

**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 товарних операцій підприємства»

Виконав(ла): ЯСКЕВИЧ Анна Костянтинівна

Керівник: кандидат економічних наук ПОДДУБНЯК Дар'я Борисівна

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ — к. е. н. Дар'я ПОДДУБНЯК

другий розділ — к. е. н. Дар'я ПОДДУБНЯК

третій розділ — к. е. н. Дар'я ПОДДУБНЯК

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 ЯСКЕВИЧ Анні Костянтинівні

(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства» 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 реєстри, фінансова, податкова, статистична звітність ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ»

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

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

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

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

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

Висновки до розділу 1

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

2.1. Документальне оформлення товарних операцій

2.2. Синтетичний і аналітичний облік товарних операцій

2.3. Відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ»

3.1. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства

3.2. Внутрішній контроль товарних операцій та товарообороту підприємства

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

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

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

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної магістерської роботи та надання його керівнику	11.10.2021 – 24.10.2021	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної магістерської роботи і надання його керівнику	25.10.2021 – 07.11.2021	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної магістерської роботи і надання його керівнику	08.11.2021 – 21.11.2021	
4	1. Узгодження кваліфікаційної магістерської роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну магістерську роботу. 4. Підготовка виступу.	22.11.2021 – 07.12.2021	
5	1. Переpletення 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	к. е. н. Дар'я ПОДДУБНЯК		
РОЗДІЛ 2	к. е. н. Дар'я ПОДДУБНЯК		
РОЗДІЛ 3	к. е. н. Дар'я ПОДДУБНЯК		

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

Керівник кваліфікаційної магістерської роботи _____ Дар'я ПОДДУБНЯК
(підпис керівника)Завдання прийняв до виконання _____ Анна ЯСКЕВИЧ
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної магістерської роботи «Організація і методика обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства»: 84 стор., 17 рис., 10 табл., 60 літературних джерел.

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

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

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій у ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ».

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

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

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

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

АРМ – автоматизоване робоче місце

АРМБ - автоматизоване робоче місце бухгалтера

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

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

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

СГД – суб'єкт господарської діяльності

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП	9
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Товарні операції підприємства як об'єкт обліку, аналізу та внутрішнього контролю.....	13
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства	17
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та внутрішнього контролю в умовах ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ».....	21
Висновки до розділу 1.....	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ»	30
2.1. Документальне оформлення товарних операцій	30
2.2. Синтетичний і аналітичний облік товарних операцій.....	34
2.3. Відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності	38
Висновки до розділу 2.....	44
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ»	48
3.1. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства	48
3.2. Внутрішній контроль товарних операцій та товарообороту підприємства	54
3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій	60

Висновки до розділу 3.....	64
ВИСНОВКИ	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	78
ДОДАТКИ.....	85

ВСТУП

Актуальність проблеми. В умовах формування ринкових відносин торгівельно-господарська діяльність відіграє важливу роль у забезпеченні функціонування національної економіки, оскільки в процесі її здійснення реалізується вироблена споживча вартість товарів; доводяться предмети індивідуального та промислового споживання до споживачів, відбувається балансування пропозиції та попиту, активний вплив на виробництво готової продукції, робіт, послуг. Ознакою сьогодення є жорстка конкуренція на торгівельному ринку, тому змінюються принципи функціонування оптових і роздрібних торгівельних підприємств. Їх стратегічними завданнями становляться розширення асортименту та номенклатури товарів, збільшення обсягів продаж, скорочення витрат обігу. Значний вплив на розвиток торгівельних підприємств має науково-технічний прогрес, диджиталізація, поширюються електронні технології продажу товарів, дистанційна торгівля, надання покупцям інформаційних послуг щодо якості товарів та конкурентоспроможності цін на них. Серед форс-мажорних обставин, які обумовили зміни торгівельної діяльності, слід вказати обмежувальні заходи, пов'язані з протидією поширенню COVID-19, які надали поштовх розвитку Інтернет-магазинів.

Тісно поєднуються облікові, маркетингові, логістичні системи для просування товару, проведення ринкових досліджень, організація розподілу товарів на ринку, визначення конкурентної ціни, створення служб сервісу тощо [22, с. 31]. У зв'язку з переходом українських підприємств на МСФЗ відбулися суттєві зміни в організації обліку підприємства торгівлі, оцінці товарних запасів, обліку товароруху, визначенні доходів від реалізації. Велику роль у зростанні прибутковості та конкурентоспроможності підприємства в сучасних умовах відіграє внутрішній контроль і незалежний аудит. Зазначене потребує удосконалення технологій обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства, що обумовлює актуальність теми

кваліфікаційної магістерської роботи.

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

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

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

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

систематизовано організацію і задачі обліку, аналізу та внутрішнього контролю в умовах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА»;

охарактеризовано документальне оформлення товарних операцій;

викладено методику синтетичного і аналітичного обліку товарних операцій;

формалізовано відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності;

проаналізовано товарні операції та товарооборот підприємства;

запропоновано методику внутрішнього контролю товарних операцій та товарообороту підприємства;

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

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

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА».

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та вирішення

завдань дослідження використані наступні загальнонаукові і спеціальні методи: логічне узагальнення; систематизацію; наукову абстракцію; трендовий і факторний аналіз, кореляційно-регресійний аналіз, логічний та структурний аналіз.

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

організацію і методику обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій в умовах високого обсягу і рівня дебіторської заборгованості, її недостатньої якості, а також збиткової роботи підприємства. На відміну від існуючих, пропоновані підходи ґрунтуються на економіко-математичному моделюванні товарообороту, собівартості реалізованих товарів і валового прибутку на основі їх кореляційно-регресійного з товарними запасами.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові періодичні видання, монографії, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, дані Державної служби статистики України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дані обліково-інформаційної системи ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА»: 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 товарних операцій і товарообороту призначені для використання торгівельними підприємствами, аудиторськими фірмами, а також для проведення наукових досліджень.

Апробація результатів кваліфікаційної магістерської роботи. Результати дослідження, що містяться в кваліфікаційній магістерській роботі,

пройшли апробацію та отримали схвалення на XII Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Фінанси: теорія і практика» (м. Київ, 2021).

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної магістерської роботи.

Кваліфікаційна магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної магістерської роботи розміщено на 84 сторінках друкованого тексту, у тому числі 10 таблиць, 17 рисунків та 2 додатків на 13 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 60 найменування, який подано на 7 сторінках.

Публікації здобувача за темою кваліфікаційної магістерської роботи:

1. Поддубняк Д.Б., Яскевич А.К. Економіко-математичне моделювання в системі обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій «Фінанси: теорія і практика»: матер. Міжн. наук.-практ. Інтернет-конф. (17.12.2021, м. Київ). К.: НАУ. С.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

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

Оптовий товарооборот є узагальнюючим показником функціонування підприємства оптової торгівлі. Торговельна діяльність - це ініціативна самостійна діяльність СГД – фізичних та юридичних осіб щодо закупівлі та продажу товарних запасів з метою отримання торговельної оцінки, яка є джерелом прибутку торговельного підприємства [60, с. 158]. Товарні запаси виступають економічним ресурсом і джерелом задоволення потреб споживачів і продавців, які конкурують за їх використання на основі прояву економічних законів у сфері товарного обігу. У процесі здійснення торговельної діяльності виникають відносини, пов'язані з проходженням товарів від виробників до споживачів через торговельні підприємства. Торгівля як системне явище поділяється на зовнішню та внутрішню, остання представлена роздрібною та оптовою торгівлею [18, с. 84]. Оптова торгівля - діяльність по придбанню і відповідному перетворенню товарів для наступної їх реалізації суб'єктам господарювання роздрібною торгівлі, іншим СГД [38].

Оптова торгівля ринковими каналами доводить товарів від виробника до споживача, опосередковуючи зв'язки між промисловістю, транспортом, роздрібною торгівлею, закладами ресторанного господарства. Для здійснення оптової торгівлі необхідно мати відповідне забезпечення: матеріально-технічне, трудове, інформаційне тощо. До матеріально-технічного відносять: приміщення, оснащення та інвентар, до трудового – персонал відповідної кваліфікації, до інформаційного – обліково-аналітичні програми та маркетингові системи здійснення комунікацій і впливу на споживача.

Діяльність підприємств оптової торгівлі підлягає контролю з боку органів захисту прав споживачів в частині дотримання стандартів збереження якості та безпеки товарів при їх зберіганні та реалізації у місцях продажу. Підприємства оптової торгівлі мають забезпечити належні умови торгівлі та можливість вибору товарів покупцями [8].

Оптова торгівля може здійснюватися у прямій (рис.1.1) та опосередкованій формі.

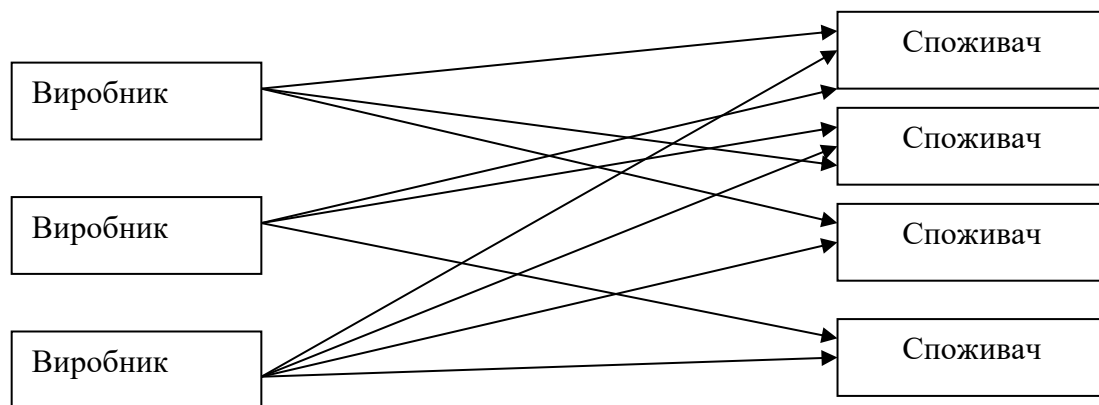


Рис. 1.1 – Форма прямої оптової торгівлі

Джерело: побудовано за даними [8]

Пряму торгівлю здійснюють більшість виробників – підприємств гірничо-добувної сфери, переробної промисловості, які в Статутах мають право здійснення оптової торгівлі своєю продукцією.

У разі опосередкованої форми оптової торгівлі між виробником і споживачем виникає посередник – оптове торгівельне підприємство (рис.1.2).

Оптові продавці можуть реалізувати товари зі своїх оптових баз і складів (складський оборот (рис. 1.3)) та зі складів постачальників (транзитний оборот).

Здійснюючи транзитний оборот, підприємство оптової торгівлі не завозить товар на свої бази і склади, товар відвантажується за складу виробника на склад споживача відповідно до умов контракту.

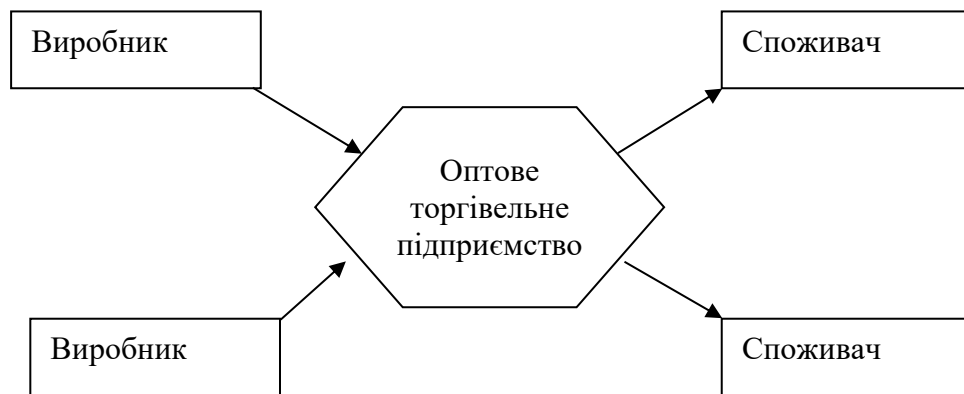


Рис. 1.2 – Форма опосередкованої оптової торгівлі

Джерело: побудовано за даними [8]

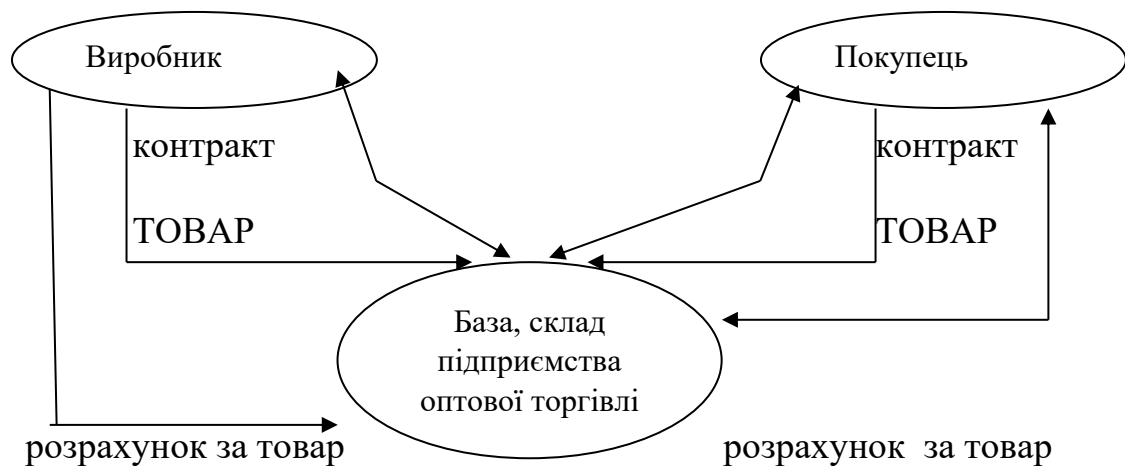


Рис. 1.3 – Схема складського товарообороту

Джерело: побудовано за даними [8]

Якщо підприємство оптової торгівлі бере участь у розрахунках, то воно закупає товар у виробника і перепродає його покупцю (рис. 1.4). За цією схемою прибуток підприємства оптової торгівлі буде дорівнювати різниці між ціною покупки і продажу. Якщо підприємство оптової торгівлі не бере участь у розрахунках, то воно здійснює пошук виробника для споживача і за це отримує транзитну націнку та/або комісійні (рис. 1.5). Рух товарів і грошових потоків відбувається між виробником і споживачем.

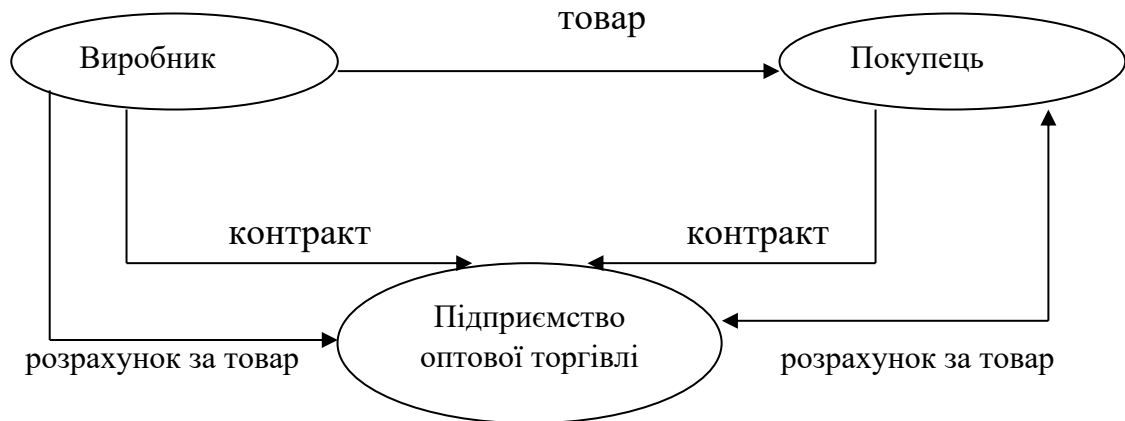


Рис. 1.4 – Схема транзитного обороту з участю в розрахунках підприємства оптової торгівлі

Джерело: побудовано за даними [8]

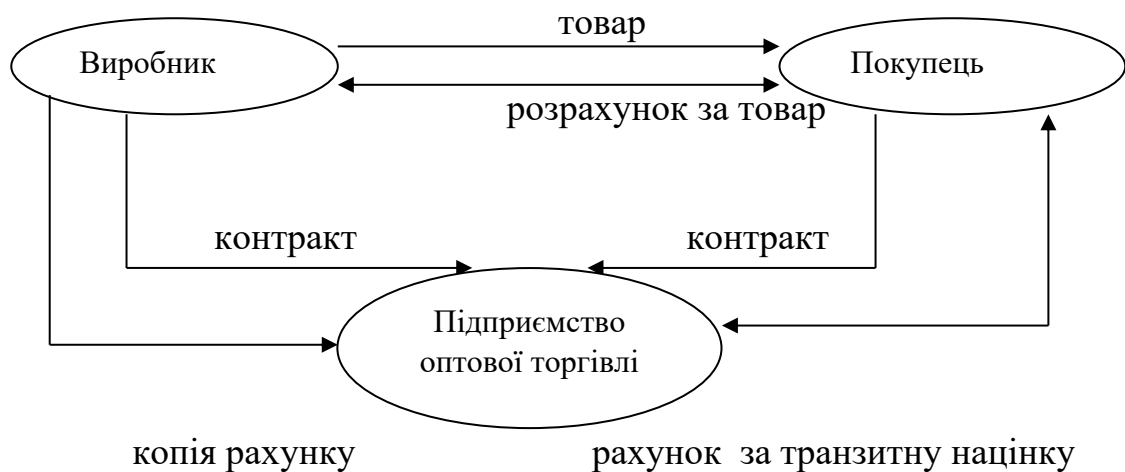


Рис. 1.5 – Схема транзитного обороту без участі в розрахунках підприємства оптової торгівлі

Джерело: побудовано за даними [8]

Оптова торгівля (обмін) має вельми різноманітні форми, які визначаються контрактом як основним методом правової організації обміну результатами виробничо-господарської діяльності підприємств на етапі розподілення процесу суспільного відтворення [12, с. 92].

Контракт оптової поставки товарів - це комплексне (інтегроване)

поняття, що фіксує умови виникнення договірних зобов'язань і форму їх реалізації. Зобов'язання однієї сторони стосуються передачі товару у власність покупцю, а зобов'язання покупця - прийняти цей товар і сплатити за нього певну суму грошей відповідно до фізичного обсягу постачання та ціни одиниці товару [17, с. 168]. Для визначення контракту укладеним у ньому обов'язково мають бути натуральні і грошові вимірники, а також чітко визначений асортимент і номенклатура товарів (види, моделі, розміри, кольори тощо). У разі невиконання суттєвих умов контракту покупець має право відмовитись від прийняття та оплати товарів, а якщо вони вже оплачені, - вимагати повернення передоплати. При цьому покупець має повідомити продавця про відмову від оплати товарів в установлені терміни. У разі їх прострочки товари, які не відповідають умовам контракту оптової поставки про асортимент, вважаються акцептованими [23, с. 272].

У контракті оптової поставки товарів може зазначатися можливість зміни ціни протягом всього терміну його дії. Контрактні зобов'язання продавця передати товар покупцю вважаються виконаними у момент передачі товару покупцю, або у розпорядження, або зазначеній ним особі. Товар вважається наданим у розпорядження покупця, коли до визначеного терміну він ідентифікований відповідно умов контракту на оптову поставку шляхом маркування, переданий у обумовлене місце, покупець відповідним чином поінформований про готовність товару до передачі [3, с. 40].

Почувець зобов'язаний прийняти товар та провести його оплату у готівковій або безготівковій формі платіжним дорученням, чеком, акредитивом або векселем.

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

Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства оптової торгівлі можна поділити на

декілька важливих груп (рис. 1.6).

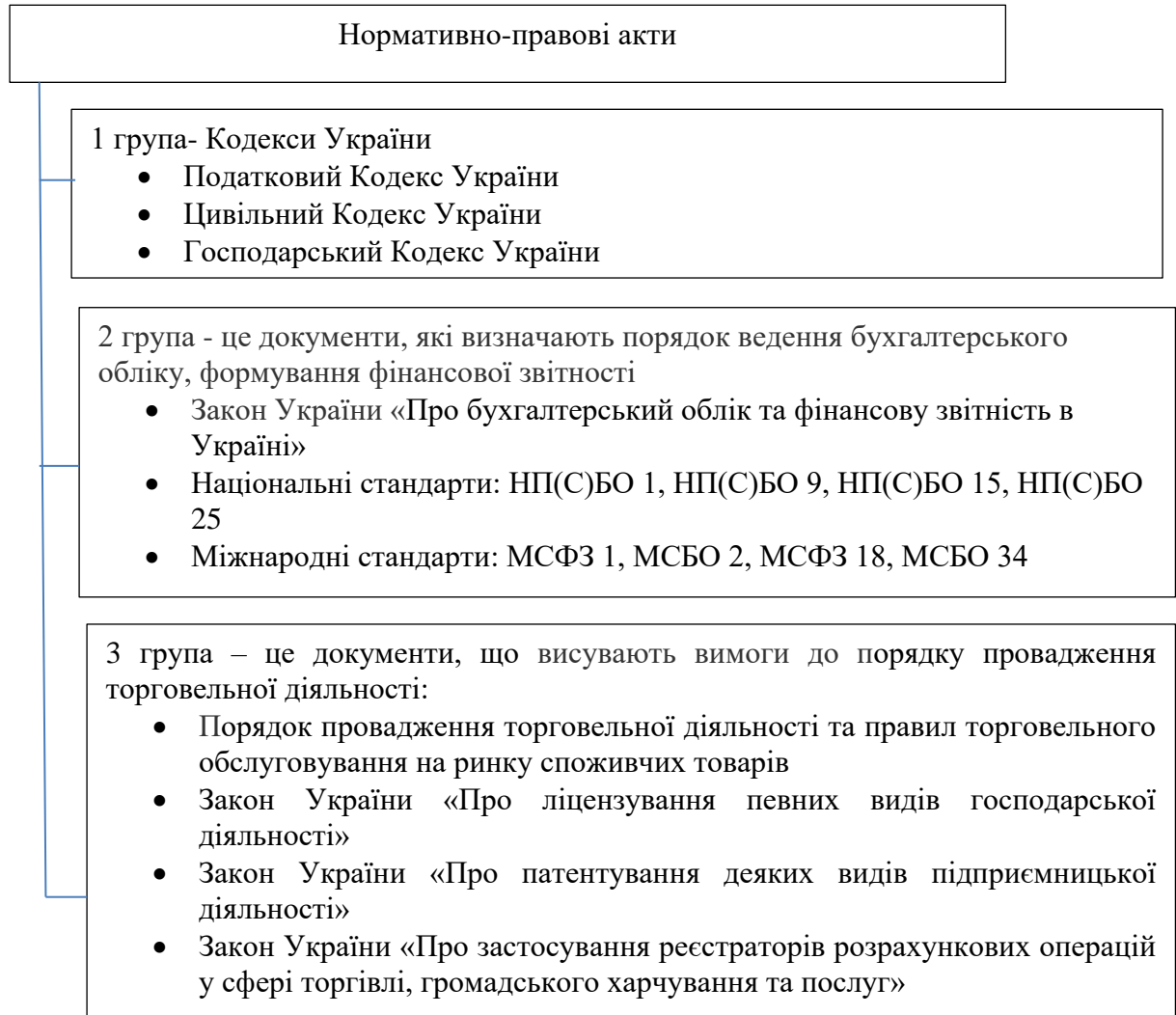


Рис. 1.6 - Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства оптової торгівлі

Джерело: власна розробка

Перша група – це Кодекси України (Податковий [35], Цивільний [59], Господарський [12]). Податковий Кодекс України визначає вимоги до акцизних складів оптової торгівлі; функціонування інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції; особливості оподаткування оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібною торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами і рідинами, що використовуються в електронних сигаретах; особливості оподаткування оптової торгівлі паливо-мастильними матеріалами [37, с. 32]. Податковий Кодекс України визначає особливості

оподаткування підприємств оптової торгівлі, які працюють на звичайній і спрощеній системі оподаткування.

Цивільний Кодекс України більшою мірою регламентує діяльність із роздрібною торгівлі, ній присвячений параграф 2, в якій регламентуються: зміст цілого ряду контрактів (роздрібною купівлі-продажу, найму-продажу, договір з умовою про доставку товару покупцеві), порядок формування ціни, оплати та обміну товару, процедури надання покупцеві інформації про товар, порядок продажу товарів з використанням автоматів, права покупця у разі продажу йому товару неналежної якості, порядок і строки задоволення вимог покупця про заміну товару або усунення недоліків. Параграф 3 Цивільного Кодексу України визначає зміст та вимоги до укладання договорів поставки, які можуть укладати підприємства оптової торгівлі. Більш докладно процедури захисту прав споживачів, зокрема покупців оптової торгівлі, викладені в Законі України «Про захист прав споживачів» [50]. В ньому висунуто вимоги до приміщень торговельних підприємств, а стаття 17 регламентує права споживача у сфері торговельного та інших видів обслуговування, стаття 20 - правила торговельного, побутового та інших видів обслуговування. Стаття 23 зазначеного Закону містить норми відповідальності за порушення законодавства про захист прав споживачів, які поширюються на торговельні підприємства також. Господарський кодекс України містить Главу 30, присвячену особливостям правового регулювання господарсько-торговельної діяльності як діяльності.

Друга група нормативних актів – це документи, які визначають порядок ведення бухгалтерського обліку, формування фінансової звітності СГД, у т.ч. торговельних підприємств, відображення у ній інформації щодо товарних запасів, товарообороту тощо [2, с. 159]. Передусім, це Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [37], який визначає мету функціонування обліково-аналітичної і контрольної систем підприємства, визначає вимоги до організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Більш докладно облікові процедури залежно

від об'єктів визначаються національними і міжнародними стандартами обліку і фінансової звітності. НП(С)БО 1 [43] визначає зміст основних форм фінансової звітності підприємств, що працюють на загальній системі ведення бухгалтерського обліку і оподаткування, містить перелік основних і додаткових статей звітності, закладаючи креативний підхід до її формування, а також урахування галузевих особливостей переліку активів і пасивів. СГД оптової торгівлі, які підпадають під критерії малого підприємства або мікропідприємства, і ведуть бухгалтерський облік за спрощеною системою, керуються нормами НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [44]. Ті українські підприємства, які здійснюють перехід на облік за міжнародними стандартами, мають застосовувати МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [34] і МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» [44].

Методологічним підґрунтям відображення у бухгалтерському обліку товарних запасів підприємствами оптової торгівлі є НП(С)БО 9 «Запаси» [46], якому відповідає МСБО 2 «Запаси» [34]. Вони встановлюють критерії визнання запасів, їх оцінки, порядок визначення їх первісної вартості, дооцінки, уцінки, вибуття. Методологічним підґрунтям відображення у бухгалтерському обліку товарообороту підприємствами оптової торгівлі є НП(С)БО 15 «Дохід» [47], якому відповідає МСФЗ 18 «Виручка» [33]. Вимоги до документального оформлення операцій із товарними запасами, первинних документів із товароруху та визнання доходів підприємства оптової торгівлі встановлює «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [48].

Третя група нормативно-правових активів висуває вимоги до порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів [40], застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг [43], ліцензування [50] та патентування деяких видів підприємницької діяльності [51], онлайн торгівлі [9, с. 36].

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

Об'єктом кваліфікаційної магістерської роботи є: ТОВ "ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА", Код ЄДРПОУ: 38275500. Основний вид діяльності: 46.43 Оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворення звуку й зображення.

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування.

45.31 Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів.

46.61 Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням.

95.22 Ремонт побутових приладів, домашнього та садового обладнання.

46.74 Оптова торгівля залізними виробами, водопровідним і опалювальним устаткуванням і приладдям до нього.

47.52 Роздрібна торгівля залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах

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

Адреса: Україна, 08135, Київська обл., Києво-Святошинський р-н, село Чайки, ВУЛИЦЯ ЧАЙКИ, будинок 16

Керівник: КУЗЬМИЧ МАРІЯ ЛЕОНІДІВНА

З моменту свого заснування в 1964 році Einhell постійно розвивалася і завжди залишалася в курсі своїх місцевих коренів. Компанія виросла від Hans Einhell GmbH, що базується в Ландау-ан-дер-Исар, до корпоративної групи. Але штаб-квартира того, що зараз є Einhell Germany AG, залишається в Ландау, де все почалося. Компанія зробила перший крок в міжнародному напрямку в 1968 році з виробничого майданчика в Іспанії. І тепер в Einhell

Group працюють близько 1500 чоловік в більш ніж 39 країнах по всьому світу. Продукція компанії продається в більш ніж 90 країнах, що в 2017 році призвело до збільшення обороту ок. 550 мільйонів євро для компанії. Наступні цільові ринки вже знаходяться в центрі уваги глобальної групи і будуть реалізовані в найближчі кілька років. Видатні послуги та інноваційні продукти, такі як акумуляторна система Power X-Change, повинні вражати клієнтів і сприяти сталому міжнародному росту завдяки довгостроковому плануванню і розумної ділової практиці.

Випускається під логотипом виробника безліч товарів, таких, як різні інструменти для будівництва / ремонту, електроінструменти, бензоінструменти. В асортименті є, як побутової, так і професійний інструмент з вузькою спеціалізацією. Каталог продукції пропонує ознайомитися з великим модельним рядом дрилів, перфораторів, шліфмашин, верстатів, компресів, МФІ, фрезерів, лобзиків, технічних пилососів і фенів. Крім того, виробник випускає супутні товари, захисний одяг і додаткову оснастку для своїх моделей.

Перші роки, товари від компанії-виробника користувалися популярністю виключно на батьківщині, але зараз, Einhell Україна, Росія і інші пострадянські країни представляють не гірше, ніж вітчизняні бренди. Зараз Einhell купити України надана можливість в будь-якій області країни. Кожен, поважаючий себе, спеціалізований магазин і інтернет-магазин в асортименті товарів має достатній вибір товарів німецького виробника. Будь-то столиця - Київ або найвіддаленіший куточок країни, якісна і недорога техніка доступна всім і кожному, як і сервісне обслуговування.

Сервіс у компанії розвинений і надається практично у всіх точках світу. Основоположники не мали можливості створити багато точок сервісного обслуговування, але в наші дні, компанія вважається однією з найбільших в світі і готова надати індивідуальне гарантійне і післягарантійне обслуговування фірмової продукції. У тому числі сервіс Ейнхель Україна теж пропонує. Кілька великих установ і невеликих відділів сервісного

обслуговування є. Про них можна дізнатися на українському сайті-представника компанії або ж, на місці, в магазині.

Підприємство має лінійну структуру, його очолює директор (рис. 1.7).

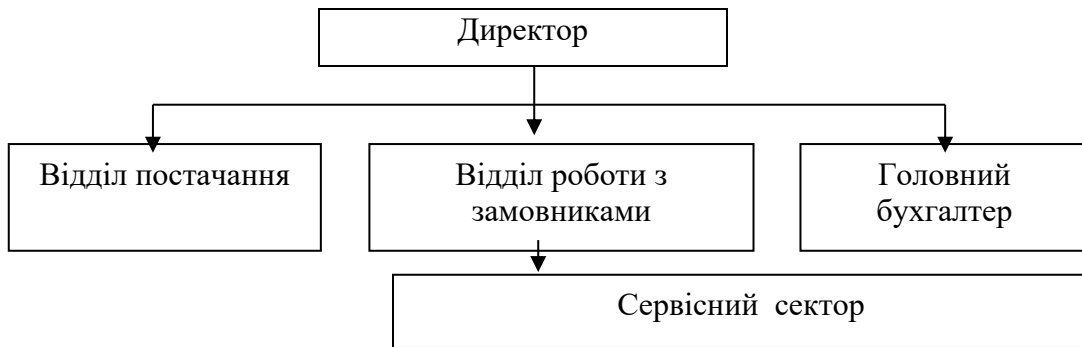


Рис.1.7 - Структура ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА»

Джерело: власна розробка

Структура Підприємства формується за принципом єдиного господарського механізму з поділом на адміністрацію, відділ постачання, відділ роботи з замовниками та сервісний сектор у його складі. Кількість працівників товариства – 20 осіб в штаті, що дає змогу компанії визначатися як мале підприємство в своїй галузі. Він здійснює керівництво підприємством в цілому, тобто представляє підприємство в будь-яких організаціях, розпоряджається в межах чинного законодавства його майном, укладає контракти, відкриває в банках розрахункові рахунки.

Функції з обліку, аналізу, контролю, внутрішнього контролю та оподаткування розподілені між директором, головним бухгалтером, сервісним відділом.

Головний бухгалтер:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

- організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

Згідно посадової інструкції основними функціями бухгалтера є забезпечення правильної організації та достовірності обліку і звітності, проведення робіт по чіткому дотриманню фінансової, розрахункової та кошторисної дисципліни, вживання заходів по забезпеченню збереження власності підприємства, забезпечення якісного та своєчасного подання бухгалтерської звітності [7, с. 490].

У табл. 1.1 виконаємо аналіз динаміки та структури персоналу у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» протягом 2018-2020 рр.

Чисельність робітників підприємства скоротилася протягом 2018-2020 років із 22 до 20, у т.ч. за рахунок одного робітника відділу постачання і одного робітника відділу роботи з замовниками. Кількість адміністративно-управлінського персоналу залишалася незмінною – 6 осіб. У результаті питома вага цієї категорії робітників зросла з 27,27% до 30%, тобто на 2,73%. При цьому питома вага робітників відділу постачання скоротилася на 2,73% і на кінець аналізованого періоду становить 20%. Половина персоналу підприємства працює у відділі роботи з замовниками.

Продуктивність праці [14, с. 152] зменшилася протягом 2018-2020 року із 6173,6 тис.грн./особу до 5379,05 тис. грн., або на 794,6 тис.грн./особу (на 12,87%). В умовах скорочення персоналу підприємства на 9,09% зменшення продуктивності визвано однозначно зменшенням обсягу продаж на 20,79%.

Аналіз складу, структури та динаміки основних засобів у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» за 2019-2020 рр. представимо за допомогою табл. 1.2.

Таблиця 1.1

Аналіз динаміки та структури персоналу у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» протягом 2018-2020 рр.

Показники	Од. виміру	2018		2019		2020		Абс. відхилення 2020/2018	Відносне відхилення, %	Відхилення структури, %
		факт	струк- тура, %	факт	струк- тура, %	факт	струк- тура, %			
Адміністративно- управлінський персонал	осіб	6	27,27	6	28,57	6	30	0	0	2,73
Відділ постачання	осіб	5	22,73	5	23,81	4	20	-1	-20	-2,73
Відділ роботи з замовниками	осіб	11	50,00	10	47,62	10	50	-1	-9,09	0,00
Середньооблікова чисельність персоналу	осіб	22	100,00	21	100	20	100	-2	-9,09	0,00
Дохід від реалізації	тис грн	135820,1		131172,2		107580,9		-28239,2	-20,79	0,00
Продуктивність праці	тис грн/особу	6173,6		6246,3		5379,05		-794,6	-12,87	0,00

Джерело: власні розрахунки

Таблиця 1.2

Аналіз складу, структури та основних засобів у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» за 2019-2020 рр. тис. грн.

Показники	Одиниця виміру	2018		2019		2020		Абс. відхилення	Відносне відхилення, %	Відхилення структури, %
		факт	структура, %	факт	структура, %	факт	структура, %			
Будинки та споруди	тис грн	78,22	2,51	67	2,67	67	2,78	-11,2	-14,3	0,27
Машини та обладнання	тис грн	124,96	4,01	118,6	4,73	126,9	5,27	1,9	1,5	1,26
Транспортні засоби	тис грн	896,56	28,77	687,9	27,45	574,4	23,86	-322,2	-35,9	-4,91
Інструменти, прилади та інвентар	тис грн	442,83	14,21	389,7	15,55	485,3	20,16	42,5	9,6	5,95
Інші основні засоби	тис грн	1573,73	50,5	1243,1	49,6	1153,7	47,93	-420,0	-26,7	-2,57
Разом – первісна вартість основних засобів	тис грн	3116,3	100	2506,3	100	2407,3	100	-709,0	-22,8	0,00
Знос основних засобів	тис грн	1536,5		1103,3		1770,3		233,8	15,2	0,00
Коефіцієнт зносу	коэф.	0,49		0,44		0,74		0,2	49,2	0,00
Залишкова вартість основних засобів	тис грн	1579,8		1403		637		-942,8	-59,7	0,00
Дохід від реалізації	тис грн	135820,1		131172,2		107580,9		-28239,2	-20,8	0,00
Фондовіддача	грн/грн	85,97		93,49		168,89		82,9	96,4	0,00
Чистий прибуток	тис грн	14209,7		14177,6		-3829,5		-18039,2	-126,9	0,00
Рентабельність основних засобів	%	8,99		10,11		-6,01		-15,0	-166,8	0,00

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2018-2020 років первісна вартість основних засобів скоротилася із 3116,3 до 2407,3 тис. грн., або на 709,0 тис. грн. (на 22,8%), а знос збільшився із 1536,5 тис. грн. до 1770,3 тис. грн., або на 233,8 тис. грн. (на 15,2%). У результаті залишкова вартість скоротилася з 1579,8 тис. грн. до 637 тис. грн., або на 942,8 тис. грн. (на 59,7%).

У структурі основних засобів найбільша питома вага припадає на транспортні засоби, але їх частка скоротилася з 28,77% до 23,86%, натомість зросла частка інструментів, приладів та інвентаря – із 14,21% до 20,16%.

Незважаючи на скорочення обсягу продаж, фондоддача зросла з 85,97 грн. на 1 грн. основних засобів до 168,89 грн., або на 82,9% (на 96,4%). Причиною цього є перевищення темпів скорочення залишкової вартості основних засобів порівняно з обсягом продаж. У 2020 році підприємство отримало збитки, тому використання основних засобів було збитковим з рівнем (-6,01%).

Висновки до розділу 1

1. Оптовий товарооборот є узагальнюючим показником функціонування підприємства оптової торгівлі. Торговельна діяльність - це ініціативна самостійна діяльність СГД – фізичних та юридичних осіб щодо закупівлі та продажу товарних запасів з метою отримання торговельної оцінки, яка є джерелом прибутку торговельного підприємства. Товарні запаси виступають економічним ресурсом і джерелом задоволення потреб споживачів і продавців, які конкурують за їх використання на основі прояву економічних законів у сфері товарного обігу.

2. Оптова торгівля ринковими каналами доводить товарів від виробника до споживача, опосередковуючи зв'язки між промисловістю, транспортом, роздрібною торгівлею, закладами ресторанного господарства. Для здійснення оптової торгівлі необхідно мати відповідне забезпечення: матеріально-

технічне, трудове, інформаційне тощо. До матеріально-технічного відносять: приміщення, оснащення та інвентар, до трудового – персонал відповідної кваліфікації, до інформаційного – обліково-аналітичні програми та маркетингові системи здійснення комунікацій і впливу на споживача.

3. Оптова торгівля може здійснюватися у прямій та опосередкованій формі. Пряму торгівлю здійснюють більшість виробників – підприємств гірничо-добувної сфери, переробної промисловості, які в Статутах мають право здійснення оптової торгівлі своєю продукцією. У разі опосередкованої форми оптової торгівлі між виробником і споживачем виникає посередник – оптове торгівельне підприємство. Оптові продавці можуть реалізувати товари зі своїх оптових баз і складів (складський оборот) та зі складів постачальників (транзитний оборот).

4. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства оптової торгівлі можна поділити на декілька важливих груп. Перша група – це Кодекси України (Податковий, Цивільний, Господарський). Друга група нормативних актів – це документи, які визначають порядок ведення бухгалтерського обліку, формування фінансової звітності СГД, у т.ч. торгівельних підприємств, відображення у ній інформації щодо товарних запасів, товарообороту тощо. Це Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні стандарти (НП(С)БО 1, НП(С)БО 9, НП(С)БО 15, НП(С)БО 25), Міжнародні стандарти (МСФЗ 1, МСБО 2, МСФЗ 18, МСБО 34). Третя група нормативно-правових активів висуває вимоги до порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів, застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, ліцензування та патентування деяких видів підприємницької діяльності.

5. Об'єктом кваліфікаційної магістерської роботи є: ТОВ "ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА", основним видом діяльності якого є: 46.43 Оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового

призначення для приймання, записування, відтворювання звуку й зображення. Чисельність робітників підприємства скоротилася протягом 2018-2020 років із 22 до 20, у т.ч. за рахунок одного робітника відділу постачання і одного робітника відділу роботи з замовниками. Кількість адміністративно-управлінського персоналу залишалася незмінною – 6 осіб. У результаті питома вага цієї категорії робітників зросла з 27,27% до 30%, тобто на 2,73%. При цьому питома вага робітників відділу постачання скоротилася на 2,73% і на кінець аналізованого періоду становить 20%. Половина персоналу підприємства працює у відділі роботи з замовниками. Продуктивність праці зменшилася протягом 2018-2020 року із 6173,6 тис.грн./особу до 5379,05 тис. грн., або на 794,6 тис.грн./особу (на 12,87%). В умовах скорочення персоналу підприємства на 9,09% зменшення продуктивності визвано однозначно зменшенням обсягу продаж на 20,79%.

6. Протягом 2018-2020 років первісна вартість основних засобів скоротилася із 3116,3 до 2407,3 тис. грн., або на 709,0 тис. грн. (на 22,8%), а знос збільшився із 1536,5 тис. грн. до 1770,3 тис. грн., або на 233,8 тис. грн. (на 15,2%). У результаті залишкова вартість скоротилася з 1579,8 тис. грн. до 637 тис. грн., або на 942,8 тис. грн. (на 59,7%). У структурі основних засобів найбільша питома вага припадає на транспортні засоби, але їх частка скоротилася з 28,77% до 23,86%, натомість зросла частка інструментів, приладів та інвентаря – із 14,21% до 20,16%. Незважаючи на скорочення обсягу продаж, фондвіддача зросла з 85,97 грн. на 1 грн. основних засобів до 168,89 грн., або на 82,9% (на 96,4%). Причиною цього є перевищення темпів скорочення залишкової вартості основних засобів порівняно з обсягом продаж. У 2020 році підприємство отримало збитки, тому використання основних засобів було збитковим з рівнем (-6,01%).

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ХАНС-АЙНХЕЛЬ»

2.1. Документальне оформлення товарних операцій

В умовах підприємства використовується автоматизована форма ведення обліку [58, с. 310]. Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми Microsoft Dynamics NAV, відповідальність за роботу якої покладається на головного бухгалтера підприємства. В частині товарних операцій бухгалтерська програма Microsoft Dynamics NAV дозволяє створювати бази даних контрагентів, дані про потрібне підприємство легкодоступні і виводяться у зручній для користувача формі [21, с. 85].

Організація документообігу на підприємстві викладена в Наказі про облікову політику, яка застосовується підприємством з 1-го січня нового року [11, с. 276]. Облікова політика ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» визначається наказом №41-Е „Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства” від «29» грудня 2020 року.

На ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» товарні запаси надходять від постачальників за плату, їх придбання запасів планується відділом постачання (рис. 2.1). Цей відділ веде спеціальну відомість, в якій записуються дані про виконання контрактів постачання, а також дані про асортимент запасів, їх кількість, ціну. Для забезпечення розрахунків за товарні запаси від постачальника на адресу підприємства виставляється «Рахунок-фактура» відповідно до укладених контрактів. Залежності від їх умов доставка придбаних товарних запасів може забезпечуватися як силами постачальника, так і силами підприємства, яке купує матеріальні цінності.

З метою одержання від постачальника товарних запасів по факту здійсненої передоплати або на підставі укладеного контракту представнику одержувача видають «Довіреність на одержання цінностей». Вона видається тільки особам, що працюють на даному підприємстві.

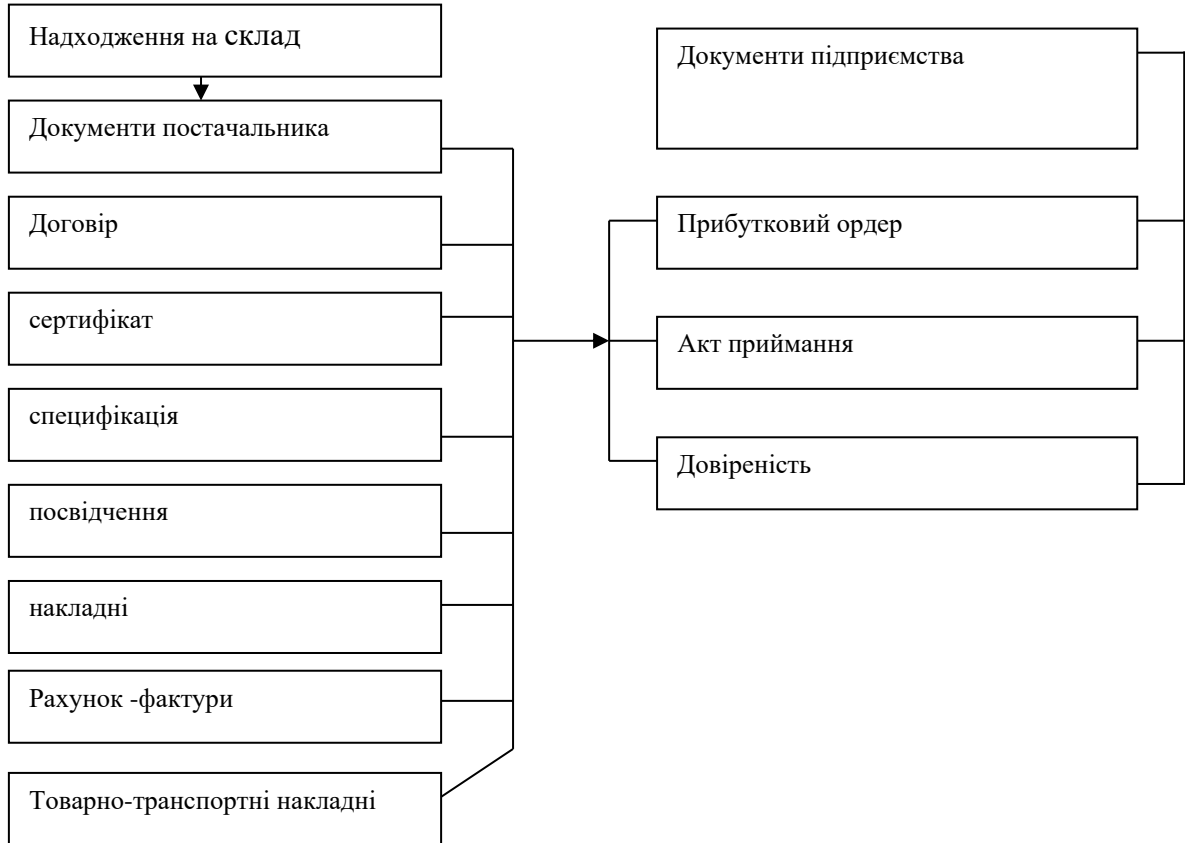


Рис. 2.1. Порядок документального оформлення товарних операцій у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА»

Джерело: власна розробка

ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» використовує складську форму реалізації товарів. Її перевагами є можливість обслуговування більшої кількості споживачів за відносно невеликих запасів товарів, швидкість постачання товарів у необхідному асортименті тощо. Її недоліками є зростання витрат обігу. Тому підприємство буде шукати можливості об'єднання складської та транзитної форми реалізації товарів для своєчасного та якісного забезпечення товарами споживачів. Зі складів ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» товари відпускаються на підставі видаткових

накладних та/або рахунків-фактур, у яких зазначаються найменування, кількість, сорт, ціна виробника або митна вартість, торгові та оптово-збутові знижки та націнки, транспортні та інші витрати, що підлягають відшкодуванню [39, с. 102]. Ці документи є підставою для виписки розрахунково-платіжних документів, які пред'являють до оплати покупцям [36].

Комп'ютерна бухгалтерська програма Microsoft Dynamics NAV має два рівня побудови: АРМ №1 – склад, АРМБ №2 – бухгалтерія. Вирішення завдань з обліку товарів, відвантаження та реалізації в умовах розподіленої системи обробки даних організується в регламентному та запитному режимах. Регламентний режим забезпечує отримання результатної інформації як машинограм у повному обсязі. У режимі запиту результатна інформація видається за вимогами користувача. Запитна інформація може бути представлена у вигляді зображення на екрані монітора або у вигляді машинограм [24, с. 242].

АРМ бухгалтера з обліку реалізації, відпуску товарів належить до 1 категорії (склад). Перше меню (головне меню) АРМБ 1 категорії складається з наступних функцій: Вхід - рахунок накладна, платіжна вимога, доручення, картка обліку товарів, квитанція про відпуск товарів, нормативно-довідкова інформація, введення інформаційної бази, вихідна інформація.

Першим кроком роботи на АРМБ є формування нормативно-довідкової інформації, з цією метою в головному меню вибирається функція «Нормативно-довідкова інформація» та на другому рівні відображається перелік цієї інформації: вихід – цінник товарів, довідник фірм, співробітники, торгові націнки, довідник користувачів . При наборі одного з цих довідників на третьому рівні меню відображається їхня структура. Довідник – цінник товарів має структуру: група товарів, номенклатурний номер, найменування, одиниця виміру, ціна за одиницю виміру в національній грошовій валюті та в іноземних валютах, синтетичний облік. Даний довідник необхідний оцінки товару у грошових одиницях, і навіть для автоматизованого проставлення

рахунків.

Довідник фірм чи зовнішніх організацій має таку структуру: код, зовнішніх організацій, найменування організацій, адресу та банківські реквізити організацій. Цей довідник використовується в системі для організації обліку відпустки, виписки платіжних доручень, вимог у розрізі платників, а також для відображення та аналізу реалізованих товарів. Довідник постійних текстових необхідний для автоматизованого виписування платіжних документів. Структура даного довідника: текст (наприклад, оплата телеграфом тощо), код постійних даних.

Довідник користувача необхідний оформлення платіжних документів залежно від продавця продукції. Структура довідника: код користувача, найменування підприємства, адреса, банківські реквізити підприємства. Після набору нормативно – довідкової інформації бухгалтер здійснює формування первинних даних, і навіть у разі потреби здійснює друк первинної інформації [10, с. 298]. Відображення інформації на картці обліку товару здійснюється автоматизовано у міру реалізації із зазначенням залишку за кожним номенклатурним номером товару. При відпустці зі складу товару здійснюється формування та витяг рахунку - накладний на відпустку товару, в якому вказується дата відпустки, номер рахунку-накладної, код одержувача, код продавця та його реквізити, номер контракту, марка товару, номенклатурний номер, ціна за одиницю, кількість .

У міру відпустки товару здійснюється формування та виписки рахунка-накладної з реквізитами покупця, а також формується та друкується на підставі рахунку – накладної та нормативно – довідкової інформації платіжне доручення. На підставі сформованої інформації рахунків – накладних здійснюється реєстрація рахунків – накладних у спеціальній книзі, де вказується, коли було відпущено продукцію та проведено оплату.

На першому рівні на основі організації АРМ працівника складського обліку мають бути автоматизовані операції ведення картотеки товарів, формування первинних документів, товарних звітів [16, с. 44]. «Вихідна

інформація»: товарний звіт, журнал - ордер за рахунком 281, машинограма оптового товарообігу, машинограма виконання товарообігу. Користувачами вихідної інформації, отриманої в результаті вирішення цього завдання, є бухгалтери, що ведуть товарні та фінансові операції.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік товарних операцій

Облік товарних операцій в умовах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» здійснюється за допомогою субрахунку 281 «Товари на складі». Для оцінки товарних запасів використовується метод ФІФО. FIFO – це абревіатура англійських слів First In, First Out «першим прийшов - першим пішов»). Оцінка товарних запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто товарні запаси, які першими продаються, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. Доцільність використання цього методу визначається нестійким станом грошового-кредитного ринку, коли періодично розкручується інфляційна спіраль. В умовах методу ФІФО запаси, що перебувають у залишку та відображені у балансі, враховуються за вартістю запасів, що надійшли останніми. Тому в умовах інфляції оцінка запасів у балансі буде наближена до їхньої реальної вартості, що є перевагою. Утім недолік пов'язаний із завищенням прибутку, оскільки при його розрахунку враховуватимуться запаси, які надійшли раніше і вартість яких нижча.

ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» використовує партійний порядок організації аналітичного обліку товарів на своїх оптових базах та складах. При цьому зберігається та враховується кожна партію товарів, що надійшли. На кожен партію товарів виписують товарний ярлик та нумерують. Номер партії вказують на прибуткових та видаткових документах, надходження та відпуск товарів вказують у ярлику та у картці складського обліку товарів. Партією є:

- а) однорідний товар, який надійшов за одним транспортним документом;
- б)

товари, що надійшли одним видом транспорту (в одній автоколоні), незалежно від кількості транспортних документів; в) товари одного найменування, що надійшли одночасно за декількома транспортними документами одного постачальника без розбіжностей за кількістю та якістю. Кожну партію реєструють у журналі матеріальних цінностей, що надходять. Порядковий номер реєстрації є одночасно номером цієї партії. Він зазначається у видаткових документах поруч із найменуванням цінностей, відпущених із цієї партії. На кожну партію матеріально-відповідальна особа відкриває партійну карту у двох примірниках: один – для складу, інший – для бухгалтерії. Форми партійних карток і порядок занесення до них інформації залежить від виду товару. Записи в прибутковій частині партійної картки заносять на підставі супровідного документа до матеріальних цінностей, що надійшли, із зазначенням його номера і дати, номера складу, особи, яка прийняла товар, постачальника, кількості цінностей (за найменуваннями, сортами та цінами), місця зберігання. У витратній частині партійної картки вказують дату відпустки та номер документа, кількість відпущених цінностей у натуральних показниках, підсумок за місяць та залишки на кінець місяця; підрахунок залишків може вестись наростаючим підсумком після кожної відпустки матеріальних цінностей.

Після повного відпуску зі складу матеріальних цінностей кожної партії партійна карта закривається матеріально-відповідальною особою. Складається акт про витрати матеріальних цінностей конкретної партії, який підписується завідуючим складом. Форма акту залежить від виду матеріальних цінностей та наявності відхилень від прийнятої на облік кількості [1, с. 29]. Перевагами партійного обліку є: можливість визначення результатів витрачання партії матеріальних цінностей без проведення інвентаризації (оскільки фактично інвентаризація проводиться локально при закритті кожної партії); посилення контролю за збереженням цінностей; сприяння зниженню втрат. Недоліки партійного способу: не зовсім раціональне використання складських площ, відсутність можливості

оперативного управління запасами через зберігання певного виду цінностей у різних місцях та відображення інформації щодо них у кількох партійних картах [26, с. 129].

У ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» облік наявності та руху товарів на рахунку 281 «Товари на складі» здійснюється за покупними цінами.

У ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» надходження товарів від постачальників за купівельною вартістю, без ПДВ відображається у журналі-ордері за кредитом 631 рахунку. Вхідний ПДВ відносять до податкового кредиту проводкою за дебетом рахунку 641 і кредитом рахунку 631.

У разі реалізації товарні запаси за купівельною вартістю списуються з кредиту рахунку 281 на дебет рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». За кредитом рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» відображається продажна вартість реалізованих товарів з урахуванням націнки. ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» є платником податку на додану вартість, нарахованого за встановленою ставкою (20%). На суму ПДВ, що належить перерахуванню до бюджету роблять проводку за дебетом рахунку 702 і кредитом рахунку 64 «Розрахунки з податків і платежів». Відвантаження (реалізація) товарів покупцям відображається у відомості за рахунком 361 «Розрахунки з покупцями». Погашення дебіторської заборгованості за товари відображається в журналі-ордері за рахунком 361 та відомостях за рахунками 301 та 311.

У результаті за кредитом рахунку 791 «Результат основної діяльності» відображається виручка без ПДВ, а за дебетом - покупна ціна товарів, сума адміністративних витрат, витрат на збут, витрат іншої операційної діяльності, а також сума податку на прибуток, що підлягає сплаті. Зіставленням оборотів по дебету та кредиту рахунку 791 «Результат основної діяльності» визначають валовий дохід оптового підприємства, отриманий за рахунок реалізованих оптово-збутових знижок та націнок на товари та призначений для покриття витрат та створення прибутку.

В комп'ютерній бухгалтерській програмі Microsoft Dynamics NAV у результаті розв'язання задачі «Облік товарних операцій» формуються вихідні документи на підставі даних первинних документів, що є товарним звітом. Нормативно-довідна інформація включає такі довідники: довідник найменування товарів, довідник типових господарських операцій, довідник проводок.

У процесі роботи формуються вихідні документи:

1.Машинограма за рахунком 281 складається з урахуванням первинних документів, файлів знижок, торгової націнки, надбавки. Ця машинограма складається у міру реалізації товарів.

2.Машинограми за рахунками 30, 31, 36 складаються на основі первинних документів, що містяться в документах касового звіту прибуткової частини та доданої до виписки банку з поточного рахунку. Ця інформація розташована паралельно, що дозволяє контролювати повноту оприбуткування торгової виручки.

3.Машинограма за рахунком 30 складається на основі файлу «Каса». Машинограма складається у межах звітів по касі і супровідних документів. при цьому по кожному документу окремо відображаються всі його елементи (виторг із різних відділів, секцій). Наприкінці місяця за аналогічною формою друкується місячна машинограма, у якій інформація групується за кореспондуючими рахунками.

4. Наприкінці місяця кредитова частина машинограма, що виходить за рахунком 281, також групується за кореспондуючими рахунками.

Перелік документів з обліку реалізації товарів на ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» та їх характеристику представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

**Характеристика вихідних документів бухгалтерської програми
Microsoft Dynamics NAV**

Найменування вихідного документа	Форма представлення	Періодичність	Терміни видачі	Отримувач інформації
1. Дані про залишки товарів на підприємстві	відеограма, машинограма	На запит	-	склад, відділи
2. Дані про списання залишків товарів	відеограма, машинограма	На запит	-	склад, відділи
3. Відомість руху товарів	машинограма	1 раз на місяць	3-е число наступного місяця	бухгалтерія
4. Оборотна відомість за рахунком 281 (журнал-ордер і відомість)	машинограма	1 раз на місяць	3-е число наступного місяця	бухгалтерія
5. Зведена відомість за рахунком 281 (підсумки за кореспондуючими рахунками)	машинограма	1 раз на місяць	3-е число наступного місяця	бухгалтерія

Джерело: власна розробка

Швидкість роботи комп'ютерів, а також специфічна побудова баз даних дає широкі можливості для проведення облікової роботи і аналітико-економічних розрахунків за досить короткі проміжки часу.

2.3. Відображення товарних операцій у фінансовій і податковій звітності

На ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» фінансову звітність складає головний бухгалтер за спрощеною формою та перевіряє основні дані обліку за допомогою звітних таблиць за відповідний звітний період .

У фінансовому звіті малого підприємства товарні запаси відображаються у розділі 1 за рядком 1103. Протягом 2019-2020 років вартість товарних запасів скоротилася більше ніж вдвічі – із 32498,6 тис. грн. до

16038,2 тис. грн. Вони займають основну питому вагу у структурі запасів, але вона скоротилася з 97,91% до 96,12% (рис. 2.2). Знизилася роль товарних запасів у формуванні оборотних активів, про що свідчить скорочення їх частки із 42,6% до 28,66%.

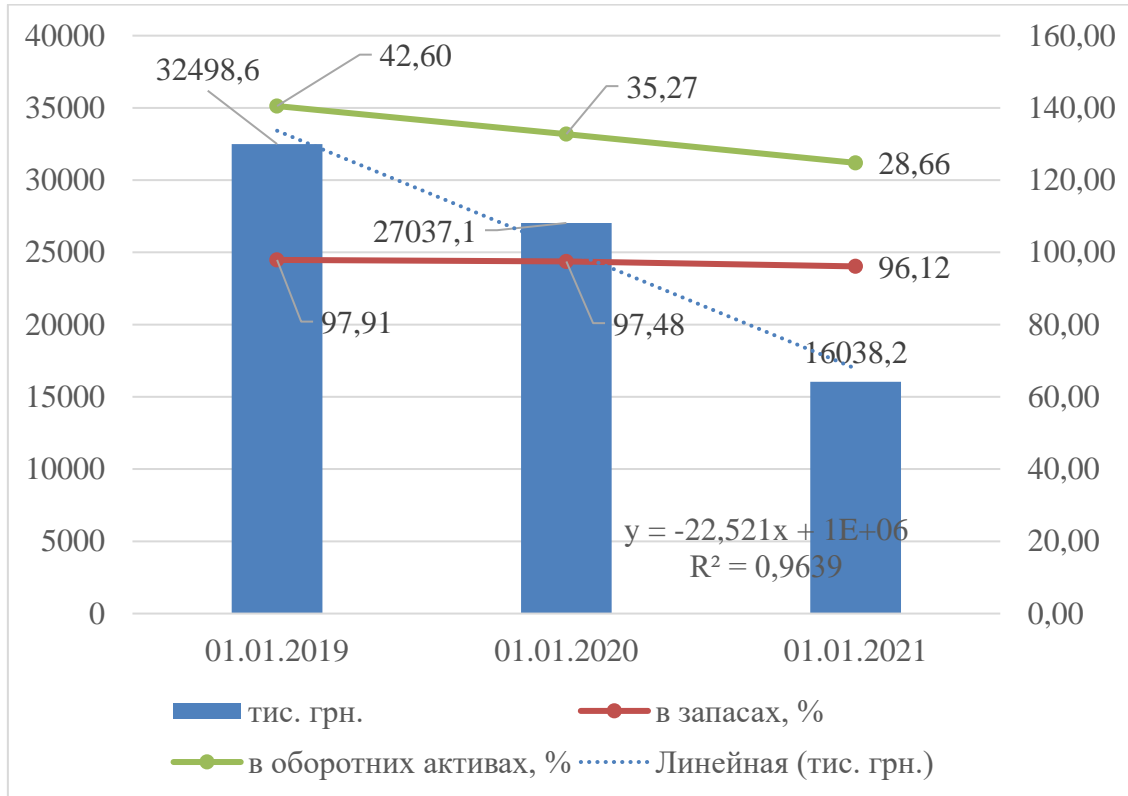


Рис. 2.2 – Динаміка товарних запасів ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» та їх частки в активах

Джерело: власні розрахунки

Скорочення товарних запасів відбувалося за лінійним законом, про що свідчить отримане рівняння із множинним коефіцієнтом детермінації 0,9689.

Величина оптового товарообороту відображається у розділі 2 звіту про фінансові результати фінансового звіту малого підприємства за рядком 2000. Протягом 2018-2020 років обсяг оптового товарообороту скоротився у 1,26 разів за експоненціальним законом з коефіцієнтом множинної детермінації, що дорівнює 1 (рис. 2.3). Запасоємність товарообороту розраховано відношенням вартості товарних запасів до товарообороту. Протягом аналізованого періоду вона скоротилася із 0,24 до 0,15. Основною причиною зазначеною ситуації є

перевищення темпів скорочення товарних запасів (2,02) над темпами скорочення доходів від реалізації товарів.

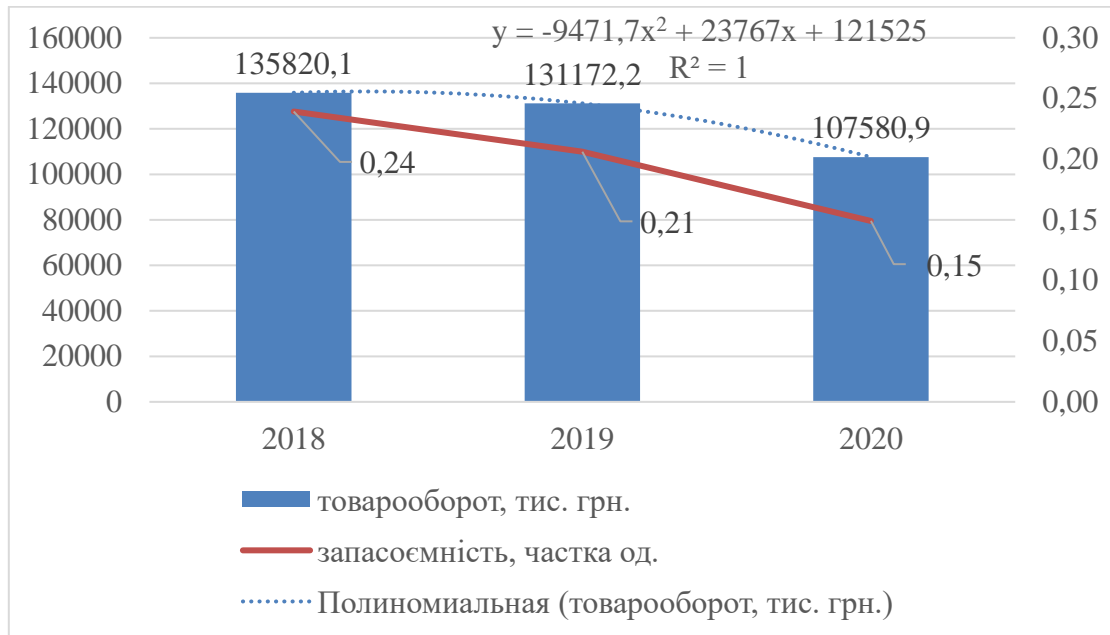


Рис. 2.3 – Динаміка оптового товарообороту ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» та його запасоємності

Джерело: власні розрахунки

У результаті проведення кореляційно-регресійного аналізу встановлено тісний зв'язок товарообороту і товарних запасів, про що свідчить коефіцієнт кореляції 0,984 (рис. 2.4).

0,984257819	Коефіцієнт кореляції
Кореляційна матриця	
1,777579034	80078,20661
0,319191664	8332,446551
0,968763455	3784,580204
31,01378394	1
444211894,9	14323047,32

$TO = 1,7775 * TZ + 800078, \quad R^2 = 0,968$
 де TO – товарооборот,
 TZ – товарні запаси

Рис. 2.4 – Результати кореляційно-регресійного моделювання взаємозв'язку товарообороту і товарних запасів

Джерело: власні розрахунки

Отримана модель є достовірною [4, с. 120], про що свідчить множинний коефіцієнт детермінації 0,9687. З неї виходить, що 1 гривня товарних запасів генерує 1,7775 грн. товарообороту. Тому саме різке скорочення товарних запасів призвело до збиткової діяльності підприємства у 2020 році. Для визначення впливу витрат на прибуток необхідно розрахувати витрати на 1 грн. товарообороту (рис. 2.5).



Рис. 2.5 – Динаміка оптового товарообороту ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» та його запасоємності

Джерело: власні розрахунки

Собівартість реалізованих товарів відображається у рядку 2050 розділу 2 фінансового звіту малого підприємства. Протягом 2018-2020 років вона знизилася за поліноміальним законом в 1,27 разів. Темпи скорочення відповідають темпам скорочення обсягу товарообороту, тому питомі витрати не змінилися і складають 0,69 грн. на 1 грн. товарообороту.

Тепер перейдемо до дослідження відображення товарних операцій у податковій звітності. Серед непрямих податків ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» сплачує податок на додану вартість.

Динаміка сплаченого підприємством ПДВ зображена у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка сплачених ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» податків,

тис грн

Показники	2018	2019	2020	Відхилення	
				абс (+/-)	віднос (%)
Податок на додану вартість	9102	8201,3	6775,3	-2326,7	-25,56
Податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку	2481,9	2557,8	0	-2481,9	-100,00
Військовий збір	289,1	314	373,9	84,8	29,31
Податок на доходи фізичних осіб	3469,2	3767,4	4486,4	1017,2	29,32
Разом	15342,2	14840,5	11635,6	-3706,6	-24,16
Дохід від реалізації	135820,1	131172,2	107580,9	-28239,2	-20,79
Чистий прибуток	14209,7	14177,6	-3829,5	-18039,2	-126,95
Податкове навантаження	11,30	11,31	10,82	-0,5	-4,25
у т.ч. за ПДВ	6,70	6,25	6,30	-0,4	-6,02

Джерело: власні розрахунки

Як видно у 2020 році сума ПДВ, сплаченого підприємством, зменшилася на 1426 тис. грн., тобто на 17,39 % порівняно з 2019 роком. Така динаміка спостерігалася на фоні постійного зменшення виручки від реалізації. Порівняно з 2018 роком скорочення склало 2326,7 тис. грн., або 25,56%. Декларацію з ПДВ підприємство подає протягом 20 календарних днів місяця, що слідує за звітним, а сплачує ПДВ до бюджету – протягом наступних 10 днів. Податкове навантаження з ПДВ, розраховане за базою товарообороту, є відносно стабільним і складає 6,25-6,70%.

ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» є платником податку на прибуток, податку на доходи фізичних осіб, військового збору. Вартість ПДФО зросла з 3469,2 тис. грн. до 4486,4 тис. грн., на 1017,2 тис. грн., або на 29,32% через те, що незважаючи на скорочення штату, підприємство постійно підвищувало заробітну плату працівникам. Пропорційно збільшилися витрати на військовий збір.

У 2018 та 2019 роках вартість сплаченого податку на прибуток становила відповідно 2481,9 тис. грн. і 2557,8 тис. грн., через збитковість 2020 року нарахування податку на прибуток не було.

Проаналізувавши динаміку різних податків і платежів, що підприємство сплачує до бюджету на цільових фондів, можемо простежити податкове навантаження на підприємство. Протягом 2018-2020 років воно скоротилося із 11,3% до 10,8 % виручки від реалізації через відсутність прибутку 2020 року. Отже, податкове навантаження на підприємство є помірним, проте воно знижується через збитковість.

Податкову дисципліну держави і підприємства характеризує наявність дебіторської і кредиторської заборгованості по розрахункам із бюджетом. Підприємство своєчасно отримує відшкодування ПДВ і не має дебіторської заборгованості. Натомість кредиторська заборгованість по розрахункам з бюджетом існує (рис. 2.6).

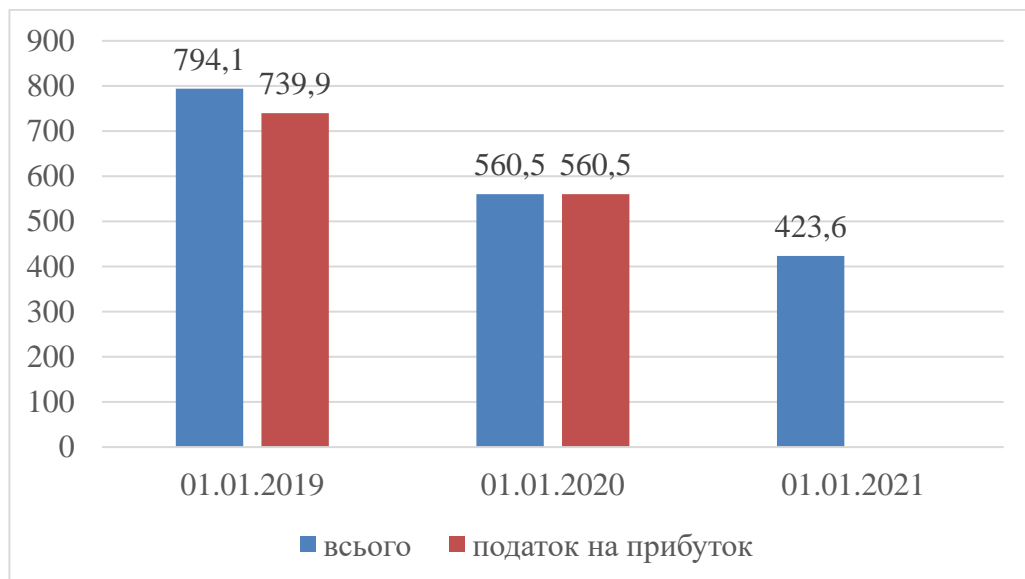


Рис. 2.6 – Динаміка кредиторської заборгованості по розрахункам з бюджетом ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА», тис. грн.

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2018-2020 років заборгованість підприємства перед бюджетом скоротилася з 794,1 тис. грн. до 423,6 тис. грн., а заборгованість з податку на прибуток була ліквідована повністю через відсутність нарахувань у 2020 році.

Висновки до розділу 2

1. Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми Microsoft Dynamics NAV, відповідальність за роботу якої покладається на головного бухгалтера підприємства. В частині товарних операцій бухгалтерська програма Microsoft Dynamics NAV дозволяє створювати бази даних контрагентів, дані про потрібне підприємство легкодоступні і виводяться у зручній для користувача формі. Організація документообігу на підприємстві викладена в Наказі про облікову політику, яка застосовується підприємством з 1-го січня нового року. Облікова політика ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» визначається наказом №41-Е „Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства” від «29» грудня 2020 року.

2. На ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» товарні запаси надходять від постачальників за плату, їх придбання запасів планується відділом постачання. Підприємство використовує складську форму реалізації товарів. Її перевагами є можливість обслуговування більшої кількості споживачів за відносно невеликих запасів товарів, швидкість постачання товарів у необхідному асортименті тощо. Її недоліками є зростання витрат обігу. Тому підприємство буде шукати можливості об'єднання складської та транзитної форми реалізації товарів для своєчасного та якісного забезпечення товарами споживачів [27, с. 41]. Зі складів ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» товари відпускаються на підставі видаткових накладних та/або рахунків-фактур, у яких зазначаються найменування, кількість, сорт, ціна виробника або митна вартість, торгові та оптово-збутові знижки та націнки, транспортні та інші витрати, що підлягають відшкодуванню. Ці документи є підставою для виписки розрахунково-платіжних документів, які пред'являють до оплати покупцям.

3. Комп'ютерна бухгалтерська програма Microsoft Dynamics NAV має два рівня побудови: АРМ №1 – склад, АРМБ №2 – бухгалтерія. Вирішення

завдань з обліку товарів, відвантаження та реалізації в умовах розподіленої системи обробки даних організується в регламентному та запитному режимах. Регламентний режим забезпечує отримання результатної інформації як машинограм у повному обсязі. У режимі запиту результатна інформація видається за вимогами користувача. Запитна інформація може бути представлена у вигляді зображення на екрані монітора або у вигляді машинограм.

4. Облік товарних операцій в умовах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» здійснюється за допомогою субрахунку 281 «Товари на складі». Для оцінки товарних запасів використовується метод ФІФО. Доцільність використання цього методу визначається нестійким станом грошового-кредитного ринку, коли періодично розкручується інфляційна спіраль. В умовах методу ФІФО запаси, що перебувають у залишку та відображені у балансі, враховуються за вартістю запасів, що надійшли останніми. Тому в умовах інфляції оцінка запасів у балансі буде наближена до їхньої реальної вартості, що є перевагою. Утім недолік пов'язаний із завищенням прибутку, оскільки при його розрахунку враховуватимуться запаси, які надійшли раніше і вартість яких нижча.

5. ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» використовує партійний порядок організації аналітичного обліку товарів на своїх оптових базах та складах. При цьому зберігається та враховується кожна партію товарів, що надійшли. На кожен партію товарів виписують товарний ярлик та нумерують. Номер партії вказують на прибуткових та видаткових документах, надходження та відпуск товарів вказують у ярлику та у картці складського обліку товарів.

6. У ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» облік наявності та руху товарів на рахунку 281 «Товари на складі» здійснюється за покупними цінами. Надходження товарів від постачальників за купівельною вартістю, без ПДВ відображається у журналі-ордері за кредитом 631 рахунку. Вхідний ПДВ відносять до податкового кредиту проводкою за дебетом рахунку 641 і

кредитом рахунку 631. У разі реалізації товарні запаси за купівельною вартістю списуються з кредиту рахунку 281 на дебет рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». За кредитом рахунки 702 «Дохід від реалізації товарів» відображається продажна вартість реалізованих товарів з урахуванням націнки. На суму ПДВ, що належить перерахуванню до бюджету роблять проводку за дебетом рахунку 702 і кредитом рахунку 64 «Розрахунки з податків і платежів». Відвантаження (реалізація) товарів покупцям відображається у відомості за рахунком 361 «Розрахунки з покупцями». Погашення дебіторської заборгованості за товари відображається в журналі-ордері за рахунком 361 та відомостях за рахунками 301 та 311.

7. У фінансовому звіті малого підприємства товарні запаси відображаються у розділі 1 за рядком 1103. Протягом 2019-2020 років вартість товарних запасів скоротилася більше ніж вдвічі. Вони займають основну питому вагу у структурі запасів, але вона скоротилася з 97,91% до 96,12%. Знизилася роль товарних запасів у формуванні оборотних активів, про що свідчить скорочення їх частки із 42,6% до 28,66%. Величина оптового товарообороту відображається у розділі 2 звіту про фінансові результати фінансового звіту малого підприємства за рядком 2000. Протягом 2018-2020 років обсяг оптового товарообороту скоротився у 1,26 разів за експоненціальним законом. Протягом аналізованого періоду запасоемність товарообороту скоротилася із 0,24 до 0,15. Основною причиною зазначеною ситуації є перевищення темпів скорочення товарних запасів над темпами скорочення доходів від реалізації товарів.

8. У результаті проведення кореляційно-регресійного аналізу встановлено тісний зв'язок товарообороту і товарних запасів, тому саме різке скорочення товарних запасів призвело до збиткової діяльності підприємства у 2020 році. Собівартість реалізованих товарів відображається у рядку 2050 розділу 2 фінансового звіту малого підприємства. Протягом 2018-2020 років вона знизилася за поліноміальним законом в 1,27 разів. Темпи скорочення

відповідають темпам скорочення обсягу товарообороту, тому питомі витрати не змінилися і складають 0,69 грн. на 1 грн. товарообороту.

9. За результатами дослідження відображення товарних операцій у податковій звітності встановлено, що: сума ПДВ, сплаченого підприємством, зменшилася на фоні постійного скорочення виручки від реалізації; вартість ПДФО зросла з 3469,2 тис. грн. до 4486,4 тис. грн., на 1017,2 тис. грн., або на 29,32% через те, що незважаючи на скорочення штату, підприємство постійно підвищувало заробітну плату працівникам, пропорційно збільшилися витрати на військовий збір. У 2018 та 2019 роках вартість сплаченого податку на прибуток становила відповідно 2481,9 тис. грн. і 2557,8 тис. грн., через збитковість 2020 року нарахування податку на прибуток не було. Податкове навантаження на підприємство є помірним, проте у 2020 році воно знизилося через збитковість підприємства. Податкову дисципліну підприємства слід визнати задовільною.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО
КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ТОВ «ХАНС-
АЙНХЕЛЬ»

3.1. Аналіз товарних операцій та товарообороту підприємства

Основними етапами аналізу товарних операцій та товарообороту підприємства є: аналіз товарооборотності, аналіз рентабельності продаж, аналіз джерел фінансування товарних операцій, визначення типу фінансової стійкості.

Таблиця 3.1

Аналіз товарооборотності і рентабельності продаж ТОВ «ХАНС-
АЙНХЕЛЬ»

Показник	Од. виміру	2018	2019	2020	+/-	Темп приросту, %
Товари	тис. грн.	32498,6	27037,1	16038,2	-16460,4	-50,6
Виручка від реалізації	тис. грн.	135820,1	131172,2	107580,9	-28239,2	-20,8
Кількість оборотів	разів	4,18	4,85	6,71	2,5	60,5
Тривалість обороту	днів	86	74	54	-32,5	-37,7
Чистий прибуток	тис. грн.	14209,7	14177,6	-3829,5	-18039,2	-126,9
Рентабельність продаж	%	10,46	10,81	-3,56	-14,0	-134,0

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2018-2020 років відбулося прискорення оборотності товарних запасів із 4,18 оборотів/рік до 6,71 оборотів на рік, а тривалість обороту скоротилася з 86 днів до 54 дня, однак зазначену тенденцію не можна визнати

позитивною через збитки 2020 року. Прискорення оборотності в умовах збитковості лише погіршуватиме ситуацію і збільшуватиме збитки. Протягом 2018-2019 років рентабельність продаж була на задовільному рівні, який перевищував 10%, але збитковість 2020 року склала 3,56%.

Для оцінки ліквідності ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» проведемо порівняння окремих груп активів і поточних зобов'язань (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Показники ліквідності ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА»

Показник	Од. виміру	2018	2019	2020	+/-	Темп приросту, %
Товари	тис. грн.	32498,6	27037,1	16038,2	-16460,4	-50,6
Дебіторська заборгованість	тис. грн.	40526	46316,1	38809,1	-1716,9	-4,2
Грошові кошти та їх еквіваленти	тис. грн.	2519,2	2555,3	443	-2076,2	-82,4
Оборотні активи	тис. грн.	76287,9	76666,4	55966,3	-20321,6	-26,6
Поточні зобов'язання	тис. грн.	48143	36377,2	19040,3	-29102,7	-60,5
Коефіцієнти ліквідності:						
- абсолютної	коэф.	0,05	0,07	0,02	-0,03	-55,5
- проміжної	коэф.	0,91	1,36	2,10	1,19	130,6
- загальної	коэф.	1,58	2,11	2,94	1,35	85,5

Джерело: власні розрахунки

Незважаючи на загальну тенденцію скорочення обсягів товарних запасів, товарообороту та збитковості, показники ліквідності покращилися і на кінець аналізованого періоду відповідають нормативам. Погіршився тільки найбільш жорсткий показник ліквідності – коефіцієнт абсолютної ліквідності із 0,05 до 0,02, але він в межах нормативу через те, що темпи скорочення грошових коштів та їх еквівалентів (82,4%) більше, ніж поточних зобов'язань (60,5%). Покращення коефіцієнта проміжної ліквідності із 0,91 до 2,1 пояснюється тим, що темпи скорочення запасів (50,6%) відстають від темпів

скорочення поточних зобов'язань (60,5%). Покращення коефіцієнта загальної ліквідності із 1,58 до 2,94 пояснюється тим, що темпи скорочення оборотних активів (26,6%) відстають від темпів скорочення поточних зобов'язань (60,5%).

Для висновку про стабільність фінансування товарних запасів необхідно проаналізувати структуру пасивів (рис. 3.1).

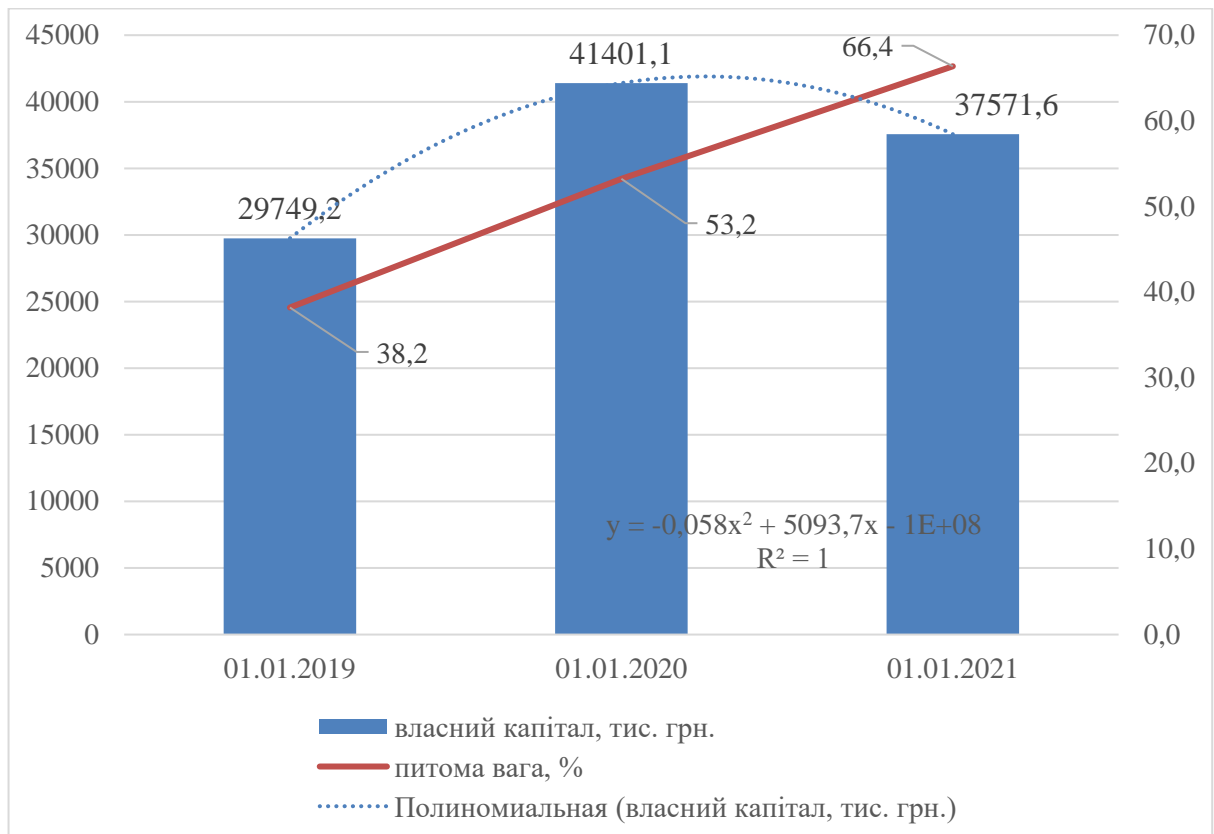


Рис. 3.1 – Динаміка власного капіталу ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» та його питомої ваги у структурі пасивів

Джерело: власні розрахунки

За результатами 2019 року власний капітал підприємства із 29749,2 тис. грн. до 41401,1 тис. грн. за рахунок отриманого і нерозподіленого прибутку у сумі 11651,9 тис. грн. У 2020 році мало місце його скорочення за рахунок отриманих збитків. Тому динаміка власного капіталу описується поліноміальною функцією з гілками параболи донизу. Незважаючи на негативну динаміку абсолютних показників власного капіталу, відбулося покращення коефіцієнту автономії – він збільшився із 38,2% до 66,4% через

те, що у 2019 році відбулося зростання власного капіталу на фоні скорочення поточних зобов'язань, а у 2020 році темпи скорочення власного капіталу були меншими порівняно з поточними зобов'язаннями порівняно з довгостроковими.

Узагальнюючим показником діяльності підприємства є тип його фінансової стійкості (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Показники фінансової стійкості ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА»

Показник	Од. виміру	2018	2019	2020	+/-	Темп приросту, %
Запаси	тис. грн.	33192,2	27736,6	16685,5	-16460,4	-50,6
Оборотні активи	тис. грн.	76287,9	76666,4	55966,3	-20321,6	-26,6
Поточні зобов'язання	тис. грн.	48143	36377,2	19040,3	-29102,7	-60,5
Власний оборотний капітал	тис. грн.	28144,9	40289,2	36926	8781,1	31,2
Коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом	коэф.	0,85	1,45	2,21	1,4	161,0
Тип фінансової стійкості		IV	I	I		

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2019-2020 років підприємство мало додатну величину власного оборотного капіталу, який збільшився з 28144,9 тис. грн. до 36926 тис. грн., або на 8781,1 тис. грн. (на 31,2%). Коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом у 2018 році мав значення 0,85, що менше нормативного 1,0. Тому тип фінансової стійкості діагностовано як кризовий, у наступні періоди власний оборотний капітал перевищує запаси, а коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом становить відповідно на початок і кінець 2020 року 1,45 та 2,21. Тому підприємство має абсолютний

тип фінансової стійкості.

Таким чином, основною проблемою функціонування ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» є збиткова діяльність у 2020 році. Для з'ясування її причин проаналізуємо звіт про фінансові результати ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» (табл. 3.4). Негативний тиск на фінансові результати підприємства мають інші операційні доходи, оскільки у 2019 році вони зросли на 864,1 тис. грн., або на 8,39%. Натомість у 2020 році відбулося їх скорочення на 7079 тис. грн., або на 63,41%. Також несприятливою для фінансових результатів є динаміка інших операційних витрат. У 2019 році вони скоротилися на 302,6 тис. грн., або на 0,81%. Проте у 2020 році вони збільшилися на 3994 тис. грн., або на 10,81%. Інші операційні витрати не включаються до складу собівартості реалізованих товарів і не відносяться до основної діяльності підприємства. Таким чином, розрахунок фінансових результатів за видами діяльності дозволив встановити, що товарні операції підприємства є прибутковими, а фінансові результати від іншої операційної діяльності та іншої діяльності є від'ємними (рис. 3.2).

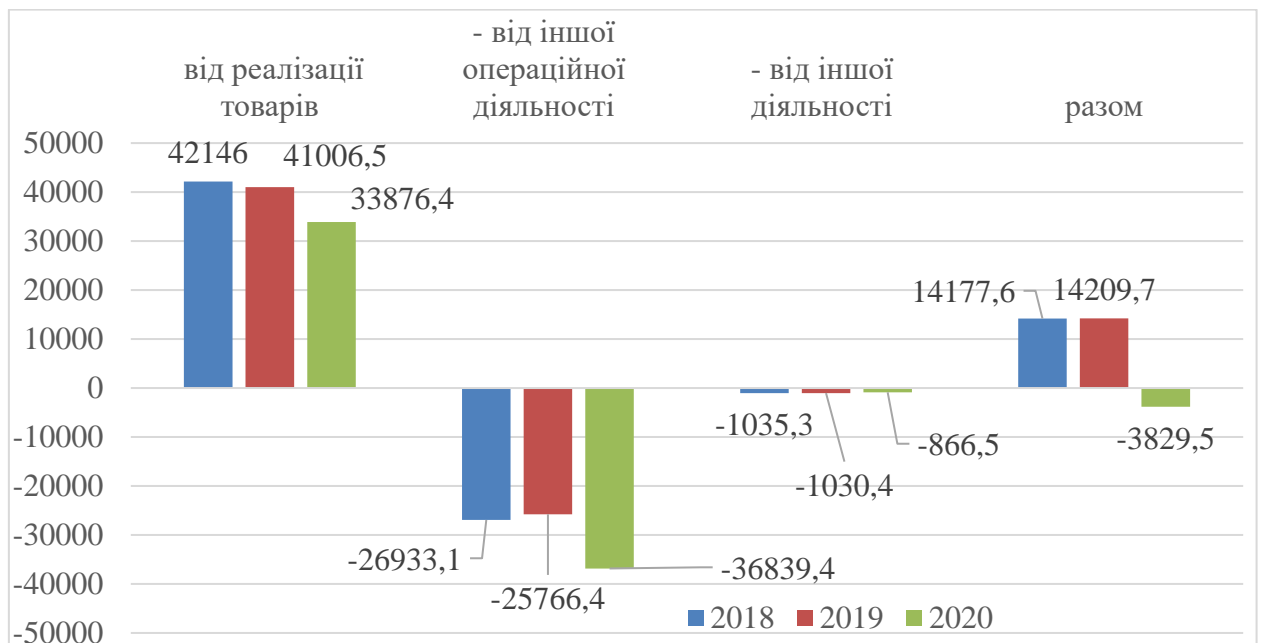


Рис. 3.2 – Динаміка фінансових результатів ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» за видами діяльності

Джерело: власні розрахунки

Таблиця 3.4

Аналіз звіту про фінансові результати ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» у 2018-2020 рр., тис. грн.

Показники	2018	2019	Відхилення 2019/2018		2020	Відхилення 2020/2019	
			абс.	%		абс.	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	135820,1	131172,2	-4647,9	-3,42	107580,9	-23591,3	-17,98
Інші операційні доходи	10299,7	11163,8	864,1	8,39	4084,8	-7079	-63,41
Інші доходи	1,4	18,7	17,3	1235,71	22,7	4	21,39
Разом доходи	146121,2	142354,7	-3766,5	-2,58	111688,4	-30666,3	-21,54
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	93674,1	90165,7	-3508,4	-3,75	73704,5	-16461,2	-18,26
Інші операційні витрати	37232,8	36930,2	-302,6	-0,81	40924,2	3994	10,81
Інші витрати	1036,7	1049,1	12,4	1,20	889,2	-159,9	-15,24
Разом витрати	131943,6	128145	-3798,6	-2,88	115517,9	-12627,1	-9,85
Фінансовий результат до оподаткування	14177,6	14209,7	32,1	0,23	-3829,5	-18039,2	-126,95
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2481,9	2557,8	75,9	3,06	0	-2557,8	-100,00
Чистий фінансовий результат	11695,7	11651,9	-43,8	-0,37	-3829,5	-15481,4	-132,87
Фінансовий результат							
від реалізації товарів	42146	41006,5	-1139,5	-2,70	33876,4	-7130,1	-17,39
- від іншої операційної діяльності	-26933,1	-25766,4	1166,7	-4,33	-36839,4	-11073	42,97
- від іншої діяльності	-1035,3	-1030,4	4,9	-0,47	-866,5	163,9	-15,91

Джерело: власні розрахунки

Товарні операції протягом 2018-2019 років перекривали збиткову діяльність інших видів, у 2020 році прибутку від їх реалізації виявилось недостатньо для покриття збитків іншої операційної та іншої діяльності.

3.2. Внутрішній контроль товарних операцій та товарообороту підприємства

Мета внутрішнього контролю товарних операцій та товарообороту підприємства полягає в підтвердженні дотримання вимог методології їх відображення в системі бухгалтерського обліку та звітності. Для досягнення вказаної мети необхідно: підтвердити обґрунтованість записів, відображеннях на рахунках 281 «Товари на складі», 702 «Дохід від реалізації товарів», 902 «Собівартість реалізованих товарів»; підтвердити дотримання моменту відображення факту реалізації товарів як одного з елементів облікової політики підприємства; дати оцінку вірності обчислення реалізованої торгової надбавки, ПДВ та інших елементів зменшують валовий дохід; дати оцінку своєчасності та повноти списання реалізованих товарів з підзвіту матеріально відповідальних осіб; підтвердити повноту та своєчасність надходження виручки від покупців за реалізовані товари; з'ясувати наявність проблемної дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями.

Об'єктами контролю обліку товарних операцій є [25, с. 305]: належність оформлення контрактів на оптове постачання відносно ціни, кількості, якості і постачальника товару; точність оформлення рахунків-фактур у частині реквізитів, термінів, кількості, ціни товарів, виділення ПДВ; своєчасність оприбуткування товарів на основі чинним образом оформлених документів; дотримання термінів проведення розрахунків із покупцями та постачальниками; періодичність проведення звірок розрахунків із ними [31, с. 935].

В табл. 3.5. представлено суб'єкти контролю на підприємстві, їх характеристика і контрольні функції.

Таблиця 3.5

Контрольні функції працівників ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна»

№ з/п	Посади персоналу за штатним розкладом	Контрольні функції працівників за посадовими інструкціями
1.	Головний бухгалтер	Контролює дотримання встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, правильність складання і своєчасність подання фінансової звітності, відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, інструктує інвентаризаційну комісію стосовно проведення інвентаризації Перевірка повноти оприбуткування і витрачання, оцінки і обліку активів і пасивів
2.	Юрист	Перевірка законності та доцільності укладених угод, правомірності рішень, прийнятих Правлінням
3.	Директор	Контроль дотримання правил експлуатації необоротних активів
4.	Керівник сервісного центру	Перевірка дотримання у виробничій діяльності встановлених нормативів, правил, ГОСТів, технічних умов

Джерело: власна розробка

У кінці року дані журналів-ордерів по товарних операціях, дебіторській і кредиторській заборгованості, доходам і витратам по товарним операціям звіряються головним бухгалтером з даними Головної книги (рис. 3.3).

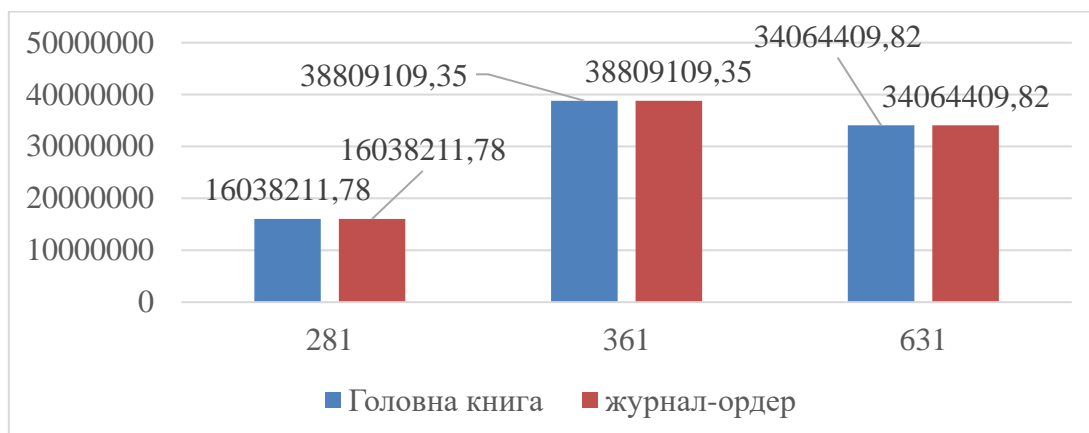


Рис. 3.3 – Порівняння залишків за рахунками у Головній книзі та журналах ордерах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» станом на 01.01.2021

Джерело: власні розрахунки

Залишки за рахунками 281, 361, 631 у Головній книзі та журналах ордерах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» станом на 01.01.2021 збігаються.

З даних тестування слідує, що у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» організація і здійснення внутрішнього контролю знаходиться на задовільному рівні, тому ризик контролю має невисокий рівень (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Результати тестування системи обліку і аналізу ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна»

Позитиви	Негативи
Організація бухгалтерського обліку	
1	2
<ul style="list-style-type: none"> ▪ достатня кваліфікація облікового персоналу підприємства; ▪ спеціалізація облікових робіт, їх розділення між складом і бухгалтерією; ▪ контроль виконання робіт головним бухгалтером; ▪ стабільність кадрового стану облікових працівників на підприємстві; ▪ наявність наказу про облікову політику; ▪ дотримання порядку проведення інвентаризацій; ▪ наявність затвердженого робочого плану рахунків; ▪ щоквартальна звірка даних бухгалтерського обліку з картками складського обліку; ▪ надання дозволу на оплату рахунків-фактур директором 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ відсутність змін в обліковій політиці в порівнянні з попереднім періодом; ▪ відсутність затвердженого графіку документообігу; ▪ отримання товарів від пов'язаних осіб
облік товарних операцій	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ функції, зв'язані з організацією товарних операцій відділені від функцій, зв'язаних із їх обліком; ▪ обробка рахунків-фактур відділена від функції ведення Головної книги; ▪ наявність посадових інструкцій робітників складу і бухгалтерії; сальдо і обороти по рахунках постачальників і покупців періодично перевіряються відповідною особою на предмет прострочених платежів; 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ відсутність поміток про ознайомлення з посадовою інструкцією особи, обов'язки якої виконуються під час її відпустки, хвороби тощо; ▪ відсутня ризик-орієнтована оцінка діяльності покупців і продавців;

Закінчення табл. 3.6

1	2
<ul style="list-style-type: none"> ▪ наявність книг реєстрації контрактів, рахунків-фактур, товарних накладних; 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ відсутність книги реєстрації претензій;
розрахунки за товарними операціями	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ аналітичний облік заборгованості ведеться в розрізі кожного рахунку-фактури та накладної; ▪ періодично проводиться інвентаризація дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями; ▪ аналіз і моніторинг термінів погашення дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями на кінець кожного звітного місяця; ▪ відсутні взаємозаліки дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями, бартерні операції 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ не сформовано резерв сумнівних боргів за безнадійною дебіторською заборгованістю покупців; ▪ слабка організація претензійно-позовної роботи в частині стягування простроченої дебіторської заборгованості

Джерело: власна розробка

Першим етапом перевірки є контроль фактичної наявності товарних запасів, відповідності даних складського і фінансового обліку. Другим - перевірка повноти оприбуткування товарних запасів та наявності документів, які підтверджують їх придбання в частині: дотримання порядку приймання та оформлення документації з приймання запасів; оприбуткування товарних запасів, зазначені в документах постачальника (за конкретними назвами і за визначений період); відповідності якості запасів, що зазначена в прибуткових документах, якості, що зазначена в рахунках-фактурах, сертифікатах постачальника. При перевірці документів здійснюється взаємна звірка контрактів на оптову поставку, накладних, рахунків-фактур та прибуткових ордерів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування товарних запасів тощо. Порівняння кількісних показників оригіналів рахунків-фактур, сертифікатів і специфікацій постачальника, а також приймальних актів дозволяє встановити, чи всі товарні запаси були оприбутковані за актами приймання. Зустрічна перевірка

документів, що відображають надходження товарних запасів, з документами постачальника дає можливість виявити факти не оприбуткування товарних запасів, відпущених ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна», або оприбуткування їх в меншій кількості. Кожна товарна операція підтверджується відповідним чином санкціонованими і затвердженими замовленнями і узгоджується із заявкою та специфікацією на товар.

Третім етапом є перевірка організації контролю за зберіганням і використанням довіреностей. На ньому перевіряється правильність нумерації листів книжки довіреностей, наявність їх реєстрації в журналі з обліку виданих довіреностей, повнота заповнення реквізитів, наявність необхідних підписів. Шляхом зустрічної перевірки можна виявити можливі факти надання постачальнику підроблених довіреностей за такими ж номерами, які зареєстровані в журналі. Дата видачі довіреностей дає можливість визначити термін її дії, який встановлюється в залежності від можливості отримання і ввезення відповідних запасів. Ці дані можна перевірити за корінцем книжки довіреностей. По прибуткових документах перевіряється, чи не було випадків передачі довіреностей іншим особам, зміни назви постачальника, внесення підробок в документи на отримання запасів (наряди, рахунки, контракти, замовлення тощо). З метою перевірки правильності погашення довіреностей необхідно порівняти дані граф "Відмітка про виконання доручень" в журналі обліку довіреностей і первинних документів, що характеризують надходження товарних запасів на склад. При цьому необхідно звернути увагу на те, чи не видаються нові довіреності особам, які не відзвітувались у використанні попередньо одержаних довіреностей. Важливе значення має і своєчасність здачі до бухгалтерії невикористаних довіреностей. Такі довіреності повинні бути повернені на наступний день після закінчення терміну їх дії, про що робиться відмітка в корінці книжки довіреностей або в журналі їх обліку.

Четвертий етап - перевірка правильності оформлення операцій товароруху запасів у частині: обліковувались надходження і списання товарів на складах; виявлення фактів не оприбуткування (повного або часткового)

запасів, що надійшли; виявлення фактів списання псування товарних запасів на витрати понад встановлених норм без достатніх підстав; відповідність фактичного доходу від реалізації товарів документальним даним; виявлення фактів вуалювання, недостач товарних запасів в бухгалтерському обліку; виявлення фактів приховування недостач товарних запасів різними необґрунтованими бухгалтерськими проводками [18, с. 84]. Для з'ясування наведених питань важливе значення має ретельний аналіз первинних документів про рух товарних запасів на складах [20, с. 80]. Порівнянням первинних документів із записами карток складського обліку необхідно перевірити, чи відповідають записи про кількість і найменування товарних запасів, що надійшли і реалізовані, даним, що містяться в документах. При цьому можуть бути виявлені факти не оприбуткування або необґрунтованого списання товарних запасів на витрати [56, с. 96]. При перевірці операцій по реалізації запасів здійснюється взаємна звірка даних товарного звіту та накладних з метою виявлення не вказаних у товарному звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально відповідальних осіб. Для виявлення розкрадання товарних запасів необхідно враховувати, що при наявності на складі неврахованих товарних запасів можуть виписуватись безтоварні накладні або здійснюватися записи у товарних звітах без фактичного одержання зі складу відповідної кількості товарних запасів.

При проведенні внутрішнього контролю необхідно перевірити, чи не допускалась передача товарних запасів без оплати, чи обґрунтовано було проведено їх дооцінку (уцінку), чи відповідає величина переоцінки фактичному стану товарних запасів, їх якості, динаміці споживчих цін на ринку; чи відповідають норми природного убутку товарних запасів, що застосовуються ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна», нормам, які передбачені законодавством [55, с. 45]. У результаті ретельної перевірки актів на списання зіпсованих товарних запасів необхідно з'ясувати причину їх псування, місце, винних осіб та розробити заходи з запобігання псуванню товарних запасів у

майбутньому. Для цього необхідно оглянути зіпсовані товарні запаси в присутності матеріально відповідальних осіб і вирішити питання про відповідність умов їх зберігання існуючим вимогам.

П'ятий етап - контроль розрахунків із постачальниками і покупцями за товарними операціями передбачає: інвентаризацію, вивчення договірної і комерційної документації, моніторинг виконання договірної дисципліни на постачання товарних запасів, дотримання умов постачання товарних запасів обумовленого асортименту і номенклатури, ритмічності обсягів постачання, правильності оформлення товарно-транспортних документів і обґрунтованості форми розрахунків [29, с. 91]. Інвентаризація розрахунків допомагає уточненню розрахункових відносин з кредиторами, зміцненню розрахунково-фінансової дисципліни [30, с. 59].

У процесі контролю розрахунків за товарними операціями з покупцями виявлено безнадійну дебіторську заборгованість у сумі 156904,32 контрагента ТОВ «Омега», по якій не сформовано резерв сумнівних боргів. Отже, за результатами контролю виявлено незначні порушення.

Таким чином можна стверджувати, що результати внутрішнього контролю показують достатньо високу надійність правильного відображення товарних операцій, доходів від них, кредиторської та дебіторської заборгованості за товарними операціями в обліку.

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

Під час перевірки стану обліку на підприємстві були виявлені несуттєві помилки. Це дає підстави стверджувати, що організація та ведення бухгалтерського обліку загалом відповідають сучасним стандартам.

Порядок оприбуткування товарних запасів є частиною наказу про облікову політику. Враховуючи значний обсяг товарних запасів, наявність широкого кола постачальників, а також відсутність графіку документообороту на ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» доцільно розробити окремий Наказ про порядок оприбуткування отриманих товарних запасів, де чітко вказати перелік документів, зафіксувати зміст облікових і контрольно-аналітичних процедур, визначити відповідальних осіб, періодичність їх проведення.

Відсутність змін в обліковій політиці на 2021 рік в порівнянні з попереднім періодом свідчить про недостатню критичність підходів до оцінки результатів функціонування облікової системи ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна». Тому необхідно запроваджувати більш креативні підходи і рухатися в напрямку впровадження МСФЗ [15, с. 135]. Отримання товарів від пов'язаних осіб потребує виділення окремого аналітичного субрахунку 2811 для посилення контролю за зазначеним каналом товароруху [6, с. 311].

Потребує усунення недолік, пов'язаний із відсутністю поміток про ознайомлення з посадовою інструкцією особи, обов'язки якої виконуються під час її відпустки, хвороби тощо.

Підприємство має дуже високий обсяг і рівень дебіторської заборгованості, який збільшився з 52% до 68,55% активів (рис. 3.4).

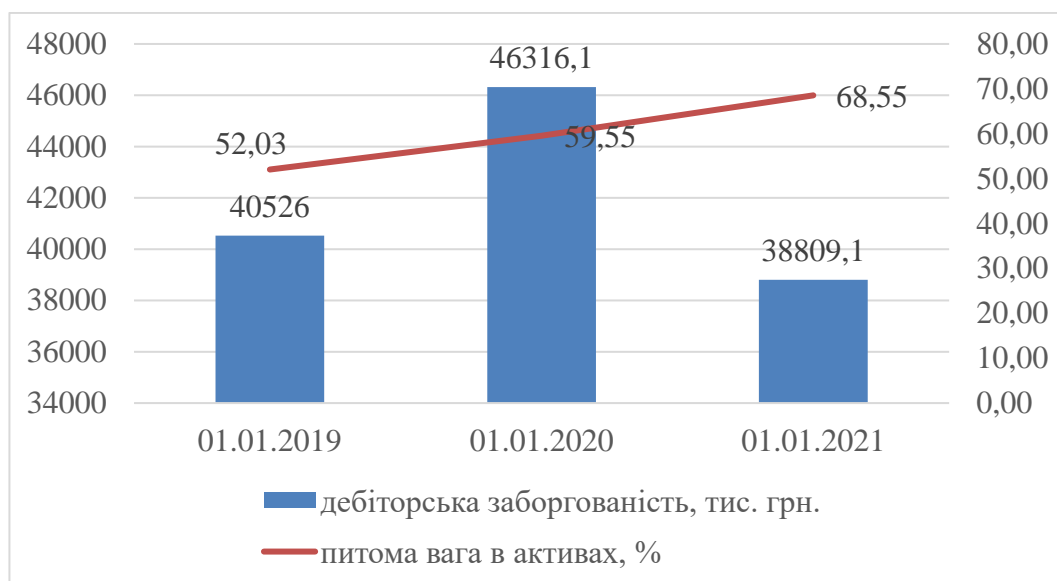


Рис. 3.4 – Динаміка дебіторської заборгованості та її рівня

Джерело: власні розрахунки

У структурі дебіторської заборгованості за термінами виникнення превалює інтервал від 11 до 30 днів (34,2%), від 1 до 2 місяців – 21,8% (рис. 3.5).

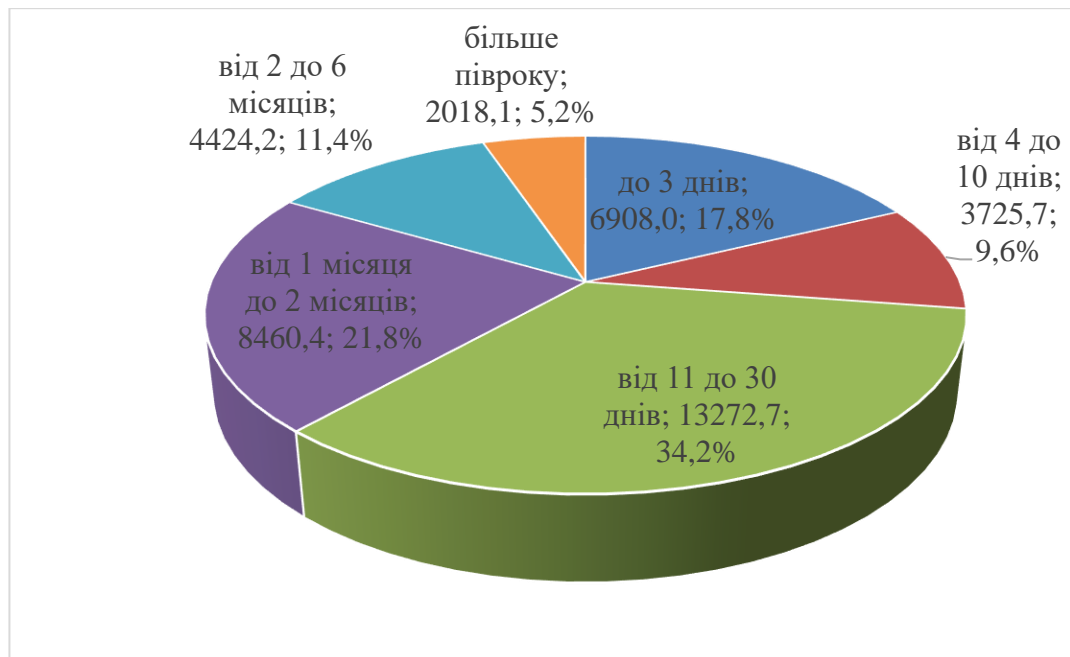


Рис. 3.5 - Структура дебіторської заборгованості за термінами виникнення ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна»

Джерело: власні розрахунки

На інтервал більше півроку припадає 5,2% дебіторської заборгованості. ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» необхідно: впроваджувати ризик-орієнтовану оцінку діяльності покупців і продавців; формувати резерви сумнівних боргів за безнадійною дебіторською заборгованістю покупців; відкрити книгу реєстрації претензій; посилити організацію претензійно-позовної роботи в частині стягування простроченої дебіторської заборгованості [52, с. 218].

Для оптимізації обсягів дебіторської заборгованості потрібно вибрати найбільш доцільні строки платежів та форми розрахунків зі споживачами (попередня оплата, з відстрочкою платежу, за фактом відвантаження продукції) [53]. Незважаючи на значні обсяги дебіторської заборгованості, доцільним є надання відстрочки платежу споживачам, адже за рахунок цього збільшується обсяг реалізації, а водночас і прибуток (для стимулювання збуту в умовах високої конкуренції). З іншого боку, в цьому випадку є ризик

виникнення додаткових витрат із залучення короткострокових банківських кредитів для компенсації дебіторської заборгованості [54, с. 232]. Основними формами рефінансування дебіторської заборгованості є факторинг, облік векселів та форфейтинг. До заходів рефінансування дебіторської заборгованості відноситься також комплекс процедур примусового стягнення заборгованості, зокрема й за позовом до господарського суду.

До основних напрямів покращення фінансово-економічного стану ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» слід віднести:

1. Зростання товарних запасів. Було доведено, що на 1 грн. зростання товарних запасів відбувається зростання 1,777 грн. товарообороту. Витрати складають 0,69 грн. на 1 грн. товарообороту. Тому прибуток від збільшення товарних запасів на 1 грн. складатиме:

$$\Delta\P=1,777* (1-0,69)=0,55 \text{ грн.}$$

Розмір виручки від реалізації залежить від обсягів реалізації продукції та ціни одиниці продукції, що реалізується. Щоби збільшити обсяги реалізації, треба максимально активізувати збутову діяльність підприємства [28, с. 208]. Стимулювати збут можна різними методами [57, с. 155]. Бажаний результат можна отримати наданням знижок покупцям, помірними зменшеннями цін, застосуванням масової реклами тощо. Також головним внутрішнім резервом зростання прибутку є зниження собівартості реалізованих товарів за рахунок зростання частки електронної, дистанційної торгівлі, транзитного товарообороту [5, с. 30].

2. Зростання інших операційних доходів і скорочення інших операційних витрат.

Висновки до розділу 3

1. Запропоновано основні етапи аналізу товарних операцій та товарообороту підприємства: аналіз товарооборотності, аналіз рентабельності продаж, аналіз джерел фінансування товарних операцій, визначення типу фінансової стійкості. Протягом 2018-2020 років відбулося прискорення оборотності товарних запасів із 4,18 оборотів/рік до 6,71 оборотів на рік, а тривалість обороту скоротилася з 86 днів до 54 дня, однак зазначену тенденцію не можна визнати позитивною через збитки 2020 року. Прискорення оборотності в умовах збитковості лише погіршуватиме ситуацію і збільшуватиме збитки. Протягом 2018-2019 років рентабельність продаж була на задовільному рівні, який перевищував 10%, але збитковість 2020 року склала 3,56%.

2. Незважаючи на загальну тенденцію скорочення обсягів товарних запасів, товарообороту та збитковість, показники ліквідності покращилися і на кінець аналізованого періоду відповідають нормативам. Погіршився тільки найбільш жорсткий показник ліквідності – коефіцієнт абсолютної ліквідності із 0,05 до 0,02, але він в межах нормативу через те, що темпи скорочення грошових коштів та їх еквівалентів (82,4%) більше, ніж поточних зобов'язань (60,5%). Покращення коефіцієнта проміжної ліквідності із 0,91 до 2,1 пояснюється тим, що темпи скорочення запасів (50,6%) відстають від темпів скорочення поточних зобов'язань (60,5%). Покращення коефіцієнта загальної ліквідності із 1,58 до 2,94 пояснюється тим, що темпи скорочення оборотних активів (26,6%) відстають від темпів скорочення поточних зобов'язань (60,5%).

3. За результатами 2019 року власний капітал підприємства із 29749,2 тис. грн. до 41401,1 тис. грн. за рахунок отриманого і нерозподіленого прибутку у сумі 11651,9 тис. грн. У 2020 році мало місце його скорочення за рахунок отриманих збитків. Тому динаміка власного капіталу описується поліноміальною функцією з гілками параболи донизу. Незважаючи на

негативну динаміку абсолютних показників власного капіталу, відбулося покращення коефіцієнту автономії – він збільшився із 38,2% до 66,4% через те, що у 2019 році відбулося зростання власного капіталу на фоні скорочення поточних зобов'язань, а у 2020 році темпи скорочення власного капіталу були меншими порівняно з поточними зобов'язаннями порівняно з довгостроковими.

4. Протягом 2019-2020 років підприємство мало додатну величину власного оборотного капіталу, який збільшився з 28144,9 тис. грн. до 36926 тис. грн., або на 8781,1 тис. грн. (на 31,2%). Коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом у 2018 році мав значення 0,85, що менше нормативного 1,0. Тому тип фінансової стійкості діагностовано як кризовий, у наступні періоди власний оборотний капітал перевищує запаси, а коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом становить відповідно на початок і кінець 2020 року 1,45 та 2,21. Тому підприємство має абсолютний тип фінансової стійкості.

5. Таким чином, основною проблемою функціонування ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» є збиткова діяльність у 2020 році. Негативний тиск на фінансові результати підприємства мають інші операційні доходи, оскільки у 2019 році вони зросли на 864,1 тис. грн., або на 8,39%. Натомість у 2020 році відбулося їх скорочення на 7079 тис. грн., або на 63,41%. Також несприятливою для фінансових результатів є динаміка інших операційних витрат. У 2019 році вони скоротилися на 302,6 тис. грн., або на 0,81%. Проте у 2020 році вони збільшилися на 3994 тис. грн., або на 10,81%. Інші операційні витрати не включаються до складу собівартості реалізованих товарів і не відносяться до основної діяльності підприємства. Таким чином, розрахунок фінансових результатів за видами діяльності дозволив встановити, що товарні операції підприємства є прибутковими, а фінансові результати від іншої операційної діяльності та іншої діяльності є від'ємними. Товарні операції протягом 2018-2019 років перекривали збиткову діяльність інших видів, у 2020 році прибутку від їх реалізації виявилось недостатньо для покриття

збитків іншої операційної та іншої діяльності.

6. Мета внутрішнього контролю товарних операцій та товарообороту підприємства полягає в підтвердженні дотримання вимог методології їх відображення в системі бухгалтерського обліку та звітності. Для досягнення вказаної мети необхідно: підтвердити обґрунтованість записів, відображеннях на рахунках 281 «Товари на складі», 702 «Дохід від реалізації товарів», 902 «Собівартість реалізованих товарів»; підтвердити дотримання моменту відображення факту реалізації товарів як одного з елементів облікової політики підприємства; дати оцінку вірності обчислення реалізованої торгової надбавки, ПДВ та інших елементів зменшують валовий дохід; дати оцінку своєчасності та повноти списання реалізованих товарів з підзвіту матеріально відповідальних осіб; підтвердити повноту та своєчасність надходження виручки від покупців за реалізовані товари; з'ясувати наявність проблемної дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями. Залишки за рахунками 281, 361, 631 у Головній книзі та журналах ордерах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» станом на 01.01.2021 збігаються.

7. За результатами тестування системи обліку і аналізу ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» виявлено їх позитиви і негативи. До останніх відносять: відсутність змін в обліковій політиці в порівнянні з попереднім періодом; відсутність затвердженого графіку документообігу; отримання товарів від пов'язаних осіб; відсутність поміток про ознайомлення з посадовою інструкцією особи, обов'язки якої виконуються під час її відпустки, хвороби тощо; відсутня ризик-орієнтована оцінка діяльності покупців і продавців; відсутність книги реєстрації претензій; не сформовано резерв сумнівних боргів за безнадійною дебіторською заборгованістю покупців; слабка організація претензійно-позовної роботи в частині стягування простроченої дебіторської заборгованості. З даних тестування слідує, що у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» організація і здійснення внутрішнього контролю знаходиться на задовільному рівні, тому ризик контролю має невисокий рівень.

8. Під час перевірки стану обліку на підприємстві були виявлені несуттєві помилки. Це дає підстави стверджувати, що організація та ведення бухгалтерського обліку загалом відповідають сучасним стандартам. Проте ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» доцільно: розробити окремий Наказ про порядок оприбуткування отриманих товарних запасів, де чітко вказати перелік документів, зафіксувати зміст облікових і контрольно-аналітичних процедур, визначити відповідальних осіб, періодичність їх проведення; запроваджувати більш креативні підходи і рухатися в напрямку впровадження МСФЗ; виділити окремий аналітичний субрахунок 2811 для посилення контролю за каналом товароруку з пов'язаними особами; усунути недолік, пов'язаний із відсутністю поміток про ознайомлення з посадовою інструкцією особи, обов'язки якої виконуються під час її відпустки, хвороби тощо.

9. Підприємство має дуже високий обсяг і рівень дебіторської заборгованості, який збільшився з 52% до 68,55% активів. У структурі дебіторської заборгованості за термінами виникнення превалює інтервал від 11 до 30 днів (34,2%), від 1 до 2 місяців – 21,8%. На інтервал більше півроку припадає 5,2% дебіторської заборгованості. ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» необхідно: впроваджувати ризик-орієнтовану оцінку діяльності покупців і продавців; формувати резерви сумнівних боргів за безнадійною дебіторською заборгованістю покупців; відкрити книгу реєстрації претензій; посилити організацію претензійно-позовної роботи в частині стягування простроченої дебіторської заборгованості

10. До основних напрямів покращення фінансово-економічного стану ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» слід віднести: зростання товарних запасів, яке потягне за собою зростання обсягу продаж і прибутку, зростання інших операційних доходів і скорочення інших операційних витрат.

ВИСНОВКИ

1. Оптовий товарооборот є узагальнюючим показником функціонування підприємства оптової торгівлі. Торговельна діяльність - це ініціативна самостійна діяльність СГД – фізичних та юридичних осіб щодо закупівлі та продажу товарних запасів з метою отримання торговельної оцінки, яка є джерелом прибутку торговельного підприємства. Товарні запаси виступають економічним ресурсом і джерелом задоволення потреб споживачів і продавців, які конкурують за їх використання на основі прояву економічних законів у сфері товарного обігу.

2. Оптова торгівля ринковими каналами доводить товарів від виробника до споживача, опосередковуючи зв'язки між промисловістю, транспортом, роздрібною торгівлею, закладами ресторанного господарства. Для здійснення оптової торгівлі необхідно мати відповідне забезпечення: матеріально-технічне, трудове, інформаційне тощо. До матеріально-технічного відносять: приміщення, оснащення та інвентар, до трудового – персонал відповідної кваліфікації, до інформаційного – обліково-аналітичні програми та маркетингові системи здійснення комунікацій і впливу на споживача.

3. Оптова торгівля може здійснюватися у прямій та опосередкованій формі. Пряму торгівлю здійснюють більшість виробників – підприємств гірничо-добувної сфери, переробної промисловості, які в Статутах мають право здійснення оптової торгівлі своєю продукцією. У разі опосередкованої форми оптової торгівлі між виробником і споживачем виникає посередник – оптове торговельне підприємство. Оптові продавці можуть реалізувати товари зі своїх оптових баз і складів (складський оборот) та зі складів постачальників (транзитний оборот).

4. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та внутрішнього контролю товарних операцій підприємства оптової торгівлі можна поділити на декілька важливих груп. Перша група – це Кодекси України (Податковий, Цивільний, Господарський). Друга група нормативних актів – це документи, які визначають порядок ведення бухгалтерського обліку, формування

фінансової звітності СГД, у т.ч. торгівельних підприємств, відображення у ній інформації щодо товарних запасів, товарообороту тощо. Це Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні стандарти (НП(С)БО 1, НП(С)БО 9, НП(С)БО 15, НП(С)БО 25), Міжнародні стандарти (МСФЗ 1, МСБО 2, МСФЗ 18, МСБО 34). Третя група нормативно-правових активів висуває вимоги до порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів, застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, ліцензування та патентування деяких видів підприємницької діяльності.

5. Об'єктом кваліфікаційної магістерської роботи є: ТОВ "ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА", основним видом діяльності якого є: 46.43 Оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворювання звуку й зображення. Чисельність робітників підприємства скоротилася протягом 2018-2020 років із 22 до 20, у т.ч. за рахунок одного робітника відділу постачання і одного робітника відділу роботи з замовниками. Кількість адміністративно-управлінського персоналу залишалася незмінною – 6 осіб. У результаті питома вага цієї категорії робітників зросла з 27,27% до 30%, тобто на 2,73%. При цьому питома вага робітників відділу постачання скоротилася на 2,73% і на кінець аналізованого періоду становить 20%. Половина персоналу підприємства працює у відділі роботи з замовниками. Продуктивність праці зменшилася протягом 2018-2020 року із 6173,6 тис.грн./особу до 5379,05 тис. грн., або на 794,6 тис.грн./особу (на 12,87%). В умовах скорочення персоналу підприємства на 9,09% зменшення продуктивності визвано однозначно зменшенням обсягу продаж на 20,79%.

6. Протягом 2018-2020 років первісна вартість основних засобів скоротилася із 3116,3 до 2407,3 тис. грн., або на 709,0 тис. грн. (на 22,8%), а знос збільшився із 1536,5 тис. грн. до 1770,3 тис. грн., або на 233,8 тис. грн. (на 15,2%). У результаті залишкова вартість скоротилася з 1579,8 тис. грн. до 637

тис. грн., або на 942,8 тис. грн. (на 59,7%). У структурі основних засобів найбільша питома вага припадає на транспортні засоби, але їх частка скоротилася з 28,77% до 23,86%, натомість зросла частка інструментів, приладів та інвентаря – із 14,21% до 20,16%. Незважаючи на скорочення обсягу продаж, фондвіддача зросла з 85,97 грн. на 1 грн. основних засобів до 168,89 грн., або на 82,9% (на 96,4%). Причиною цього є перевищення темпів скорочення залишкової вартості основних засобів порівняно з обсягом продаж. У 2020 році підприємство отримало збитки, тому використання основних засобів було збитковим з рівнем (-6,01%).

7. Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми Microsoft Dynamics NAV, відповідальність за роботу якої покладається на головного бухгалтера підприємства. В частині товарних операцій бухгалтерська програма Microsoft Dynamics NAV дозволяє створювати бази даних контрагентів, дані про потрібне підприємство легкодоступні і виводяться у зручній для користувача формі. Організація документообігу на підприємстві викладена в Наказі про облікову політику, яка застосовується підприємством з 1-го січня нового року. Облікова політика ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» визначається наказом №41-Е „Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства” від «29» грудня 2020 року.

8. На ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» товарні запаси надходять від постачальників за плату, їх придбання запасів планується відділом постачання. Підприємство використовує складську форму реалізації товарів. Її перевагами є можливість обслуговування більшої кількості споживачів за відносно невеликих запасів товарів, швидкість постачання товарів у необхідному асортименті тощо. Її недоліками є зростання витрат обігу. Тому підприємство буде шукати можливості об'єднання складської та транзитної форми реалізації товарів для своєчасного та якісного забезпечення товарами споживачів. Зі складів ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» товари відпускаються на підставі видаткових накладних та/або рахунків-фактур, у

яких зазначаються найменування, кількість, сорт, ціна виробника або митна вартість, торгові та оптово-збутові знижки та націнки, транспортні та інші витрати, що підлягають відшкодуванню. Ці документи є підставою для виписки розрахунково-платіжних документів, які пред'являють до оплати покупцям.

9. Комп'ютерна бухгалтерська програма Microsoft Dynamics NAV має два рівня побудови: АРМ №1 – склад, АРМБ №2 – бухгалтерія. Вирішення завдань з обліку товарів, відвантаження та реалізації в умовах розподіленої системи обробки даних організується в регламентному та запитному режимах. Регламентний режим забезпечує отримання результатної інформації як машинограм у повному обсязі. У режимі запиту результатна інформація видається за вимогами користувача. Запитна інформація може бути представлена у вигляді зображення на екрані монітора або у вигляді машинограм.

10. Облік товарних операцій в умовах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» здійснюється за допомогою субрахунку 281 «Товари на складі». Для оцінки товарних запасів використовується метод ФІФО. Доцільність використання цього методу визначається нестійким станом грошового-кредитного ринку, коли періодично розкручується інфляційна спіраль. В умовах методу ФІФО запаси, що перебувають у залишку та відображені у балансі, враховуються за вартістю запасів, що надійшли останніми. Тому в умовах інфляції оцінка запасів у балансі буде наближена до їхньої реальної вартості, що є перевагою. Утім недолік пов'язаний із завищенням прибутку, оскільки при його розрахунку враховуватимуться запаси, які надійшли раніше і вартість яких нижча.

11. ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» використовує партійний порядок організації аналітичного обліку товарів на своїх оптових базах та складах. При цьому зберігається та враховується кожна партію товарів, що надійшли. На кожну партію товарів виписують товарний ярлик та нумерують. Номер партії вказують на прибуткових та видаткових документах,

надходження та відпуск товарів вказують у ярлику та у картці складського обліку товарів.

12. У ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» облік наявності та руху товарів на рахунку 281 «Товари на складі» здійснюється за покупними цінами. Надходження товарів від постачальників за купівельною вартістю, без ПДВ відображається у журналі-ордері за кредитом 631 рахунку. Вхідний ПДВ відносять до податкового кредиту проводкою за дебетом рахунку 641 і кредитом рахунку 631. У разі реалізації товарні запаси за купівельною вартістю списуються з кредиту рахунку 281 на дебет рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». За кредитом рахунки 702 «Дохід від реалізації товарів» відображається продажна вартість реалізованих товарів з урахуванням націнки. На суму ПДВ, що належить перерахуванню до бюджету роблять проводку за дебетом рахунку 702 і кредитом рахунку 64 «Розрахунки з податків і платежів». Відвантаження (реалізація) товарів покупцям відображається у відомості за рахунком 361 «Розрахунки з покупцями». Погашення дебіторської заборгованості за товари відображається в журналі-ордері за рахунком 361 та відомостях за рахунками 301 та 311.

13. У фінансовому звіті малого підприємства товарні запаси відображаються у розділі 1 за рядком 1103. Протягом 2019-2020 років вартість товарних запасів скоротилася більше ніж вдвічі. Вони займають основну питому вагу у структурі запасів, але вона скоротилася з 97,91% до 96,12%. Знизилася роль товарних запасів у формуванні оборотних активів, про що свідчить скорочення їх частки із 42,6% до 28,66%. Величина оптового товарообороту відображається у розділі 2 звіту про фінансові результати фінансового звіту малого підприємства за рядком 2000. Протягом 2018-2020 років обсяг оптового товарообороту скоротився у 1,26 разів за експоненціальним законом. Протягом аналізованого періоду запасоемність товарообороту скоротилася із 0,24 до 0,15. Основною причиною зазначеною ситуації є перевищення темпів скорочення товарних запасів над темпами скорочення доходів від реалізації товарів.

14. У результаті проведення кореляційно-регресійного аналізу встановлено тісний зв'язок товарообороту і товарних запасів, тому саме різке скорочення товарних запасів призвело до збиткової діяльності підприємства у 2020 році. Собівартість реалізованих товарів відображається у рядку 2050 розділу 2 фінансового звіту малого підприємства. Протягом 2018-2020 років вона знизилася за поліноміальним законом в 1,27 разів. Темпи скорочення відповідають темпам скорочення обсягу товарообороту, тому питомі витрати не змінилися і складають 0,69 грн. на 1 грн. товарообороту.

15. За результатами дослідження відображення товарних операцій у податковій звітності встановлено, що: сума ПДВ, сплаченого підприємством, зменшилася на фоні постійного скорочення виручки від реалізації; вартість ПДФО зросла з 3469,2 тис. грн. до 4486,4 тис. грн., на 1017,2 тис. грн., або на 29,32% через те, що незважаючи на скорочення штату, підприємство постійно підвищувало заробітну плату працівникам, пропорційно збільшилися витрати на військовий збір. У 2018 та 2019 роках вартість сплаченого податку на прибуток становила відповідно 2481,9 тис. грн. і 2557,8 тис. грн., через збитковість 2020 року нарахування податку на прибуток не було. Податкове навантаження на підприємство є помірним, проте у 2020 році воно знизилося через збитковість підприємства. Податкову дисципліну підприємства слід визнати задовільною.

16. Запропоновано основні етапи аналізу товарних операцій та товарообороту підприємства: аналіз товарооборотності, аналіз рентабельності продаж, аналіз джерел фінансування товарних операцій, визначення типу фінансової стійкості. Протягом 2018-2020 років відбулося прискорення оборотності товарних запасів із 4,18 оборотів/рік до 6,71 оборотів на рік, а тривалість обороту скоротилася з 86 днів до 54 дня, однак зазначену тенденцію не можна визнати позитивною через збитки 2020 року. Прискорення оборотності в умовах збитковості лише погіршуватиме ситуацію і збільшуватиме збитки. Протягом 2018-2019 років рентабельність продаж була

на задовільному рівні, який перевищував 10%, але збитковість 2020 року склала 3,56%.

17. Незважаючи на загальну тенденцію скорочення обсягів товарних запасів, товарообороту та збитковість, показники ліквідності покращилися і на кінець аналізованого періоду відповідають нормативам. Погіршився тільки найбільш жорсткий показник ліквідності – коефіцієнт абсолютної ліквідності із 0,05 до 0,02, але він в межах нормативу через те, що темпи скорочення грошових коштів та їх еквівалентів (82,4%) більше, ніж поточних зобов'язань (60,5%). Покращення коефіцієнта проміжної ліквідності із 0,91 до 2,1 пояснюється тим, що темпи скорочення запасів (50,6%) відстають від темпів скорочення поточних зобов'язань (60,5%). Покращення коефіцієнта загальної ліквідності із 1,58 до 2,94 пояснюється тим, що темпи скорочення оборотних активів (26,6%) відстають від темпів скорочення поточних зобов'язань (60,5%).

18. За результатами 2019 року власний капітал підприємства із 29749,2 тис. грн. до 41401,1 тис. грн. за рахунок отриманого і нерозподіленого прибутку у сумі 11651,9 тис. грн. У 2020 році мало місце його скорочення за рахунок отриманих збитків. Тому динаміка власного капіталу описується поліноміальною функцією з гілками параболи донизу. Незважаючи на негативну динаміку абсолютних показників власного капіталу, відбулося покращення коефіцієнту автономії – він збільшився із 38,2% до 66,4% через те, що у 2019 році відбулося зростання власного капіталу на фоні скорочення поточних зобов'язань, а у 2020 році темпи скорочення власного капіталу були меншими порівняно з поточними зобов'язаннями порівняно з довгостроковими.

19. Протягом 2019-2020 років підприємство мало додатну величину власного оборотного капіталу, який збільшився з 28144,9 тис. грн. до 36926 тис. грн., або на 8781,1 тис. грн. (на 31,2%). Коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом у 2018 році мав значення 0,85, що менше нормативного 1,0. Тому тип фінансової стійкості діагностовано як кризовий, у

наступні періоди власний оборотний капітал перевищує запаси, а коефіцієнт покриття запасів власним оборотним капіталом становить відповідно на початок і кінець 2020 року 1,45 та 2,21. Тому підприємство має абсолютний тип фінансової стійкості.

20. Таким чином, основною проблемою функціонування ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» є збиткова діяльність у 2020 році. Негативний тиск на фінансові результати підприємства мають інші операційні доходи, оскільки у 2019 році вони зросли на 864,1 тис. грн., або на 8,39%. Натомість у 2020 році відбулося їх скорочення на 7079 тис. грн., або на 63,41%. Також несприятливою для фінансових результатів є динаміка інших операційних витрат. У 2019 році вони скоротилися на 302,6 тис. грн., або на 0,81%. Проте у 2020 році вони збільшилися на 3994 тис. грн., або на 10,81%. Інші операційні витрати не включаються до складу собівартості реалізованих товарів і не відносяться до основної діяльності підприємства. Таким чином, розрахунок фінансових результатів за видами діяльності дозволив встановити, що товарні операції підприємства є прибутковими, а фінансові результати від іншої операційної діяльності та іншої діяльності є від'ємними. Товарні операції протягом 2018-2019 років перекривали збиткову діяльність інших видів, у 2020 році прибутку від їх реалізації виявилось недостатньо для покриття збитків іншої операційної та іншої діяльності.

21. Мета внутрішнього контролю товарних операцій та товарообороту підприємства полягає в підтвердженні дотримання вимог методології їх відображення в системі бухгалтерського обліку та звітності. Для досягнення вказаної мети необхідно: підтвердити обґрунтованість записів, відображеннях на рахунках 281 «Товари на складі», 702 «Дохід від реалізації товарів», 902 «Собівартість реалізованих товарів»; підтвердити дотримання моменту відображення факту реалізації товарів як одного з елементів облікової політики підприємства; дати оцінку вірності обчислення реалізованої торгової надбавки, ПДВ та інших елементів зменшують валовий дохід; дати оцінку своєчасності та повноти списання реалізованих товарів з підзвіту матеріально

відповідальних осіб; підтвердити повноту та своєчасність надходження виручки від покупців за реалізовані товари; з'ясувати наявність проблемної дебіторської і кредиторської заборгованості за товарними операціями. Залишки за рахунками 281, 361, 631 у Головній книзі та журналах ордерах ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» станом на 01.01.2021 збігаються.

22. За результатами тестування системи обліку і аналізу ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» виявлено їх позитиви і негативи. До останніх відносять: відсутність змін в обліковій політиці в порівнянні з попереднім періодом; відсутність затвердженого графіку документообігу; отримання товарів від пов'язаних осіб; відсутність поміток про ознайомлення з посадовою інструкцією особи, обов'язки якої виконуються під час її відпустки, хвороби тощо; відсутня ризик-орієнтована оцінка діяльності покупців і продавців; відсутність книги реєстрації претензій; не сформовано резерв сумнівних боргів за безнадійною дебіторською заборгованістю покупців; слабка організація претензійно-позовної роботи в частині стягування простроченої дебіторської заборгованості. З даних тестування слідує, що у ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» організація і здійснення внутрішнього контролю знаходиться на задовільному рівні, тому ризик контролю має невисокий рівень.

23. Під час перевірки стану обліку на підприємстві були виявлені несуттєві помилки. Це дає підстави стверджувати, що організація та ведення бухгалтерського обліку загалом відповідають сучасним стандартам. Проте ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» доцільно: розробити окремий Наказ про порядок оприбуткування отриманих товарних запасів, де чітко вказати перелік документів, зафіксувати зміст облікових і контрольно-аналітичних процедур, визначити відповідальних осіб, періодичність їх проведення; запроваджувати більш креативні підходи і рухатися в напрямку впровадження МСФЗ; виділити окремий аналітичний субрахунок 2811 для посилення контролю за каналом товароруху з пов'язаними особами; усунути недолік, пов'язаний із

відсутністю поміток про ознайомлення з посадовою інструкцією особи, обов'язки якої виконуються під час її відпустки, хвороби тощо.

24. Підприємство має дуже високий обсяг і рівень дебіторської заборгованості, який збільшився з 52% до 68,55% активів. У структурі дебіторської заборгованості за термінами виникнення превалює інтервал від 11 до 30 днів (34,2%), від 1 до 2 місяців – 21,8%. На інтервал більше півроку припадає 5,2% дебіторської заборгованості. ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ Україна» необхідно: впроваджувати ризик-орієнтовану оцінку діяльності покупців і продавців; формувати резерви сумнівних боргів за безнадійною дебіторською заборгованістю покупців; відкрити книгу реєстрації претензій; посилити організацію претензійно-позовної роботи в частині стягування простроченої дебіторської заборгованості

25. До основних напрямів покращення фінансово-економічного стану ТОВ «ХАНС АЙНХЕЛЬ УКРАЇНА» слід віднести: зростання товарних запасів, яке потягне за собою зростання обсягу продаж і прибутку, зростання інших операційних доходів і скорочення інших операційних витрат.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Александров В. М. Щодо поняття "отриманої партії товарів" як питання захисту прав платників податків. *Право і суспільство*. 2014. № 5. С. 25-30.
2. 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.
3. Біловодська О. А., Клісінські Я. С., Молибог М. А. Пакування в процесі інноваційної діяльності як складова управління розподілом товарів. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2016. № 4. С. 31-42.
4. Біловодська О. Економіко-математичне моделювання товароруху. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2015. № 4. С. 112–122.
5. Бочуля Т. Обліково-інформаційний аспект товароруху в системі електронної торгівлі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 4. С. 22-31.
6. 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.
7. Бурлан С., Каткова Н., Марущак С. Оцінювання взаємозв'язків між рівнем життя населення, соціально-економічними і демографічними процесами в Україні. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2021. № 2. С. 482-492.
8. Бурлан С. А., Панченко І. М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_51
9. Влашпенко Д. В. Правове регулювання онлайн торгівлі. Управління розвитком. 2014. № 6. С. 35-37.

10. Волошан І. Г. Організація первинного документообігу товарних операцій в торгівлі. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5. С. 297-300.
11. Волошан І. Г., Волковська Я. В. Облікова і податкова політика в управлінні бізнес-процесами промислових підприємств. *Бізнес Інформ*. 2019. № 1. С. 273-278.
12. Волошан І. Г. Особливості торговельно-технологічних процесів товароруку підприємств торгівлі. *Економіка розвитку*. 2013. № 3. С. 90-93.
13. 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
14. Гринів Б. Проблемні аспекти аналізу показників праці і зарплатомісткості товарообігу підприємств торгівлі. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 11(2). С. 150-154.
15. Дзюба О. М. Товарні операції підприємства: особливості обліку з урахуванням вітчизняного та міжнародного досвіду. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2016. Вип. 17(1). С. 134-137.
16. 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.
17. Должанський А. М., Кузів М. А. Економічна суть товарних запасів у оптовій торгівлі. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.4. С. 163-169.
18. 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.
19. Золковер А. О. Аналіз товарної структури експортних операцій України. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія : Економічні науки*. 2017. № 8. С. 80-86.

20. 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.
21. Івченко Л.В., Грінько А. П. Використання комп'ютерних технологій в інформаційній системі торговельних підприємств. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2010. Вип. 1. С. 83-90.
22. 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.
23. Кирильєва Л. О., Шеховцова Д. Д. Сучасна концепція регуляторів з організації бухгалтерського обліку. *Бізнес-Інформ*. 2019. № 3. С. 270-275.
24. Коваль С. В. Облік товарних операцій в умовах використання автоматизованих систем обробки інформації. *Таврійський науковий вісник. Серія : Економіка*. 2020. Вип. 2. С. 241-247.
25. Кудирко О. М. Особливості обліку та контролю товарних операцій фармацевтичної галузі в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 41. С. 302-306.
26. Кудирко О. М. Управління товарними операціями підприємств оптової торгівлі. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38(2). С. 127-130.
27. Кузьміна М. М. Правове регулювання захисту прав споживачів в інтернет-торгівлі. *Право та інновації*. 2014. № 3. С. 36-42.
28. Левченко Р. В., Овчиннікова М. А. Удосконалення методичних підходів до формування оптимального розміру товарних запасів на підприємствах оптової торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2019. № 11. С. 204-209.
29. Лопашук І. А., Мацюк Н. О. Теоретичні засади комплексного підходу до моделювання комерційної діяльності підприємств оптової торгівлі. *Modern economics*. 2019. № 18. С. 85-92.

30. Любар О. О. Облікове забезпечення управління розрахунками з контрагентами за товарними операціями. *Агросвіт*. 2020. № 1. С. 48-60.
31. Матюха В. І., Мисака Г. В. Бухгалтерський облік розрахунків підприємства за товарними операціями. *Молодий вчений*. 2018. № 1(2). С. 933-936.
32. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка».
https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2016/03/main/RU_BlueBook_GVT_2015_IAS_18.pdf
33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text
34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34 (МСБО 34). Проміжна фінансова звітність. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049#Text
35. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text
36. 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
37. 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.
38. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
39. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.

40. ¹ Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.06.2006 № 833. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-%D0%BF#Text>

41. 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>

42. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального: Закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80/ed20130929/find?text=%CE%EF%F2%EE%E2%E0+%F2%E E%F0%E3%B3%E2%EB%FF#Text>

43. 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>

44. 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>

45. 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>

46. 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>

47. 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>

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

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

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

51. 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>

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

53. Стащенко Ю. В. Оптимізація ринкової діяльності у системі обліку товарних операцій. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(1). URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10\(1\)__63](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(1)__63)

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

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

56. 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.

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

58. 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.

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

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