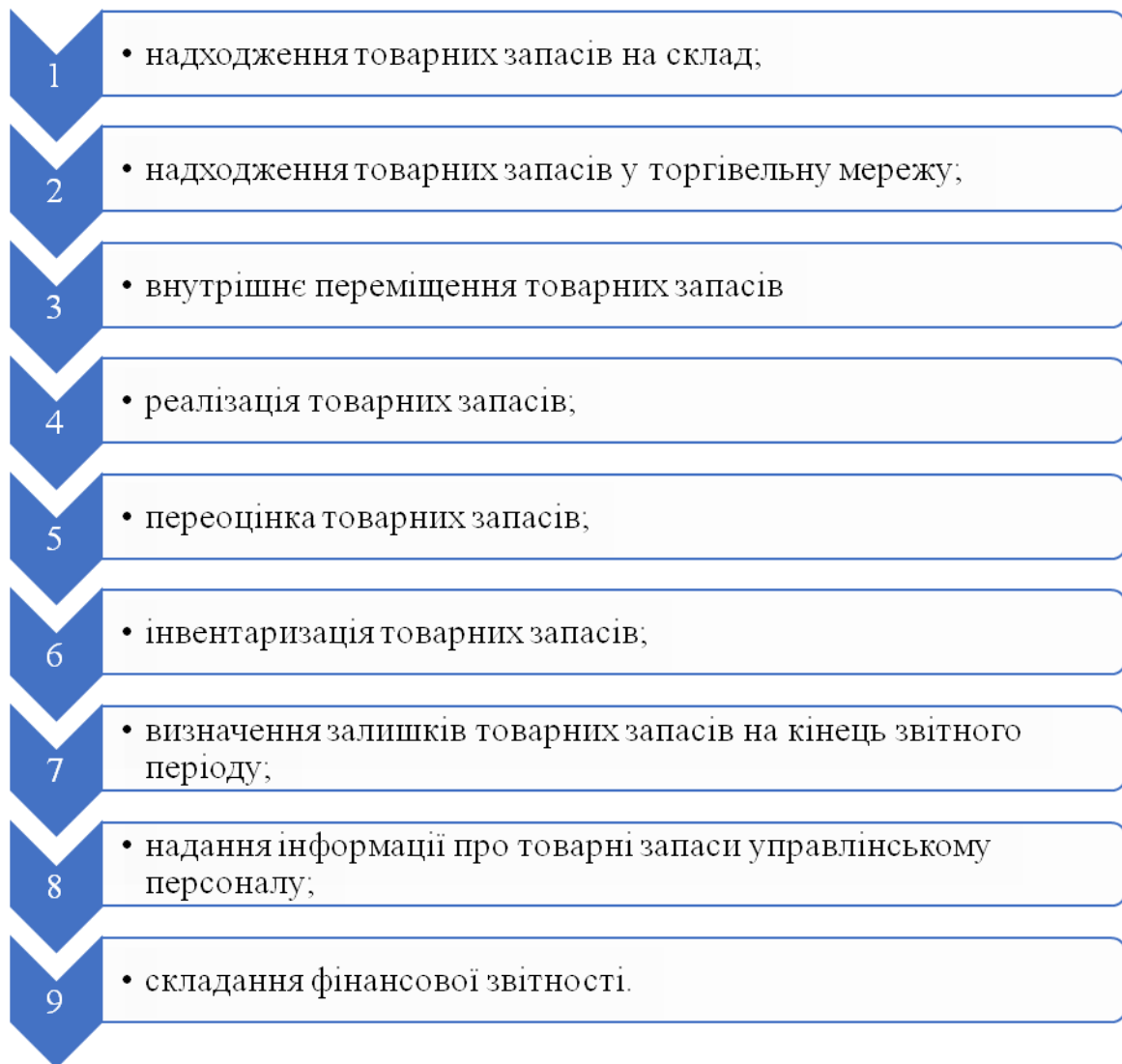


Рис. 2.1 – Етапи товароруху

Джерело: побудовано за даними [41, с. 103]

На документальне оформлення операцій із товароруху суттєво впливає форма ведення бухгалтерського обліку, використання програмного забезпечення значно його спрощує. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку (як в цілому, так і окремих його ділянок) не тільки полегшує процес управління діяльністю, але й є необхідною умовою виконання ряду законодавчих вимог, зокрема щодо подання електронної звітності [42, с. 310]. Крім того, автоматизовані системи бухгалтерського обліку використовуються

для обробки облікової інформації. Використання програмного забезпечення дозволяє бухгалтеру отримати оперативну інформацію, зменшити кількість помилок при внесенні та обробці даних, що допускаються людським фактором.

Автоматизація обліку товарних запасів спрощує процес накопичення інформації на стадії документування та подальшого її відображення в регістрах обліку. На базі інформації щодо документального оформлення господарських операцій з товарними запасами створюється інформаційне забезпечення управлінського персоналу. Процес організації документування товарних запасів передбачає використання типових форм та розробку власних форм документів, перелік осіб, відповідальних за їх створення, обробку, графік документообігу.

На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» бухгалтерський та податковий облік ведеться у «1С: Підприємство». Але 28 квітня 2017 року вийшов Указ президента України №133/2017, згідно з яким встановлені санкції до виробника, франчайзерів, дилерів та дистриб'юторів «1С» [43]. Наявність двозначного трактування, відсутність описання впливу санкцій на роботу вказаних фірм обумовила ситуацію, за якої є необхідність шукати альтернативу програмі «1С: Бухгалтерія». На підприємстві діє оборотно-сальдова форма бухгалтерського обліку, що ґрунтується на застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових регістрів синтетичного і аналітичного обліку.

У ТОВ «ФЛОРЕМІКС» документальне оформлення товароруху на підприємстві складається з двох частин: купівля квітів і рослин у постачальників (у т.ч. іноземних), продаж товарів на внутрішньому ринку. Організація документообігу відбувається через проходження документами певних стадій, а саме: надходження документів зі сторони та оформлення їх на підприємстві; опрацювання і певна обробка первинних документів на підприємстві до надходження їх до бухгалтерії; надходження первинних документів до бухгалтерії; опрацювання документів у бухгалтерії.

Правильність і своєчасність складання бухгалтерських документів на підприємстві перевіряють при формальній перевірці документів, встановлюючи повноту і правильність заповнення всіх реквізитів документів, достовірність підписів посадових осіб. При цьому також перевіряють чіткість запису змісту операції і цифрових показників, своєчасність складання документів і подання їх до бухгалтерії.

Підставою для здійснення облікового процесу є первинні документи, які фіксують факти здійснення товароруху (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Первинні документи з обліку товароруху ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Вид документації	Склад документації
1	2
Супроводжувальна	сертифікат якості товару, відвантажувальна специфікація, пакувальний лист, комплектуюча відомість
Транспортна, експедиторська, страхова	транспортна накладна та її копії, дублікат накладної міжнародного вантажного сполучення, квитанція накладної внутрішнього вантажного сполучення, багажна квитанція, коносамент, страховий поліс або сертифікат
Складська	акт приймання імпортного товару
Розрахункова	рахунок-фактура, розрахункова специфікація (коли товар є комплектом з різних частин і кожна частина має ціну), переказний вексель (тратта)
Банківська	Заява на переказ валюти, інкасове доручення, доручення про відкриття акредитиву, чек, доручення про переказ коштів на депозит митниці, заява на розподіл експортної виручки (в т. ч. про обов'язковий продаж частини валютної виручки), виписки банку по поточному і валютному рахунках
Митна	ВМД, сертифікат про походження товару, довідка про оплату мита, акцизів і зборів
Претензійно-арбітражна	претензійний лист, позовна заява до суду або арбітражу, постанова суду або арбітражу про задоволення або відхилення претензії
По нестачі і псуванню товару	комерційний акт на недостачу, аварійний сертифікат, акт рекламации тощо

ТОВ «ФЛОРЕМІКС» здійснює імпортні операції на підставі договорів. ВМД призначена для: декларування митним органом угоди, що виконується учасниками ЗЕД в частині кількості, якості та інших даних про товар; функціонування в якості обліково-статистичного документу митної

інформації при здійсненні імпорту. Декларування імпортного товару проводиться митним брокером (декларантом), що діє на підставі договору з ТОВ «ФЛОРЕМІКС». ВМД заповнюється на кожен товарну партію, на які встановлений один і той же митний режим. При наявності в партії товарів декількох найменувань використовуються додаткові листи. Для належного оформлення на всіх аркушах ВМД має бути відповідна позначка (поставлена особиста номерна печатка інспектора митниці, який здійснив митне оформлення).

Важливе значення в документальному оформленні товароруху відіграють сертифікати (походження, виготовлення (кількості, якості, ваги тощо)), свідоцтва (про вагу (дорожній сертифікат ваги для автомобільного транспорту) або пакувальний лист).

Отримані товари можуть реалізовуватися з транзитом, без транзиту, з оприбуткуванням на склад, або на торгівельних точках, що здійснюють роздрібний продаж квітів та рослин. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» використовується оперативно-бухгалтерський метод обліку та оцінки товарних запасів, він полягає у тому, що кількісно-ціновий облік провадиться на складах, а вартісний облік - у бухгалтерії, в розрізі синтетичних рахунків - субрахунків, груп, підгруп і матеріально відповідальних осіб.

Для придбання товарів ТОВ «ФЛОРЕМІКС» здійснює розрахунки як в національній, так і іноземній валюті в безготівковій формі. Реалізацію квітів і рослин воно здійснює за національну валюту як безготівковим, так і готівковим способом у разі роздрібного продажу.

Організація складського господарства має свою специфіку, насамперед це способи розміщення товарних запасів у складському приміщенні. На складах підприємства використовують партійний порядок розміщення, тобто вантажі зберігаються окремо партіями, що постачаються, з окремим оформленням кожної партії, яка складається з матеріалів із індивідуальними відмінностями якості (розмір рослин, термін реалізації, вуличні, кімнатні, тощо.). Склади підприємства оснащені необхідною тарою, піддонами,

стелажами, тощо, щоб забезпечити ефективність, повноту, зручність, раціональність та правильність складського обліку.

Для забезпечення швидкого приймання та видачі товарних запасів, а також проведення інвентаризації на кожному місці зберігання товарних запасів прикріплюється ярлик з найменуванням, маркою, сортом, розміром, номенклатурним номером, одиницею вимірювання, ціною.

Надходження на підприємство товарних запасів від постачальників оформляється таким чином. Підприємство укладає договір з постачальником, в якому вказується термін протягом якого буде здійснена поставка рослин, їх найменування та якісні ознаки, кількість, порядок оформлення документів та розрахунку, права, обов'язки та відповідальність сторін.

Одночасно з відвантаженням рослин за договором постачальник виписує і передає покупцю розрахункові та інші супровідні документи, рахунок-фактуру, товарно-транспортну накладну, тощо. Усі документи передаються до бухгалтерії, де перевіряють правильність їх оформлення та роблять помітку про згоду на оплату.

Одержані документи реєструються у Реєстрі надходження вантажів, де вказують: реєстраційний номер та дату митної декларації, найменування постачальника, дату і номер супровідного транспортного документа, дату і номер рахунка-фактури (інвойсу), вид вантажу, номер і дату прибуткового ордера або акту приймання матеріалів.

Відпуск рослин виконується на підставі документів і письмового розпорядження керівника або уповноваженої особи. При перевезенні вантажів автотранспортом оформляється товарно-транспортна накладна.

На підставі залишків товарних запасів на останнє число місяця, які виводяться у розрізі номенклатури, на підставі карток складського обліку, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), які використовуються для порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів.

Інвентаризація товарних запасів здійснюється інвентаризаційною комісією, що складається з компетентних осіб, які призначаються наказом керівника підприємства за обов'язкової участі матеріально відповідальної особи. Складські операції в момент інвентаризації не відбуваються. Керівник складу дає розписку про те, що всі документи складу записані в картку обліку матеріалів і здані в бухгалтерію підприємства.

При проведенні інвентаризації комісія в присутності матеріально відповідальних осіб здійснює підрахунок кожного виду товарних запасів та отримані результати записує в інвентаризаційний опис. Опис підписують члени комісії і матеріально відповідальна особа. Дані інвентаризаційних описів використовують для складання порівнювальної відомості, в якій фактичні дані описів зіставляються з обліковими даними бухгалтерського обліку.

Комісія встановлює характер та причини виявлених розбіжностей або псування товарних запасів і визначає порядок регулювання різниці відшкодування втрат. Незалежно від причин виникнення, всі недостачі товарних запасів за фактичною собівартістю списують з рахунку 28 «Товари» в дебет рахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». Нестачі товарних запасів у межах норм природних втрат списують на витрати виробництва або обігу. Нестачі понад норми природного убутку, а також викрадені цінності списують на рахунки винних осіб. Вартість відсутніх цінностей, що стягуються з винних осіб, визначається виходячи з ринкових цін.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік операцій товароруху

Продукції декоративного садівництва та квітникарства як альтернативних галузей аграрного виробництва значно ускладнена. Умови визнання такої продукції, порядок використання рахунків бухгалтерського

обліку для відображення інформації про зарахування на баланс та використання відповідних активів є доволі специфічними.

Оптова і роздрібна торгівля квітами тісно пов'язана з квітникарством - галуззю рослинництва та декоративним садівництвом, що займається селекцією та вирощуванням рослин для зрізу чи оранжерей, створенням зелених насаджень відкритого ґрунту та декоративних цілей (рис. 2.2).

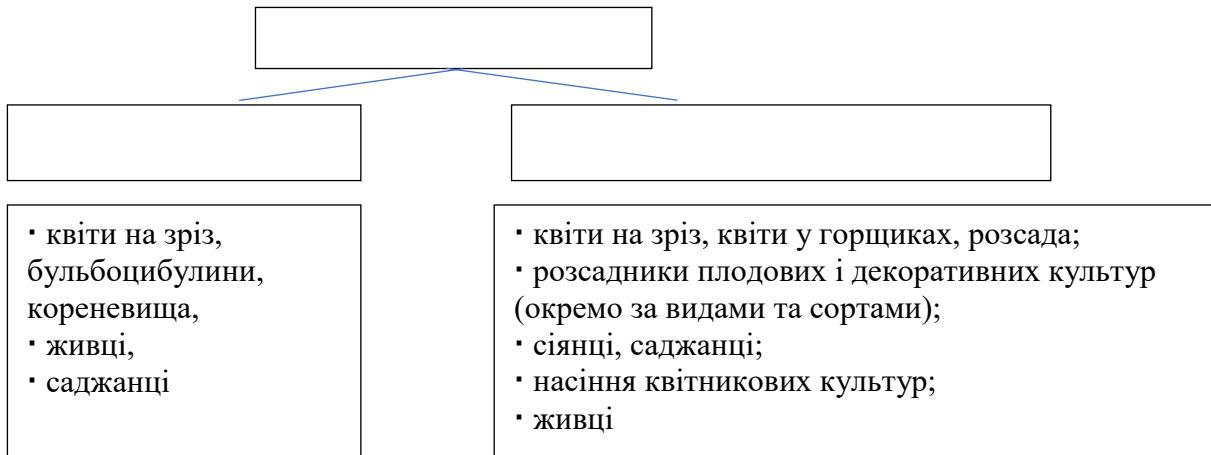


Рис. 2.2 - Склад продукції квітникарства

Джерело: побудовано за даними [44, с. 72]

Значний обсяг продукції квітникарства визнається продукцією сільськогосподарського виробництва. Зокрема, це: лікарські рослини, саджанці (хмелю, троянди (ефіроолійної), квіткових насаджень, декоративних насаджень), черешки лаванди, квіткова розсада, інший посадковий квітковий матеріал (цибулини, бульби, тощо), рослини в горщиках, ящиках тощо, троянда, гвоздика, інші квіти [45]. У сільськогосподарських підприємств для їх обліку використовують рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». До субрахунку 271 «Продукція рослинництва» відкривають рахунки 4-го порядку: 2711 «Насіння, плоди квіткових, лікарських та ефіроолійних культур»; 712 «Листя, коріння, квіти та зелена маса лікарських та ефіроолійних культур»; 2713 «Саджанці товарні»; 2714 «Розсада для продажу». На зазначених рахунках

продукція квітництва в процесі вирощування обліковується за фактичною собівартістю, а після оприбуткування підлягає оцінці за справедливими цінами і відображається на субрахунках рахунку 26 «Готова продукція»: 261 «Квіти на зріз», 262 «Квіти у горщиках». Нормативно-правовою основою організації і методики обліку вирощування і торгівлі квітами та рослинами є Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», 16 «Витрати» та 30 «Біологічні активи».

Усі операції, пов'язані з рухом товарів, мають бути відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Орієнтуючись на специфіку провадження електронної торгівлі, пропонуємо власне бачення відображення в обліку операцій з продажу товарів через інтернет-магазин. Проаналізувавши чинний План рахунків, можна дійти висновку, що немає сенсу відкривати нові рахунки, достатньо розширити існуючі. Так, для відображення товару достатньо оперувати субрахунками 281.1 «Товари на складі» та 281.2. «Товари в русі». На субрахунку 281.1 відображатимуться товарні позиції, які надійшли від постачальника або були наявні у продавця, якщо він займається продажем товарів власного виробництва; на субрахунку 281.2 – товари, які передані для поставки покупцю через різні форми обслуговування доставки.

У торгівельних підприємств для бухгалтерського обліку товароруху квітів і рослин використовують субрахунки рахунку 28 «Товари». На субрахунку 281 «Товари на складі» обліковуються зазначені товарні запаси, що знаходяться на складах підприємства, оптових базах тощо. До субрахунку 282 «Товари в торгівлі» пропонується відкрити два рахунки 4-ого порядку: 2821 «Товари в русі», на якому відображаються квіти і рослини в процесі їх доставки від постачальника до торгівельного підприємства, а також від торгівельного підприємства до покупця; 2822 «Товари на місцях стаціонарної торгівлі» - для обліку товарних запасів, що знаходяться в місцях їх реалізації: в магазинах, кіосках тощо.

Для відображення розрахунків з учасниками товароруху (постачальниками квітів і рослин) використовують рахунку 63 з деталізацією за субрахунками 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» та 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

Облік розрахунків із покупцями відображається на 361 рахунку. Оборотно-сальдова відомість по рахунку 361 у розрізі контрагентів за 4 Квартал 2020 р. представлена у табл. 2.2.

На рис. 2.3 представлено склад і структуру дебіторської заборгованості.

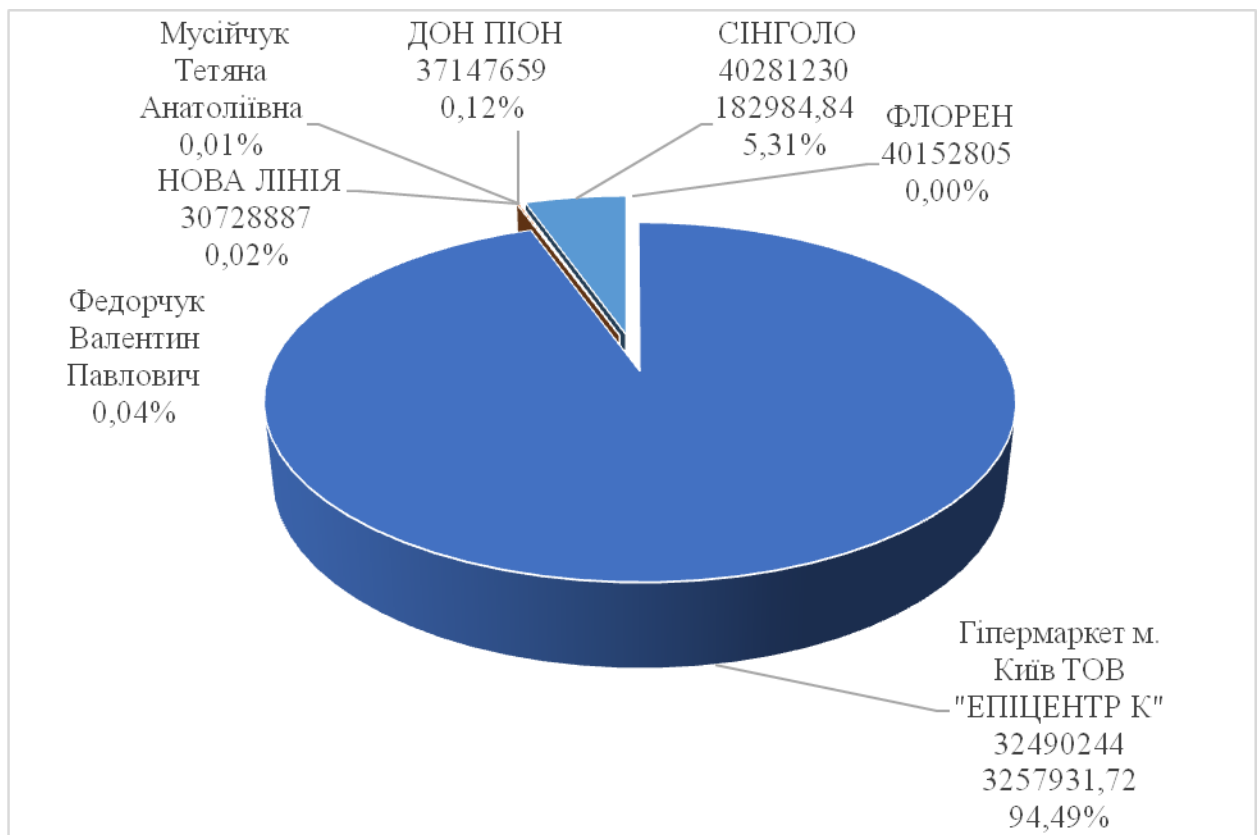


Рис. 2.3 – Склад і структура дебіторської заборгованості ТОВ «ФЛОРЕМІКС», грн./%

Джерело: власні розрахунки

Протягом 4 кварталу 2020 року дебіторська заборгованість скоротилася з 3833140,38 грн. до 3447777,36 грн. Але її рівень залишається високим і майже 95% всього обсягу приходиться на Гіпермаркет «Епіцентр К». Другим за концентрацією заборгованості контрагентом є СІНГОЛО (5,31%).

Таблиця 2.2

Оборотно-сальдова відомість по рахунку: 361 у розрізі контрагентів за 4 Квартал 2020 р.

Субконто	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Гіпермаркет м. Київ ТОВ "ЕПІЦЕНТР К" 32490244	3254160,69		5218411,12	5214640,09	3257931,72	
ДОН ПІОН 37147659			15361,03	11176,03	4185,00	
Мелодія квітів 34494916			409542,95	409542,95		
Мусійчук Тетяна Анатоліївна	380,88				380,88	
Неміровська О.В. 3169114244			315456,83	315456,83		
НОВА ЛІНІЯ 30728887	758,00				758,00	
СІНГОЛО 40281230	576303,89		5551604,12	5944923,17	182984,84	
Тур Н.І.			43560,02	43560,02		
Федорчук В.В.			90781,24	90781,24		
Федорчук Валентин Павлович	1534,96				1534,96	
ФЛОРЕН 40152805	1,96				1,96	
Разом розгорнуте	3833140,38				3447777,36	
Разом	3833140,38		11644717,31	12030080,33	3447777,36	

Джерело: власні розрахунки

Проте для покупців можна ввести аналітичний рахунок до субрахунку 361 для розрахунку з дистанційними покупцями і розширити організовані канали доставки квітів і рослин на їх замовлення: власна служба доставки; сторонні кур'єрські послуги; послуги поштового зв'язку. Налагоджуючи систему товароруху, суб'єкт електронної торгівлі виходить з кількох чинників, серед яких: географія маршруту; рівень витрат на доставку; рівень відповідальності та виконання зобов'язання перед покупцем; обсяг товарного збуту.

Специфіка діяльності підприємства потребує більшої інтеграції облікової системи з функціональними підсистемами торгівлі (постачання, транспортування, складування та зберігання, фінанси, збут. Так, збут і маркетинг націлені на зростання обсягів продажу і на якісне задоволення потреби покупцям, тому бажають мати значні товарні запаси за кожною товарною групою максимально різноманітного асортименту, щоб мати змогу негайно задовольнити будь-яку заявку клієнтів. Проте підсистема постачання воліє здійснювати максимально великі оптові поставки від обмеженого кола постачальників.

Передумови інтеграції обліку та логістики приведені на рис. 2.3.

Інтеграції облікової та логістичної систем є складним завданням, яке потребує визначення реального її стану шляхом зовнішнього і внутрішнього аудиту; створення і розгляд альтернативних проєктів системи, впровадження одного з них і контроль за ним. Впровадження або подальше застосування логістичної системи потребує розроблення нового підходу до обліку витрат, які потрібно визнати логістичними. З позицій обліку порядок визнання логістичних витрат підприємства є похідним від моменту визнання активів, пасивів та доходів підприємства. Адже, по-перше, момент виникнення витрат прямо залежить від моменту зменшення матеріальних, фінансових ресурсів або збільшення зобов'язань, а по-друге, витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони були здійснені.

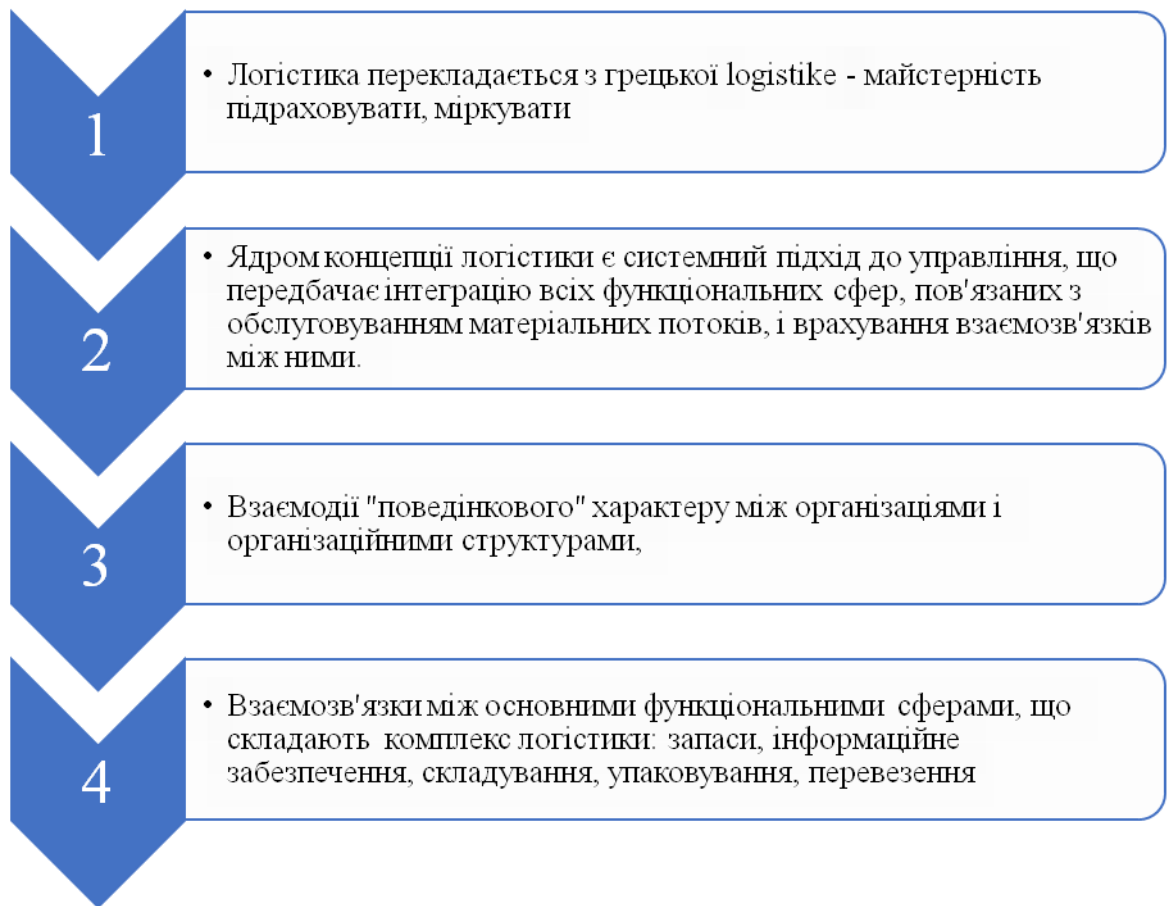


Рис. 2.3. Передумови інтеграції обліку та логістики

Джерело: побудовано за даними [46, с. 30]

Основна проблема яка виникає під час виділення логістичних витрат полягає в тому, що традиційна бухгалтерська практика класифікації та обліку основних видів витрат, як правило, не містить адекватної інформації для ідентифікації витрат пов'язаних з логістичними процесами. Причина полягає в тому, що традиційні системи обліку агрегують логістичні витрати в інші групи операційних витрат торговельного підприємства що не дозволяє провести їх детальний аналіз, враховувати всі наслідки прийнятих управлінських рішень. Усе це обумовлює, що логістичні витрати знаходяться поза контролем керівництва підприємств.

2.3. Відображення операцій товароруху у фінансовій і податковій звітності

Для складання фінансової звітності підприємство не пізніше 31 грудня або на останній день іншого періоду підприємство закриває всі рахунки, відкриті у поточному періоді. За виняткових обставин може бути визначений інший термін закриття рахунків, який повинен настати не пізніше як через п'ять робочих днів після закінчення періоду.

Перед складанням річної бухгалтерської звітності підприємства всіх форм власності обов'язково повинні проводити інвентаризацію засобів та розрахунків з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку шляхом їх зіставлення з фактичною наявністю активів та зобов'язань. Інвентаризація проводиться відповідно до «Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу».

Складений бухгалтерський баланс детально перевіряється на предмет узгодженості окремих показників, відображених у різних формах звітності. Таким чином, бухгалтерський баланс є не тільки важливим методом узагальнення даних про господарські засоби підприємства і джерела їх формування, а й джерелом економічної інформації про кількісні та якісні параметри господарської діяльності підприємства, необхідні для оцінки, економічного аналізу і прийняття управлінських рішень.

Звіт про фінансові результати призначений для відображення, визнаних у бухгалтерському обліку, доходів і витрат та визначення фінансових результатів підприємства за звітний період.

Інформація, наведена у даній формі фінансової звітності, з одного боку, надає можливість оцінити ділову активність та фінансову привабливість підприємства, а з іншого – дозволяє розрахувати показники, що

використовуються при прогнозуванні майбутньої діяльності суб'єкта господарювання.

Фінансова звітність ТОВ «ФЛОРЕМІКС» містить інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку.

Інформація про товарні запаси відображається у рядку 1100 балансу ТОВ «ФЛОРЕМІКС». Протягом 2018-2020рр їх вартість змінювалася за поліноміальним законом (рис. 2.4) і зросла із 3276,3 тис. грн. до 3511,0 тис. грн., або у 1,07 разів.

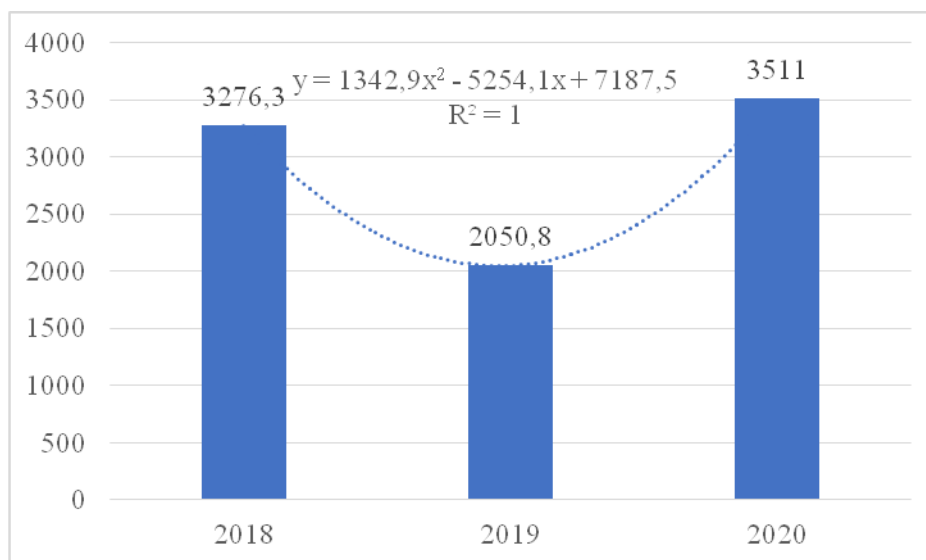


Рис. 2.4 – Динаміка товарних запасів ТОВ «ФЛОРЕМІКС», тис. грн.

Джерело: власні розрахунки

Дані про товарооборот відображаються у рядку 2000 звіту про фінансові результати (рис. 2.5).

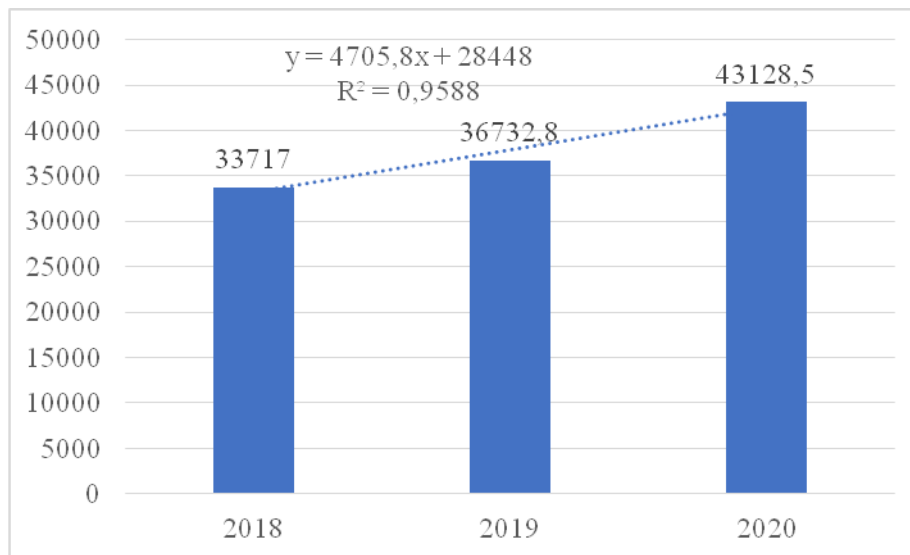


Рис. 2.5 – Динаміка товарообороту ТОВ «ФЛОРЕМІКС», тис. грн.

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2018-2020 років він збільшився із 33717,0 тис. грн. до 43128,5 тис. грн., або у 1,28 разів за лінійним зростаючим законом. Значення коефіцієнта свідчить про щорічний приріст у сумі 4705,8 тис. грн.

Коефіцієнти множинної детермінації на рис. 2.4 і 2.5 або дорівнюють 1, або близькі неї. Тому отримані залежності вірно описують процес.

Система оподаткування - сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів і внесків до державних цільових фондів, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку

ТОВ «ФЛОРЕМІКС» перебуває на загальній системі оподаткування і сплачує лише один прямий податок – податок на прибуток підприємств. Ставка податку складає 18% прибутку до оподаткування. Розрахунок прибутку дорівнює різниці між доходами та витратами. ТОВ «ФЛОРЕМІКС» є платником ПДВ та квартальним платником податку на прибуток.

Об'єкт оподаткування зазначається у рядку 04 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, податок на прибуток – в рядку 06 (табл. 2.3). Протягом 2018-2020 років сума податку на прибуток, сплачена ТОВ «ФЛОРЕМІКС», становила 1170417 грн. Темпи зростання нарахувань у 2020 році порівняно з 2018 роком склали 1,54 разів.

**Динаміка показників оподаткування прибутку ТОВ
«ФЛОРЕМІКС», грн.**

Стаття	Код рядка	2018	2019	2020	Разом	Темп росту, разів
Об'єкт оподаткування	04	1758604	2038061	2705649	6502314	1,54
Податок на прибуток	06	316549	366851	487017	1170417	1,54
Податкове навантаження, %		18,00	18,00	18,00		

Джерело: власні розрахунки

ПДВ має значний вплив на стан внутрішньої і зовнішньої торгівлі, зокрема, в частині нейтральності вивізного мита; реалізації фіскального і регулюючого потенціалу акцизного збору (податку) при оподаткуванні імпорту та ввізного мита; нереалізованості регуляторного потенціалу ПДВ у частині оподаткування експорту [47; 48; 49].

Оцінюючи взаємозв'язок товароруху і оподаткування, слід зазначити, що на практиці під час здійснення заміни продавцем (неякісний товар на такий самий якісний товар іншої моделі) виникає досить багато питань через відсутність загального податкового підходу до розв'язання зазначеної ситуації [50, с. 28]. Тому в цьому випадку найпростіший вихід для продавця – це оформляти й відображати в бухгалтерському й податковому обліку повернення товару не як одну операцію (тобто у вигляді заміни на новий товар), а як дві: перша операція – повернення неякісного товару з відповідною компенсацією його вартості покупцеві; друга операція – продаж нового якісного товару покупцеві. Згідно з вимогами податкового законодавства, здійснення цих двох операцій також дозволить уникнути проблем застосування звичайних цін у момент зміни суми компенсації їх вартості у зв'язку з поверненням товарів у торгівлі відповідно до вимог Податкового Кодексу України.

ТОВ «ФЛОРЕМІКС» можна було би рекомендувати перейти на спрощену систему оподаткування, проте вона має масу недоліків саме в

частині оподаткування товарних операцій [51, с. 7]. Спiрною залишається проблема наявності у підприємців – платників єдиного податку документів на товари, які вони придбали для подальшої реалізації. Проте витрати на придбання запасів складно підтвердити [52, с. 44].

Для подолання існуючих вад пропонуємо ризик-орієнтований підхід до організації податкового контролю за такими етапами (рис. 2.6).

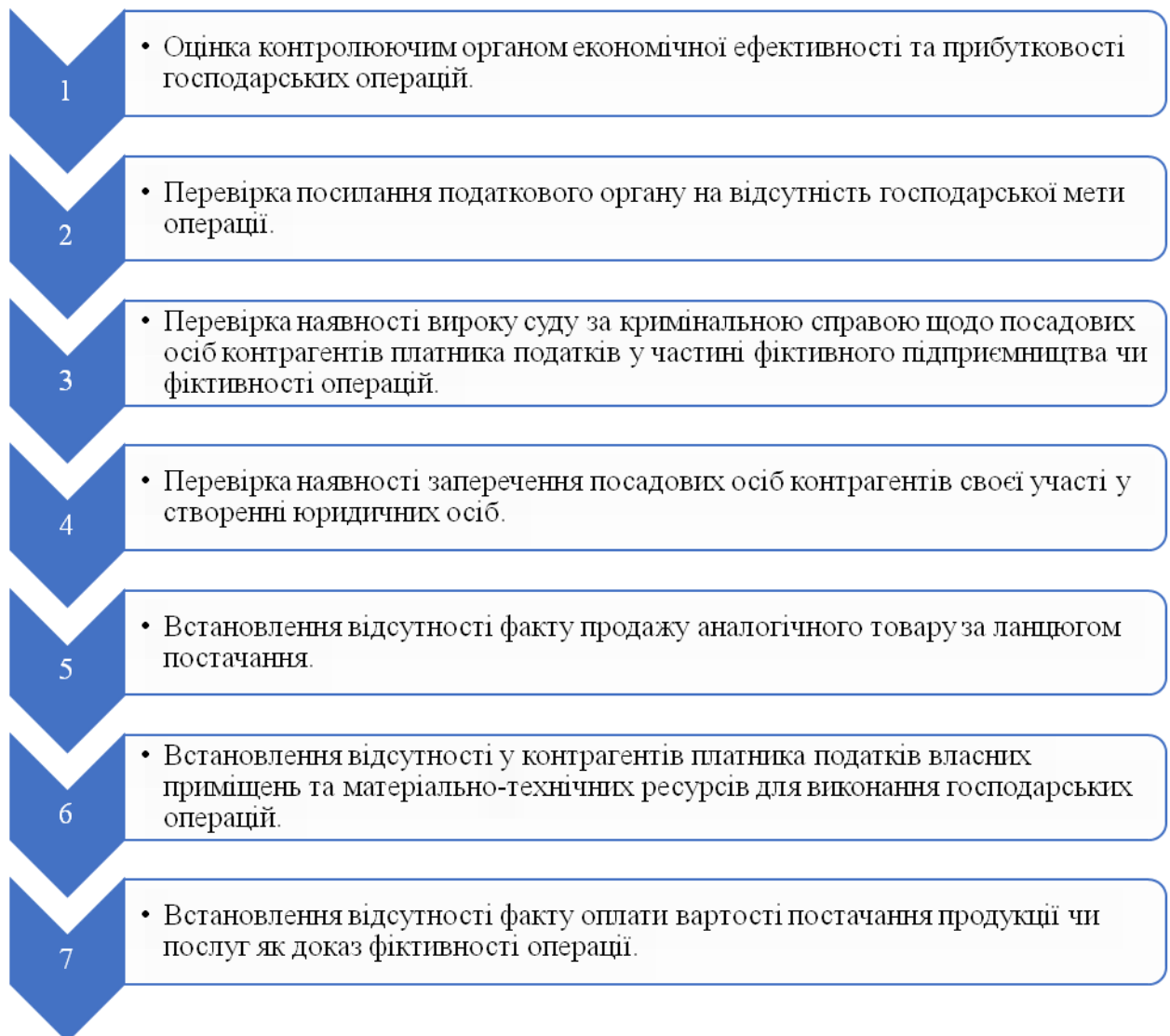


Рис. 2.6 – Етапи ризик-орієнтованого підходу до організації податкового контролю

Джерело: побудовано за даними [54, с. 220]

Аналогічні заходи потрібно вживати і у сфері митного контролю [53, с. 18]. Організаційно-методичні й економічні основи створення механізму

забезпечення митної безпеки мають передбачати шляхи трансформації митної системи, визначати роль механізму безпеки здійснення імпорتنих операцій та його мотиваційний елемент, містити питання щодо: забезпечення митної системи інформаційними потоками та їх аналізу; розвитку митної служби в контексті економічної безпеки; інституційного забезпечення митної служби, впровадження інституцій та ефективності їх діяльності.

Висновки до розділу 2

1. Процес придбання товарів в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» - це сукупність операцій, спрямованих на забезпечення підприємства рослинами і квітами, необхідними для здійснення їх оптового та роздрібного продажу. Основною метою обліку і контролю на даному етапі є встановлення своєчасності поставки рослин і квітів, а також мінімізація витрат, що пов'язані із їх замовленням, придбанням та зберіганням. Мета процесу придбання визначає ряд завдань бухгалтерського обліку в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС»: правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі товарів; облік надходження квітів і рослин на підприємство; облік розрахунків з постачальниками за придбані товарні запаси; визначення їх фактичної собівартості. Процес товароруку відображає процеси кругообіг капіталу, правильна організація якого, забезпечить економію ресурсів та вплине на ефективність роботи підприємства. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» бухгалтерський та податковий облік ведеться у «1С: Підприємство».

2. У ТОВ «ФЛОРЕМІКС» документальне оформлення товароруку на підприємстві складається з двох частин: купівля квітів і рослин у постачальників (у т.ч. іноземних), продаж товарів на внутрішньому ринку. Організація документообігу відбувається через проходження документами певних стадій, а саме: надходження документів зі сторони та оформлення їх на підприємстві; опрацювання і певна обробка первинних документів на

підприємстві до надходження їх до бухгалтерії; надходження первинних документів до бухгалтерії; опрацювання документів у бухгалтерії.

3. Оптова і роздрібна торгівля квітами тісно пов'язана з квітникарством як галуззю рослинництва та напрямом декоративного садівництва, що займається селекцією та вирощуванням рослин для зрізу чи оранжерей, створенням зелених насаджень відкритого ґрунту та декоративних цілей.

4. У торговельних підприємств для бухгалтерського обліку товароруху квітів і рослин використовують субрахунки рахунку 28 «Товари». На субрахунку 281 «Товари на складі» обліковуються зазначені товарні запаси, що знаходяться на складах підприємства, оптових базах тощо. До субрахунку 282 «Товари в торгівлі» пропонується відкрити два рахунки 4-ого порядку: 2821 «Товари в русі», на якому відображаються квіти і рослини в процесі їх доставки від постачальника до торговельного підприємства, а також від торговельного підприємства до покупця; 2822 «Товари на місцях стаціонарної торгівлі» - для обліку товарних запасів, що знаходяться в місцях їх реалізації: в магазинах, кіосках тощо.

5. Усі операції, пов'язані з рухом товарів, мають бути відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Орієнтуючись на специфіку провадження електронної торгівлі, пропонуємо власне бачення відображення в обліку операцій з продажу товарів через інтернет-магазин. Проаналізувавши чинний План рахунків, можна дійти висновку, що немає сенсу відкривати нові рахунки, достатньо розширити існуючі. Так, для відображення товару достатньо оперувати субрахунками 281.1 «Товари на складі» та 281.2. «Товари в русі». На субрахунку 281.1 відображатимуться товарні позиції, які надійшли від постачальника або були наявні у продавця, якщо він займається продажем товарів власного виробництва; на субрахунку 281.2 – товари, які передані для поставки покупцю через різні форми обслуговування доставки.

6. Для відображення розрахунків з учасниками товароруху (постачальниками квітів і рослин) використовують рахунку 63 з деталізацією

за субрахунками 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» та 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». Облік розрахунків із покупцями відображається на 361 рахунку. Протягом 4 кварталу 2020 року дебіторська заборгованість скоротилася з 3833140,38 грн. до 3447777,36 грн. Але її рівень залишається високим і майже 95% всього обсягу приходиться на Гіпермаркет «Епіцентр К». Другим за концентрацією заборгованості контрагентом є СІНГОЛО (5,31%). Для удосконалення управління дебіторською заборгованістю необхідно знизити її рівень і провести диверсифікацію між покупцями.

7. Фінансова звітність ТОВ «ФЛОРЕМІКС» містить інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку. Інформація про товарні запаси відображається у рядку 1100 балансу ТОВ «ФЛОРЕМІКС». Протягом 2018-2020 років їх вартість змінювалася за поліноміальним законом (рис. 2.4) і зросла із 3276,3 тис. грн. до 3511,0, або у 1,07 разів. Дані про товарооборот відображаються у рядку 2000 звіту про фінансові результати. Протягом 2018-2020 років він збільшився із 33717,0 тис. грн. до 43128,5 тис. грн., або у 1,28 разів за лінійним зростаючим законом. Значення коефіцієнта при факторі x свідчить про щорічний приріст у сумі 4705,8 тис. грн. Коефіцієнти множинної детермінації на рис. 2.4 і 2.5 або дорівнюють 1, або близькі неї. Тому отримані залежності вірно описують процес. ТОВ «ФЛОРЕМІКС» перебуває на загальній системі оподаткування і сплачує лише один прямий податок – податок на прибуток підприємств. Ставка податку складає 18% прибутку до оподаткування. Розрахунок прибутку дорівнює різниці між доходами та витратами. ТОВ «ФЛОРЕМІКС» є платником ПДВ та квартальним платником податку на прибуток.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО
КОНТРОЛЮ ТОВАРОРУХУ В УМОВАХ ТОВ «ФЛОРЕМІКС».

3.1. Аналіз товароруху та товарообороту підприємства

Для аналізу взаємозв'язку між товарорухом та товарооборотом необхідно порівнювати показники балансу і звіту про фінансові результати (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Показники балансу і звіту про фінансові результати ТОВ «ФЛОРЕМІКС», тис. грн.

Показник	2018	2019	2020	Абс. приріст	Тема приросту, %
1	2	3	4	5	6
Баланс					
I. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ					
Разом по розділу I	653,2	609,1	543,6	-109,6	-16,78
II. ОБОРОТНІ АКТИВИ					
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	3276,3	2050,8	3511	234,7	7,16
Товарні запаси	3276,3	2050,8	3511	234,7	7,16
Разом по розділу II	5446,7	6555,5	7916	2469,3	45,34
Баланс	6099,9	7164,6	8459,6	2359,7	38,68
Звіт про фінансові результати					
Виручка	33717	36733	43129	9411,5	27,91
Матеріальні витрати	21345,6	22679	24891	3545,6	16,61
Витрати на оплату праці	1345,7	1508,9	1756,6	410,9	30,53

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5	6
Розрахункові показники					
Оборотність:					
- активів	5,53	5,13	5,10	-0,4293	-7,77
-товарних запасів	10,29	17,91	12,28	1,9926	19,36
Місткість товарообороту:					
- за матеріальними витратами	0,63	0,62	0,58	-0,06	-8,84
- за витратами на оплату праці	0,040	0,041	0,041	0,001	2,05

Джерело: власні розрахунки

Протягом трьохрічного періоду знизилася роль товарних запасів у формуванні оборотних активів – із 60,15% до 44,35%, а також активів загалом – із 53,71% до 41,5% (рис. 3.1).

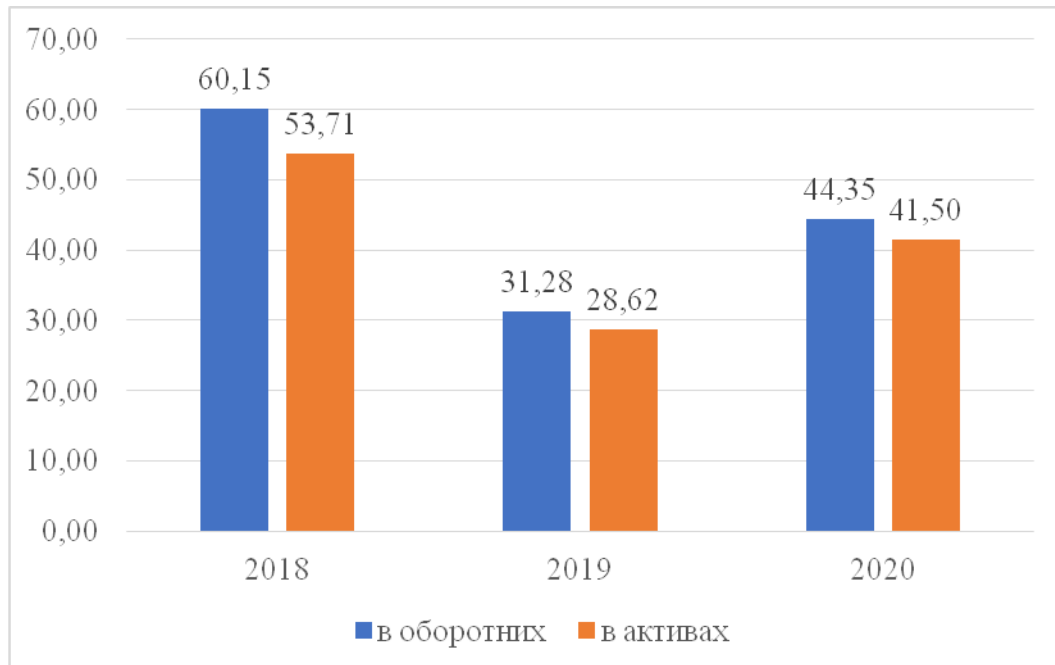


Рис. 3.1 – Динаміка питомої ваги товарних запасів у оборотних активах і активах ТОВ «ФЛОРЕМІКС», тис. грн.

Джерело: власні розрахунки

Особливості аналізу товарообігу впливають із сутності об'єкта дослідження і проявляються у виборі напрямків аналізу, факторних моделей і аналітичних показників. Аналіз динаміки товарообігу на рівні підприємства спрямований на виявлення конкурентних позицій суб'єкта, формування його товарної і цінової стратегії. Гнучкому маневруванню ресурсами сприяє вивчення сезонних коливань товарообігу. Детермінований факторний аналіз, спираючись на найпростіші моделі залежності товарообігу від розміру і ефективності використання окремих видів ресурсів, дозволяє виявити «слабкі місця» системи управління, можливості якої значно розширюються із застосуванням методів управлінського економічного аналізу ресурсного забезпечення підприємства [55, с. 95].

Оборотність оборотних коштів - показник ділової активності, який вимірює ефективність використання оборотних активів підприємства (грошових коштів, запасів товарів, виробничих запасів, дебіторської заборгованості):

$$\text{Оборотність активів (за рік)} = \frac{\text{Виручка (Чистий дохід)}}{\text{Середньорічний обсяг оборотних активів}}$$

Протягом 2018-2020 років відбулося уповільнення оборотності активів із 5,53 оборотів на рік до 5,1 оборотів /рік, або на 7,77%. Проте оборотність товарних запасів зростає з 10,29 оборотів /рік до 12,28 оборотів на рік, або майже на 2 обороти (19,36%).

Розрахуємо причини зміни оборотності товарних запасів способом ланцюгових підстановок:

Розрахуємо умовне значення оборотності товарних запасів у 2019 році:

$$\text{Об ум} = 36733 / 3276,3 = 11,21 \text{ оборотів/рік}$$

Зміна оборотності товарних запасів у 2019 році за рахунок:

- обсягу товарообороту = $11,21 - 10,29 = 0,92$ оборотів/рік
- величини товарних запасів = $17,91 - 11,21 = 6,7$ оборотів/рік

Перевірка: $17,91 - 10,29 = 0,92 + 6,7$

Перевірка: $7,62 = 7,62$

Розрахуємо умовне значення оборотності товарних запасів у 2019 році:

Об ум = $43129 / 2050,8 = 21,03$ оборотів/рік

Зміна оборотності товарних запасів у 2019 році за рахунок:

- обсягу товарообороту = $21,03 - 17,91 = 3,12$ оборотів/рік
- величини товарних запасів = $12,28 - 21,03 = -8,75$ оборотів/рік

Перевірка: $12,28 - 17,93 = 3,12 - 8,75$

Перевірка: $-5,65 = -5,65$

Таким чином, на прискорення оборотності товарних запасів у 2019 році вплинуло як зростання обсягу товарообороту, так і скорочення вартості товарних запасів. У 2020 році вплив товарообороту залишився додатним, а товарних запасів – змінив знак на від’ємний через їх зростання.

Аналіз показників праці і зарплатомісткості товарообігу за центрами його формування з урахуванням їх взаємодії з іншими групами факторів дає можливість виявити реальні резерви зростання продуктивності праці персоналу та економії витрат на заробітну плату [56, с. 153]. Розраховані показники матеріаломісткості і зарплатомісткості як відношення відповідних витрат до товарообороту свідчать про високий рівень першого показника і низький рівень другого. Матеріаломісткість скоротилася з 0,63 грн./грн. до 0,58 грн./грн., або на 8,84%, а зарплатомісткість майже не змінилася із 0,04 до 0,041, або на 2.05%.

Узагальнюючим показником діяльності підприємства є чистий прибуток. Протягом чотирьох років діяльність ТОВ «ФЛОРЕМІКС» була прибутковою (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Динаміка показників прибутковості ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Стаття	Код рядка	2017	2018	2019	2020	Темп росту, разів
Товарооборот	2000	30915,9	33717	36733	43129	1,40
Чистий прибуток (збиток)	2350	1446,9	1442,1	1671,2	2218,6	1,53
Рентабельність продаж, %		4,68	4,28	4,55	5,14	1,10

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2017-2020 років вартість товарообороту зросла у 1,4 разів, чистого прибутку – у 1,53 разів. Через це рентабельність продаж зросла з 4,68% до 5,14%, або у 1,1 разів.

У табл. 3.3 наведено результати аналізу фінансової стійкості ТОВ «ФЛОРЕМІКС». Вони свідчать про високе значення концентрації власного капіталу, низьку залежність від зовнішніх джерел фінансування.

Необхідною умовою фінансової стійкості підприємства є позитивне значення величини суми власних обігових коштів. У ТОВ «ФЛОРЕМІКС» додатна величина власного оборотного капіталу зросла з 5130,2 тис. грн. до 7749,0 тис. грн. і вона повністю покриває запаси підприємства (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

Порівняльна таблиця показників фінансової стійкості ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Фінансова стійкість	2018 р	2019 р	2020 р
Абсолютна: $З \leq \text{ВОК}$ ВОК = ВК-НА	306,9 <= 5130,2 =(5783,4-653,2)	2301,0 <= 5464,9 =(6074,0-609,1)	2424,7 <= 7749,0 =(8292,6-543,6)
Нормальна: $З \leq \text{ВОК} + \text{К}^{\text{Д}}$	-	-	-
Нестійка: $З \leq \text{ВОК} + \text{К}^{\text{Д}} + \text{К}^{\text{К}}$	-	-	-
Кризова: $З \geq \text{ВОК} + \text{К}^{\text{Д}} + \text{К}^{\text{К}}$	-	-	-

Джерело: власні розрахунки

Таблиця 3.3

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «ФЛОРЕМІКС»

Показники	Формула для розрахунку	Гран. знач.	2018 р	2019 р	2020 р
1. Коефіцієнт фінансової незалежності (коефіцієнт автономії або концентрації власного капіталу)	$\Phi 1_{p.1495} / \Phi 1_{p.1900}$	$K_{авт} \geq 0,5$	5783,4/ 6099,9=0,95	6074,0/ 7164,6=0,85	8292,6/ 8459,6=0,98
2. Коефіцієнт фінансової залежності	$\Phi 1_{p.1900} / \Phi 1_{p.1495}$	1,67-2,5	6099,9/ 5783,4=1,05	7164,6/ 6074,0=1,18	8459,6/ 8292,6=1,02
3. Коефіцієнт фінансової стійкості	$\Phi 1(p.1495 + p.1595) / \Phi 1 p.1900$	0,7-0,9	(5783,4+0)/ 6099,9=0,95	(6074,0+0)/ 7164,6=0,85	(8292,6+0)/ 8459,6=0,98
4. Коефіцієнт фінансового ризику (фінансового левериджу)	$\Phi 1, p.1595 / \Phi 1, p.1495$	≤ 1	0/5783,4=0	0/6074,0=0	0/8292,6=0
5. Коефіцієнт маневрування власного капіталу	$\Phi 1 (p.1495 - p.1095) / \Phi 1 p.1495$	$K_M > 0,1$	(5783,4-653,2)/ 5783,4=0,89	(6074,0-609,1)/ 6074,0=0,9	(8292,6-543,6)/ 8292,6=0,93
6. Коефіцієнт фінансової стабільності (коефіцієнт фінансування)	$\Phi 1, p.1495 / \Phi 1, (p.1595 + p.1695)$	0,67-1,5	5783,4/ (0+316,5) =18,27	6074,0/ (0+1090,6) = 5,57	8292,6/ (0+167,0) =49,66
7. Коефіцієнт співвідношення залучених і власних коштів	$\Phi 1, (p.1595 + p.1695) / \Phi 1, p.1495$	$K_{з/в} = 0,5$	(0+316,5)/ 5783,4= 0,05	(0+1090,6)/ 6074,0=0,18	(0+167,0)/ 8292,6=0,02
8. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\Phi 1(p.1595 + p.1695) / \Phi 1, p.1900$	0,4 - 0,6	(0+316,5)/ 6099,9=0,05	(0+1090,6)/ 7164,6=0,15	(0+167,0)/ 8459,6=0,02

Джерело: власні розрахунки

Це є ознакою абсолютного типу фінансової стійкості. На підставі проведених розрахунків робимо висновок, що фінансовий стан підприємства за період, що досліджується, достатньо стійкий.

3.2. Внутрішній контроль товароруху та товарообороту підприємства

Проведення внутрішнього контролю товароруху та товарообороту підприємства в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має виходити з того, що вони здійснює імпортні операції і необхідно враховувати вимоги митного контролю і обов'язковість декларування імпортованих товарів. Також підприємство може розміщувати товари під митним контролем на складах тимчасового зберігання [57, с. 204]. На фоні лібералізації валютного контролю в країні значущість внутрішнього контролю митних процедур зростатиме.

Відповідно до Митного кодексу України митному контролю підлягають всі товари і транспортні засоби, які переміщуються через митний кордон України [58, с. 311], з метою проведення митними органами митних процедур, необхідних для забезпечення дотримання законодавства України з питань митної справи. Митний склад являє собою митний режим, при якому ввезені з-за меж митної території товари зберігаються під митним контролем, без справляння мита та інших податків та без застосування до них заходів нетарифного регулювання та інших обмежень в період зберігання, а товари, що вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем з моменту початку їх митного оформлення митними органами України до фактичного вивезення за межі митної території України. Зберігання товарів в режимі митного складу забезпечується шляхом використання спеціально призначеного та обладнаного приміщення або іншого місця – митного ліцензійного складу. Враховуючи специфіку імпортованого товару, для ТОВ «ФЛОРЕМІКС» проведення товарознавчої

експертизи надало би можливість зробити об'єктивний компетентний висновок протягом митного оформлення або протягом прийнятних для зовнішньоекономічних операцій строків [59, с. 46]. У сучасних умовах обмеженого фінансування та ізолюваності митної системи впровадження зазначених інструментів сприятиме вдосконаленню митної діяльності, приведенню її до відповідних стандартів, прийнятих розвинутими країнами.

Важливим об'єктом внутрішнього контролю є запровадження системи аналізу та управління ризиками для оптимізації транспортно-митних технологій та процедур забезпечення перевезень вантажів, що може полягати в обранні товарів і транспортних засобів із високим ступенем ризику для контролю, у виборі найбільш доцільних форм митного контролю для підтвердження або спростування відомостей стосовно потенційних ризиків [60, с. 48]. Таким чином, система аналізу та управління ризиками виступатиме дієвим і ефективним механізмом упровадження безпечного ланцюга поставок товарів, що обертаються у міжнародній торгівлі.

Організація ефективно функціонуючої системи внутрішнього контролю – це складний багатоступеневий процес, який доцільно проводити за такими етапами (рис. 3.2).

Дослідження сучасного інформаційного забезпечення внутрішнього контролю товароруку в умовах імпорту товарів дозволило виявити відсутність комплексних методик. Пропонується застосувати ризик-орієнтований підхід у рамках якого: відібрати «операції з високим ризиком невиявлення і контролю» (здійснити перевірку цих статей суцільним способом). Поміж інших слід відібрати «операції з низьким ризиком» (до цих операцій застосувати статистичну вибірку). Операції, які залишилися і не відносяться до групи операцій з високими ризиками, перевіряти із застосуванням вибірки на основі професійного судження, тобто нестатистичної вибірки (рис.3.3).

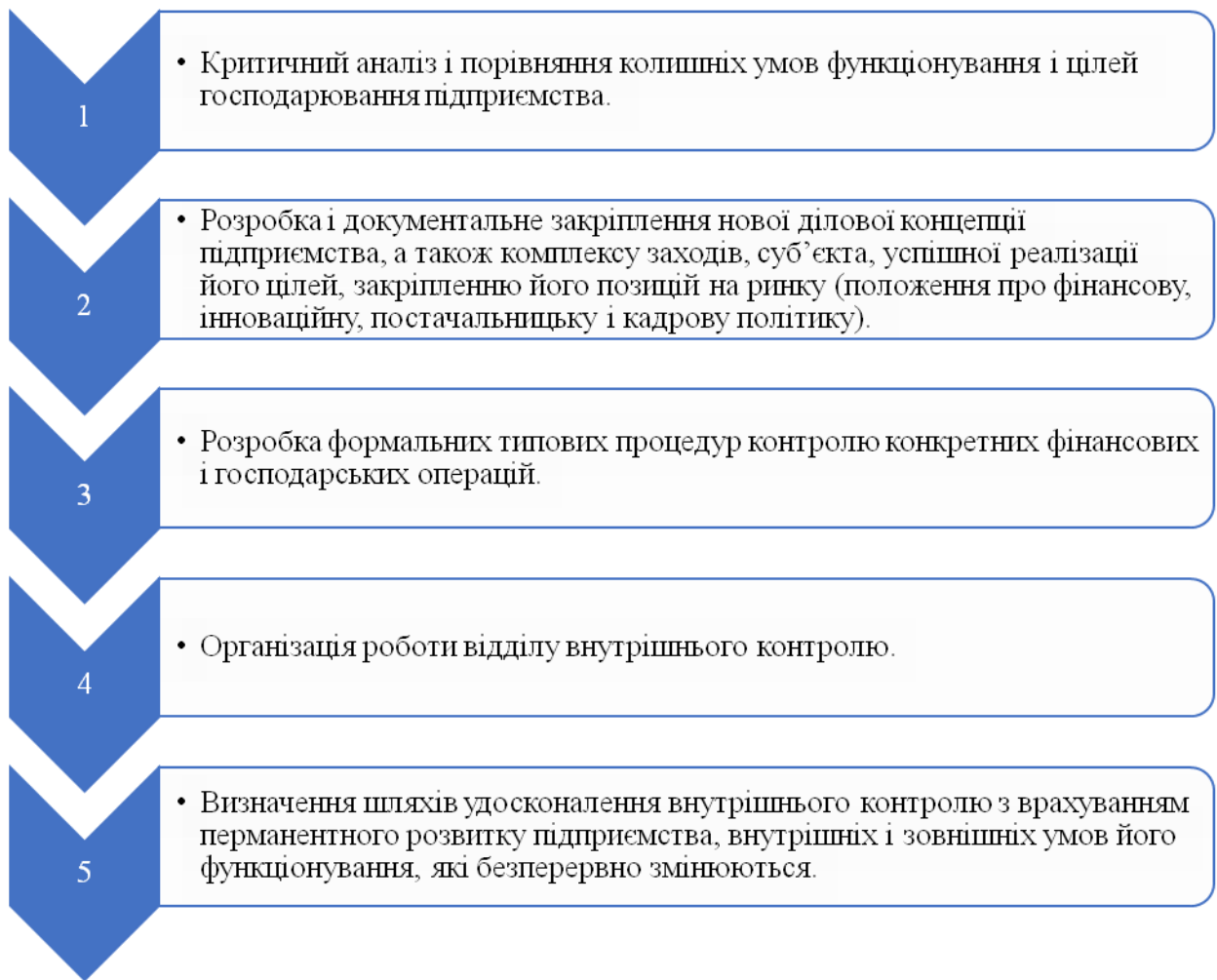


Рис. 3.2 – Етапи організації ефективно функціонуючої системи внутрішнього контролю товароруху

Джерело: побудовано за даними [61, с. 45]

На основі узагальнення результатів дослідження методики обліку і оподаткування товароруху в Україні визначено критичні моменти здійснення цих операцій і на їх основі розроблено модель контролю у вигляді комбінації горизонтальних і вертикальних причинно-наслідкових зв'язків. Об'єктами контролю є: встановлення реального руху товарів, дотримання санітарно-епідеміологічних умов, температурно-кліматичного режиму транспортування квітів і рослин, відповідність тари і пакування умовам договору, вартість логістичних витрат, схоронність і цілісність товарних запасів, дотримання норм природнього убутку.



Рис. 3.3. Інформаційна модель внутрішнього контролю товароруху за умови імпортування товарів

Джерело: побудовано за даними [61]

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торгівельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю

Належна організація обліку, аналізу, контролю товароруху квітів і рослин знижує ризик невиконання зобов'язань як з боку продавця, так і покупця.

Електронна торгівля є новою формою бізнесу, який започаткований на хвилі інтернетизації суспільства, що логічно змінило економічні взаємовідносини та позначилося на формації сучасного ринкового простору.

Дистанційна торгівля – це традиційні торговельні відносини, в які вступають суб'єкти ринку з метою отримати очікуваний ефект різної цільової спрямованості. Для продавця ефект (вигода) полягає в отриманні доходу (прибутку) за реалізований товар (продукт, послугу), а для покупця ефект має нематеріальне вираження, яке виявляє очікування споживача в задоволенні психофізіологічних запитів. Тим не менш дистанційна торгівля має принципову відмінність, а саме зміну характеру взаємодії в рамках купівлі-продажу – непряма торгівля. Покупець може отримати приблизне уявлення про товар (продукт, послугу) і вступає в договірні відносини з продавцем виходячи з припущення, що продавець повністю забезпечив його інформацією про характеристики товару. Електронна торгівля сьогодні вже не є новим, недослідженим поняттям, проте досі не розроблені нормативно-правові акти, призначені для її належної організації.

Унікальність процесу руху товарів полягає в тому, що під час проходження товарів від виробника до покупця товар набуває нової змістовної форми – від результату виробництва до його цінового вираження, обтяженого крім належного прибутку витратами, пов'язаними з організацією товароруху. Канал руху товарів є системою фізичного й одночасно інформаційного переміщення товару (продукту). Разом з матеріальною сутністю та інформацією переміщуються й вартість товару, права, вигоди та

інші параметри, які дають змогу ідентифікувати його власника. Про зрілість та спроможність бізнесу свідчать підвищення результативності та розширення ланцюгів товароруху, запорукою чого є розвиток технологічної платформи і комунікаційних зв'язків.

В електронній торгівлі товарорух зводяться до руху інформації про товар, яка після її обробки споживачем набуває матеріальної форми у вигляді реального замовлення, яке покупець може отримати без зайвих втрат часу та коштів. Покупець самостійно приймає рішення щодо довжини ланцюга постачання – включати пакування і транспортування в ціну або організувати взаємовідносини з продавцем напряму. Для кожної зі сторін товарних відносин організація прямого контакту є найбільш прийнятним варіантом, оскільки дає змогу управляти не менш важливим активом – клієнтською лояльністю, яка має реальне грошове вираження через встановлення договірних відносин з продавцем.

Перевагою інтернет-магазинів серед конкурентів традиційної торгівлі є ціна, пропозиція, доставка, час, що сприяє просуванню електронного сектору торгівлі в національній економіці. Ураховуючи значний обсяг товарообороту ТОВ «ФЛОРЕМІКС» в умовах електронної і дистанційної торгівлі може обрати варіант з власною організацією доставки, щоби забезпечити витрати, пов'язані зі створенням каналу товароруху, його налагодженням, обслуговуванням та підтримкою. Для цього доцільно було розширити парк легкових автомобілів і взяти на роботу водія.

Акцент має бути зроблений на створенні клієнтської бази електронної торгівлі. У кінці кожного звітного періоду ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має встановити для себе контрольні дат для узагальнення інформації про результати товароруху, формування звіту про рух товарів в інтернет-магазині, який формується та актуалізується в автоматичному режимі згідно з фактом переміщення товару. Використання попередніх замовлень ТОВ «ФЛОРЕМІКС» дає змогу знизити обсяг товарних запасів, прискорити їх

оборотність, регулювати товарні потоки без додаткових фінансових ризиків і ризиків втрати споживчих властивостей квітів і рослин.

Для первинного документального оформлення операцій із замовлення товару доцільно використовувати бланк замовлення як повноцінний документ, який має належну юридичну силу та може бути задіяний в обліку. Пропозиція відобразити у бланку замовлення дати виконання зобов'язання з боку продавця має врегулювати бухгалтерський та податковий облік, оскільки дохід від реалізації товарів може бути визнаний за датою переходу права власності на товар (продукт, роботу, послугу) покупцеві, що при електронній торгівлі призводить до асиметрії в податковому обліку.

Напрямом економії логістичних витрат є організація торгівлі квітами і рослинами в електронному магазині на основі інформації, розміщеної на його *web*-сторінці [62, с. 30]. Для відображення в обліку зберіганні і товароруху квітів і рослин в електронній торгівлі пропонуємо використовувати рахунки 281 і 2821. Для документального оформлення операцій купівлі-продажу використовують первинний документ, представлений бланком замовлення. В умовах електронної торгівлі він не має паперової форми, а представляє файл, масив інформації, який наляє важливу інформацію для забезпечення контролю товароруху квітів і рослин, визнання доходу від їх реалізації, проведення факторного аналізу, тобто визначення впливу зміни фізичних обсягів продажу товарів та їх цін на величину товарообороту.

Для запровадження обліку логістичних витрат у практику діяльності ТОВ «ФЛОРЕМІКС» доцільно затвердити класифікацію логістичних витрат (рис. 3.4).

Для інтеграції облікової і логістичної систем середні і великі торговельні підприємства можуть створювати самостійний організаційний відділ логістики, основним завданням якого є мінімізація витрат на всьому процесі товароруху - від первинного джерела до кінцевого споживача. Вони також можуть вибудовувати логістичну систему обліку витрат за функціями, яка дозволить підвищити аналітичність інформації в розрізі як товарних груп, так

і осіб, що приймають управлінські рішення з метою подальшого розвитку діяльності суб'єкта господарювання в конкурентному середовищі.

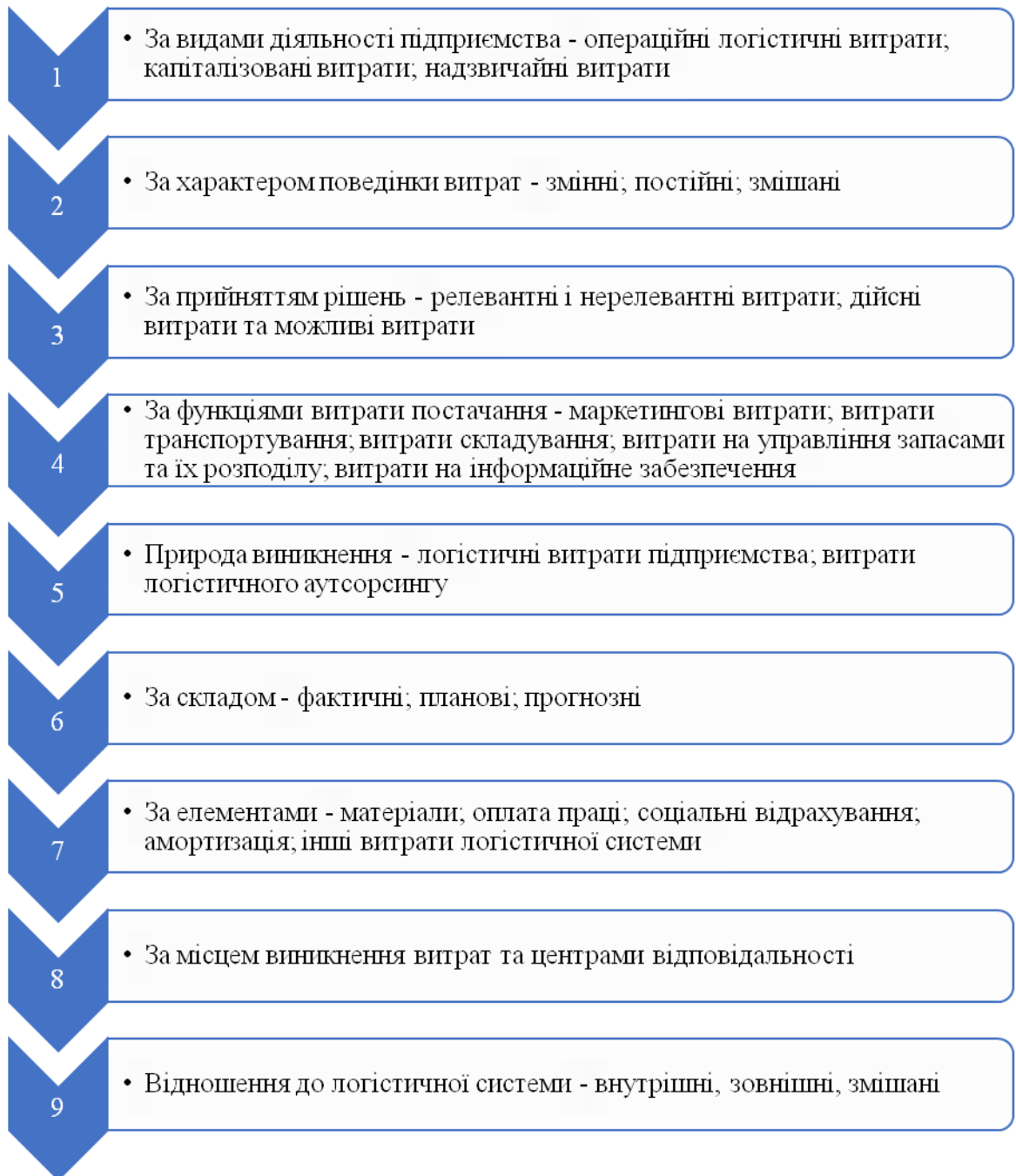


Рис. 3.4 - Класифікація логістичних витрат

Джерело: побудовано за даними [62]

Оскільки ТОВ «ФЛОРЕМІКС» є малим підприємством, то йому недоцільно створювати цілий відділ. Раціональніше – залучити логіста на умовах аутсорсингу.

Для управління постачальницько-заготівельною діяльністю підприємству доцільно ввести калькуляційний рахунок 29 «Логістичні витрати постачання», з субрахунками 291 «Витрати на постачання» (витрати на відрядження, витрати на подання та оформлення замовлень, укладення договорів, витрати на вибір і оцінку постачальників, витрати на контроль умов договору), 292 «Витрати на транспортування» (витрати згідно з товарно-транспортними; амортизація власного парку автотранспорту, його поточний ремонт, витрати паливно-мастильних матеріалів, заробітна плата водіїв і нарахування на неї, витрати на страхування транспортних засобів). Для узагальнення інформації про логістичні витрати на інформаційне забезпечення і послуги логістам до рахунка 92 «Адміністративні витрати» пропонується відкрити субрахунки: 921 «Логістичні витрати на інформаційне забезпечення», 922 «Виплати логістам». Для обліку логістичних витрат на утримання складів і зберігання товарів, витрати розподілу до рахунку 93 «Витрати на збут» можна відкрити субрахунки: 931 «Логістичні витрати складування», 932 «Маркетингові витрати», 933 «Логістичні витрати на управління запасами», 934 «Логістичні витрати розподілу». Відповідно для посилення інформативності та контрольованості за означеними витратами на підприємстві в системі управлінського обліку доцільно ввести аналітичний облік розрізнення товарних груп та центрів відповідальності.

Відповідно до рекомендацій Міжнародних стандартів обліку (IAS) щодо форми і змісту Звіту про фінансові результати, витрати, акумульовані на виділених вище рахунках, доцільно відображати у формі 2 як «Логістичні витрати». Для внутрішніх користувачів необхідно в звіті про фінансові результати виділяти категорію – витрати на логістичні послуги, виконані за конкретний операційний період з детальним розбиттям на під-категорії. Таке компонування звіту про логістичні витрати дозволить порівнювати показники за кілька періодів. Для проведення маржинального аналізу операційної діяльності ТОВ «ФЛОРЕМІКС» за необхідне вважаємо групування та виокремлення в звіті постійних та змінних логістичних витрат

(для внутрішнього користування), що є надзвичайно корисним для виявлення причетності логістичних витрат до потокових або потенційних витрат. Таке компонування витрат необхідне для приблизної оцінки масштабу змін в операційних витратах, які утворилися внаслідок коливання логістичної продуктивності.

У сучасній системі управління торговельним підприємством корисною є інформація і про витрати на обслуговування клієнтів. Для прийняття економічного рішення щодо продовження співпраці з клієнтом, необхідно знати його внесок і в формування прибутку підприємства, що потребує попереднього калькулювання логістичних витрат за видами діяльності (зادля складання управлінського звіту).

На організацію обліку логістичних витрат в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» покладаються такі завдання: збільшення прибутку підприємства; забезпечення керівництва підприємства інформацією про логістичні витрати за їх функціями, групами товарів; здійснення контролю за центрами витрат; планування й контроль виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і підприємством у цілому; ведення оперативного обліку розрахунків з окремими контрагентами, взаєморозрахунків між юридичними особами.

Впровадження зазначених підходів у практику діяльності ТОВ «ФЛОРЕМІКС» дозволить створити безперебійно функціонуючу систему управління з певними цільовими установками й взаємопов'язаними елементами.

Висновки до розділу 3

1. Для аналізу взаємозв'язку між товарорухом та товарооборотом проведено порівняння показників балансу і звіту про фінансові результати. Протягом трьохрічного періоду знизилася роль товарних запасів у формуванні оборотних активів – із 60,15% до 44,35%, а також активів

загалом – із 53,71% до 41,5%. Протягом 2018-2020 років відбулося уповільнення оборотності активів із 5,53 оборотів на рік до 5,1 оборотів /рік, або на 7,77%. Проте оборотність товарних запасів зросла з 10,29 оборотів /рік до 12,28 оборотів на рік, або майже на 2 обороти (19,36%).

2. Розраховано причини зміни оборотності товарних запасів способом ланцюгових підстановок: На прискорення оборотності товарних запасів у 2019 році вплинуло як зростання обсягу товарообороту, так і скорочення вартості товарних запасів. У 2020 році вплив товарообороту залишився додатним, а товарних запасів – змінив знак на від'ємний через їх зростання. Матеріаломісткість скоротилася з 0,63 грн./грн. до 0,58 грн./грн., або на 8,84%, а зарплатомісткість майже не змінилася із 0,04 до 0,041, або на 2.05%. Узагальнюючим показником діяльності підприємства є чистий прибуток. Протягом чотирьох років діяльність ТОВ «ФЛОРЕМІКС» була прибутковою.

3. Протягом 2017-2020 років вартість товарообороту зросла у 1,4 разів, чистого прибутку – у 1,53 разів. Через це рентабельність продаж зросла з 4,68% до 5,14%, або у 1,1 разів. Результати аналізу фінансової стійкості ТОВ «ФЛОРЕМІКС» свідчать про високе значення концентрації власного капіталу, низьку залежність від зовнішніх джерел фінансування. У ТОВ «ФЛОРЕМІКС» додатна величина власного оборотного капіталу зросла з 5130,2 тис. грн. до 7749,0 тис. грн. і вона повністю покриває запаси підприємства. Це є ознакою абсолютного типу фінансової стійкості. На підставі проведених розрахунків робимо висновок, що фінансовий стан підприємства за період, що досліджується, достатньо стійкий.

4. Проведення внутрішнього контролю товароруку та товарообороту підприємства в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має виходити з того, що вони здійснює імпорتنі операції і необхідно враховувати вимоги митного контролю і обов'язковість декларування імпортованих товарів. Також підприємство може розміщувати товари під митним контролем на складах тимчасового зберігання. На фоні лібералізації валютного контролю в країні значущість внутрішнього контролю митних процедур зростатиме.

5. На основі узагальнення результатів дослідження методики обліку і оподаткування товароруху в Україні визначено критичні моменти здійснення цих операцій і на їх основі розроблено модель контролю у вигляді комбінації горизонтальних і вертикальних причинно-наслідкових зв'язків. Об'єктами контролю є: встановлення реального руху товарів, дотримання санітарно-епідеміологічних умов, температурно-кліматичного режиму транспортування квітів і рослин, відповідність тари і пакування умовам договору, вартість логістичних витрат, схоронність і цілісність товарних запасів, дотримання норм природнього убутку.

6. Обґрунтовано напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торгівельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю. Запропоновано: розширення обсягів використання електронної і дистанційної торгівлі, об'єднання логістичних і облікових систем, класифікацію логістичних витрат, підходи до їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку і у фінансовій звітності. Для покращення фінансового стану рекомендовано знизити обсяг дебіторської заборгованості, провести диверсифікацію покупців, активізувати дію ефекту фінансового левериджу за рахунок залучення банківських кредитів.

ВИСНОВКИ

1. Глава 30 Господарського кодексу України присвячена особливостям правового регулювання господарсько-торговельної діяльності як діяльності, що здійснюється СГД у сфері товарного обігу, спрямованої на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжної діяльності, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг. Залежно від ринків її формами може бути зовнішня і внутрішня торгівля. Також Господарський Кодекс України визначає правомочності щодо використання торговельної марки (стаття 157), особливості укладання господарських договорів на організованих товарних ринках та ярмарках (стаття 185). Важливе значення для регулювання товароруху має Закон України «Про захист прав споживачів», зокрема стаття 17 визначає права споживача у сфері торговельного та інших видів обслуговування. Стаття 23 зазначеного закону встановлює відповідальність торговельних підприємств за порушення законодавства про захист прав споживачів.

2. Найбільш важливе значення для визнання і оцінки товарних запасів, документального оформлення товароруху відіграє НП(С)БО 9 «Запаси». Порядок визнання доходів від реалізації товарів регламентує НП(С)БО 15 «Дохід». Торговельні підприємства, що ведуть бухгалтерський облік і звітність за загальною системою, відображають інформацію про товарні запаси у формі 1 «Баланс (Звіт про майновий стан)», а товарооборот – у формі 2 «Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)» відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Малі та мікропідприємства торгівлі, які скористалися своїм правом вести бухгалтерський облік і формувати звітність за спрощеною формою, розкривають інформацію про товарні запаси і товарооборот у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». У поточний час ним регламентовано формування

Фінансового звіту малого підприємства і Фінансового звіту мікропідприємства.

3. Правове регулювання торгівельної діяльності розширюється по мірі виникнення нових її сфер. У поточний час, особливо в умовах обмежень через COVID-19, бурхливо розвивається електронна комерція. Особливості і складнощі її правового регулювання полягають у віртуальному характері електронної підприємницької діяльності, яка функціонує на основі технічних норм. Програмне і апаратне забезпечення фактично визначають необхідні обмеження і можливості поведінки учасників відносин. Інтернет є глобальною інформаційною системою, електронна комерція з точки зору закону не отримала такого «глобального» характеру і традиційно залишається в рамках національної юрисдикції.

4. Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «ФЛОРЕМІКС» код ЄДРПОУ 32920925. Основними видами діяльності підприємства є: 46.22 Оптова торгівля квітами та рослинами, 47.76 Роздрібна торгівля квітами, рослинами, насінням, добривами, домашніми тваринами та кормами для них у спеціалізованих магазинах.

5. Підприємство ТОВ «ФЛОРЕМІКС» на підставі укладених договорів (угод) із замовниками постачає та реалізує квіти та рослини. Канали товароруку квітів і рослин являють собою постійно мінливу систему відносин між економічними інститутами, залученими в процес виробництва і купівлі-продажу. Квіткова продукція надходить від постачальника «E. DEN DEKKER B.V.» (Нідерланди). «E. DEN DEKKER B.V.» спеціалізується в області імпорту та експорту рослин для всіх країн Європи. Надає широкий асортимент високоякісної продукції для саду та приміщень безпосередньо від кращих виробників в Нідерландах і багатьох інших європейських країн.

6. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» діє лінійно-функціональна організаційна структура управління. Керівництво підприємством здійснює його власник – Куліченко Тетяна Владиславівна. Протягом 2018-2020 років загальна чисельність персоналу скоротилася з 6 до 5, тобто на 1 особу за рахунок

адміністративного апарату. Станом на 01.01.2021 адміністративний апарат представлений директором і головним бухгалтером, які мають вищу освіту. Функції управління операційною діяльністю здійснює відділ постачання і реалізації, у якому працюють 3 особи, з них 2 – із вищою освітою. Незначні зміни у структурі кадрів за період із 2018 по 2020 роки привели до покращення стану організації торгівлі та зміцнення трудової дисципліни.

7. Протягом 2018-2019 років річна продуктивність праці зросла з 5640,1 тис. грн./чол. до 8528,0 тис. грн./чол., або у 1,51 разів. Для ведення підприємницької діяльності ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має основні засоби, представлені легковим автотранспортом, торговельним обладнанням тощо. Вартість основних засобів є відносно стабільною, у 2019 році зросла на 3,7 тис. грн, у 2020 вона була незмінною. Основні засоби мають незначний знос, але протягом 2019 року він збільшився з 20,1% до 25,8%, а до кінця 2020 року виріс до 33,8%.

8. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» всі облікові роботи (обробка документів, аналітичний і синтетичний облік, складання зведеного балансу і звітності) виконує головний бухгалтер підприємства. Відділ постачання і реалізації виконує такі функції у сфері обліку, аналізу та внутрішнього контролю: веде аналітичний облік надходження, руху, реалізації та списання товарно-матеріальних цінностей (рослин) на складах; калькулює собівартість товару, визначає склад додаткових прямих та загальних витрат. Розрахунки передають головному бухгалтеру. Його функції поділяються на дві великі частини:

- організації облікових процедур (розробка внутрішніх регламентів: Наказу про облікову політику, Робочого плану рахунків, Посадових інструкцій, Положення про преміювання, графік документообігу тощо);
- ведення облікових процедур, аналітично-контрольної роботи.

9. Процес придбання товарів в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» - це сукупність операцій, спрямованих на забезпечення підприємства рослинами і квітами, необхідними для здійснення їх оптового та роздрібного продажу.

Основною метою обліку і контролю на даному етапі є встановлення своєчасності поставки рослин і квітів, а також мінімізація витрат, що пов'язані із їх замовленням, придбанням та зберіганням. Мета процесу придбання визначає ряд завдань бухгалтерського обліку в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС»: правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі товарів; облік надходження квітів і рослин на підприємство; облік розрахунків з постачальниками за придбані товарні запаси; визначення їх фактичної собівартості. На ТОВ «ФЛОРЕМІКС» бухгалтерський та податковий облік ведеться у 1С Підприємство.

10. У ТОВ «ФЛОРЕМІКС» документальне оформлення товароруху на підприємстві складається з двох частин: купівля квітів і рослин у постачальників (у т.ч. іноземних), продаж товарів на внутрішньому ринку. Організація документообігу відбувається через проходження документами певних стадій, а саме: надходження документів зі сторони та оформлення їх на підприємстві; опрацювання і певна обробка первинних документів на підприємстві до надходження їх до бухгалтерії; надходження первинних документів до бухгалтерії; опрацювання документів у бухгалтерії.

11. У торговельних підприємств для бухгалтерського обліку товароруху квітів і рослин використовують субрахунки рахунку 28 «Товари». На субрахунку 281 «Товари на складі» обліковуються зазначені товарні запаси, що знаходяться на складах підприємства, оптових базах тощо. До субрахунку 282 «Товари в торгівлі» пропонується відкрити два рахунки 4-ого порядку: 2821 «Товари в русі», на якому відображаються квіти і рослини в процесі їх доставки від постачальника до торговельного підприємства, а також від торговельного підприємства до покупця; 2822 «Товари на місцях стаціонарної торгівлі» - для обліку товарних запасів, що знаходяться в місцях їх реалізації: в магазинах, кіосках тощо.

12. Усі операції, пов'язані з рухом товарів, мають бути відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Орієнтуючись на специфіку провадження електронної торгівлі, пропонуємо власне бачення відображення в обліку

операцій з продажу товарів через інтернет-магазин. Проаналізувавши чинний План рахунків, можна дійти висновку, що немає сенсу відкривати нові рахунки, достатньо розширити існуючі. Так, для відображення товару достатньо оперувати субрахунками 281.1 «Товари на складі» та 281.2. «Товари в русі». На субрахунку 281.1 відображатимуться товарні позиції, які надійшли від постачальника або були наявні у продавця, якщо він займається продажем товарів власного виробництва; на субрахунку 281.2 – товари, які передані для поставки покупцю через різні форми обслуговування доставки.

13. Для відображення розрахунків з учасниками товароруху (постачальниками квітів і рослин) використовують рахунку 63 з деталізацією за субрахунками 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» та 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». Облік розрахунків із покупцями відображається на 361 рахунку. Протягом 4 кварталу 2020 року дебіторська заборгованість скоротилася з 3833140,38 грн. до 3447777,36 грн. Але її рівень залишається високим і майже 95% всього обсягу приходить на Гіпермаркет «Епіцентр К». Другим за концентрацією заборгованості контрагентом є СІНГОЛО (5,31%). Для удосконалення управління дебіторською заборгованістю необхідно знизити її рівень і провести диверсифікацію між покупцями.

14. Фінансова звітність ТОВ «ФЛОРЕМІКС» містить інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку. Інформація про товарні запаси відображається у рядку 1100 балансу ТОВ «ФЛОРЕМІКС». Протягом 2018-2020 років їх вартість змінювалася за поліноміальним законом і зростає із 3276,3 тис. грн. до 3511,0, або у 1,07 разів. Дані про товарооборот відображаються у рядку 2000 звіту про фінансові результати. Протягом 2018-2020 років він збільшився із 33717,0 тис. грн. до 43128,5 тис. грн., або у 1,28 разів за лінійним зростаючим законом. Значення коефіцієнта при факторі x свідчить про щорічний приріст у сумі 4705,8 тис. грн. ТОВ «ФЛОРЕМІКС» перебуває на загальній системі

оподаткування і сплачує лише один прямий податок – податок на прибуток підприємств. Ставка податку складає 18% прибутку до оподаткування. Розрахунок прибутку дорівнює різниці між доходами та витратами. ТОВ «ФЛОРЕМІКС» є платником ПДВ та квартальним платником податку на прибуток.

15. Для аналізу взаємозв'язку між товарорухом та товарооборотом проведено порівняння показників балансу і звіту про фінансові результати. Протягом трьохрічного періоду знизилася роль товарних запасів у формуванні оборотних активів – із 60,15% до 44,35%, а також активів загалом – із 53,71% до 41,5%. Протягом 2018-2020 років відбулося уповільнення оборотності активів із 5,53 оборотів на рік до 5,1 оборотів /рік, або на 7,77%. Проте оборотність товарних запасів зростає з 10,29 оборотів /рік до 12,28 оборотів на рік, або майже на 2 обороти (19,36%).

16. Розраховано причини зміни оборотності товарних запасів способом ланцюгових підстановок: На прискорення оборотності товарних запасів у 2019 році вплинуло як зростання обсягу товарообороту, так і скорочення вартості товарних запасів. У 2020 році вплив товарообороту залишився додатним, а товарних запасів – змінив знак на від'ємний через їх зростання. Матеріаломісткість скоротилася з 0,63 грн./грн. до 0,58 грн./грн., або на 8,84%, а зарплатомісткість майже не змінилася із 0,04 до 0,041, або на 2,05%. Узагальнюючим показником діяльності підприємства є чистий прибуток. Протягом чотирьох років діяльність ТОВ «ФЛОРЕМІКС» була прибутковою.

17. Протягом 2017-2020 років вартість товарообороту зростає у 1,4 разів, чистого прибутку – у 1,53 разів. Через це рентабельність продаж зростає з 4,68% до 5,14%, або у 1,1 разів. Результати аналізу фінансової стійкості ТОВ «ФЛОРЕМІКС» свідчать про високе значення концентрації власного капіталу, низьку залежність від зовнішніх джерел фінансування. У ТОВ «ФЛОРЕМІКС» додатна величина власного оборотного капіталу зростає з 5130,2 тис. грн. до 7749,0 тис. грн. і вона повністю покриває запаси підприємства. Це є ознакою абсолютного типу фінансової стійкості. На

підставі проведених розрахунків робимо висновок, що фінансовий стан підприємства за період, що досліджується, достатньо стійкий.

18. Проведення внутрішнього контролю товароруку та товарообороту підприємства в умовах ТОВ «ФЛОРЕМІКС» має виходити з того, що вони здійснює імпортні операції і необхідно враховувати вимоги митного контролю і обов'язковість декларування імпортованих товарів. Також підприємство може розміщувати товари під митним контролем на складах тимчасового зберігання. На фоні лібералізації валютного контролю в країні значущість внутрішнього контролю митних процедур зростатиме.

19. На основі узагальнення результатів дослідження методики обліку і оподаткування товароруку в Україні визначено критичні моменти здійснення цих операцій і на їх основі розроблено модель контролю у вигляді комбінації горизонтальних і вертикальних причинно-наслідкових зв'язків. Об'єктами контролю є: встановлення реального руху товарів, дотримання санітарно-епідеміологічних умов, температурно-кліматичного режиму транспортування квітів і рослин, відповідність тари і пакування умовам договору, вартість логістичних витрат, схоронність і цілісність товарних запасів, дотримання норм природнього убутку.

20. Обґрунтовано напрями удосконалення обліково-інформаційної системи торговельного підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю. Запропоновано: розширення обсягів використання електронної і дистанційної торгівлі, об'єднання логістичних і облікових систем, класифікацію логістичних витрат, підходи до їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку і у фінансовій звітності. Для покращення фінансового стану рекомендовано знизити обсяг дебіторської заборгованості, провести диверсифікацію покупців, активізувати дію ефекту фінансового левериджу за рахунок залучення банківських кредитів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волошан І. Г. Особливості торговельно-технологічних процесів товароруху підприємств торгівлі. *Економіка розвитку*. 2013. № 3. С. 90-93.
2. Івченко Л. В. Теоретичні аспекти управління товарорухом на підприємствах торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2009. Вип. 1(1). С. 76-82.
3. 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.
4. Кирильєва Л. О., Чернікова І. Б., Кирильєва Д. Д. Організація управлінського обліку витрат у логістичній системі товароруху. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 1. С. 26-33.
5. Юрченко Ю. Ю. Аналіз ключових дефініцій системи товароруху. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2009. Вип. 1(2). С. 155-160.
6. Артимонова І. В. Особливості формування товароруху продукції на агропродовольчому ринку. *Економіка та управління АПК*. 2014. № 1. С. 27-32.
7. Столярчук Г. В. Комплексування показників витрат за бізнес-процесами товароруху підприємств роздрібної торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2015. № 1. С. 230-234.
8. Ткачук С. В. Методичні засади формування транспортної стратегії підприємства як важливий інструмент забезпечення товароруху від виробника до кінцевого споживача. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2014. № 4. С. 94-100.
9. Біловодська О. Економіко-математичне моделювання товароруху. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2015. № 4. С. 112–122.

10. Тараканов М. Л., Топалова І. А., Маковеев А. П. Складові товароруху плодоовочевої продукції: проблеми та інструменти їх усунення. *Економічні інновації*. 2018. Вип. 66. С. 189-196.
11. Руда Т. П. Методичні підходи розподілу ризиків в ланцюгу товароруху молока від виробника до споживача. *Продовольчі ресурси. Серія : Економічні науки*. 2015. № 4. С. 95-99.
12. Заливча І. В., Штефан Л. В., Лебедєва Д. О. Стратегічне управління товарорухом в умовах маркетингової орієнтації. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2019. Вип. 35. С. 80-88.
13. Данилюк Н. М. Теоретико-ігрові моделі взаємодії виробника і посередника в каналі товароруху. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка*. 2019. № 12. С. 207-212.
14. Нікішина О. В., Тараканов М. Л. Інституційна складова регламентації товароруху в системі товарних ринків. *Економіка харчової промисловості*. 2021. Т. 13, Вип. 3. С. 23-33.
15. Бурлан С. А., Панченко І. М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_51
16. Добуш З. Теоретико-методичні аспекти регулювання внутрішньої торгівлі. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 10(1). С. 137-140.
17. Грабова В. Г. Особливості правового регулювання внутрішньої торгівлі України. *Вісник [Київського інституту бізнесу та технологій]*. 2016. № 2. С. 6-7.
18. Височин І. В. Пріоритетні напрями державного регулювання внутрішньої торгівлі в Україні. *Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки*. 2014. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2014_1_22

19. Азарян О. М., Возіянова Н. Ю. Проблема інституціональних пасток у регулюванні розвитку внутрішньої торгівлі України. *Актуальні проблеми економіки*. 2014. № 7. С. 8-13.

20. Черниш І. А. Поняття адміністративно-правового регулювання торгівельної діяльності. *Форум права*. 2009. № 3. С. 657-660.

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

22. Про ліцензування певних видів господарської діяльності: Закон України від 01.06.2000 № 1775-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1775-14/ed20130301/find?text=%D2%EE%F0%E3%B3%E2%EB%FF>

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

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

25. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 № 1023-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text>

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

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

28. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 № 959-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>

29. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

30. Хараїн І. І. Нові правила оподаткування товарів, що переміщуються фізичними особами на митну територію (проблеми узгодженості Митного та Податкового кодексів України). *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право*. 2018. Вип. 49(1). С. 195-198.

31. Ціхановська В. М. Функціонування торгово-посередницьких структур у ланцюгу товароруху сільськогосподарської продукції. *Вісник аграрної науки*. 2012. № 8. С. 76-79.

32. Безпарточний М. Г. Основні напрями вдосконалення нормативно-правової бази функціонування та регулювання діяльності торговельних підприємств. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2014. Вип. 2. С. 148-160.

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

34. 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>

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

36. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

37. Фомін А. І. Специфіка правового регулювання торгівлі, що здійснюється за допомогою Інтернету. *Актуальні проблеми держави і права*. 2012. Вип. 66. С. 152-159.

38. Влашпенко Д. В. Правове регулювання онлайн торгівлі. *Управління розвитком*. 2014. № 6. С. 35-37.
39. Кузьміна М. М. Правове регулювання захисту прав споживачів в інтернет-торгівлі. *Право та інновації*. 2014. № 3. С. 36-42.
40. Мокієнко Т. В. Придбання товарно-матеріальних цінностей: завдання обліку та документальне забезпечення. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_109
41. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.
42. Цветов Ю. М., Глущенко А. П. Особливості автоматизованого обліку товарообігу в сучасних умовах. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління*. 2013. Вип. 25. С. 307-311.
43. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 28 квітня 2017 року «Про застосування персональних спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій)»: Указ Президента України від 15.05.2017 № 133/2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/133/2017#Text>
44. Аніщенко Г. Ю. Визнання та облік продукції квітникарства. *Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки*. 2013. № 7. С. 69-74.
45. Про затвердження Постійних цін 2010 року на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва: Наказ Державного комітету статистики України від 22.12.2011 р. № 362. URL: http://ukrstat.org/uk/norm_doc/2011/362/362.htm
46. Кирильєва Л. О., Чернікова І. Б., Кирильєва Д. Д. Організація управлінського обліку витрат у логістичній системі товароруку. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 1. С. 26-33.

47. Сотніченко О. А. Роль непрямих податків у регулюванні товарообороту зовнішньої торгівлі. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 4. С. 238-243.

48. Кожухова Т. В. Особливості визнання витрат при операціях з імпорту товарів у податковому обліку. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2011. № 10. С. 35-38.

49. Александров В. М. Щодо поняття "отриманої партії товарів" як питання захисту прав платників податків. *Право і суспільство*. 2014. № 5. С. 25-30.

50. Ковалюк О.М., Кріль Я.Я. Повернення товарів у торгівлі: облікові та податкові наслідки. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2013. Вип. 9(2). С. 25-29.

51. Демчак І. М., Демчак І. М., Микитюк Д. М., Свиноус І. В., Шапаренко Л. В. Міжнародний досвід оподаткування податком на додану вартість операцій з купівлі-продажу продовольчих та інших товарів. *Продуктивність агропромислового виробництва*. 2018. № 30. С. 3-10.

52. Довгопол Н., Нестеренко М. Первинні документи на товар: теорія і практика для підприємців – платників єдиного податку. *Бухгалтерський облік і аудит*. - 2014. № 8. С. 38-45.

53. Проскура К. П., Лісовий А. В. Документальне обґрунтування ризиків фіктивності здійснених платниками податків операцій з постачання товарів в податкових перевітках. *Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування*. 2019. Вип. 3. С. 212-221.

54. Пашко П. В., Ліпіхіна Т. Д. Методика розрахунку прогнозних обсягів податкових надходжень від імпорту товарів. *Вісник Академії митної служби України. Серія : Економіка*. 2010. № 1. С. 5-20.

55. Коновалова О. В. Проблемні аспекти методики аналізу товарообігу підприємств громадського харчування. *Вісник Криворізького економічного інституту КНУ*. 2013. № 2. С. 89-96.

56. Гринів Б. Проблемні аспекти аналізу показників праці і зарплатомісткості товарообігу підприємств торгівлі. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 11(2). С. 150-154.

57. Безкоровайна І. В. Тимчасове зберігання товарів під митним контролем. *Актуальні проблеми держави і права*. 2005. Вип. 26. С. 202-206.

58. Пенківська К. С. Оптимізація стратегії управління постачаннями товарів, які підлягають митному контролю. *Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія*. 2010. Вип. 7. С. 311-312.

59. Войтов С. Г. Класифікація товарів як інструмент митно-тарифного регулювання: аспект визначення і контролю. *Актуальні проблеми економіки*. - 2013. № 9. С. 42-48.

60. Терещенко С., Галько С. Управління ризиками під час митного контролю товарів. *Товари і ринки*. 2011. № 1. С. 43-49.

61. Ступінська М. В. Роль контролю товарних запасів в системі управління підприємств торгівлі. *Європейські перспективи*. 2012. № 2(1). С. 38-46.

62. Бочуля Т. Обліково-інформаційний аспект товароруку в системі електронної торгівлі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 4. С. 22-31.

ДОДАТКИ