

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, аналізу та аудиту
_____ Н.О. Лоханова
(підпис)
«_____» _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за освітньою програмою професійного спрямування:
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»

на тему: «Облік і контроль товарів на прикладі торговельного підприємства
ТОВ «ЕФІОН»»

Виконавець:

Студент ФМОІТ
Боздаган'ян Андрій Володимирович

Науковий керівник:

Канд. екон. наук, доцент
Чернишова Людмила Вікторівна

ОДЕСА 2024

ЗМІСТ

	С.
ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ СТАНУ І РУХУ ТОВАРІВ У ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	7
1.1. Сутність, класифікація і підходи до оцінки товарів як об'єкту обліку і контролю.....	7
1.2. Порядок документального оформлення руху товарів на торговельних підприємствах.....	12
1.3. Облік надходження і вибуття товарів в оптових торговельних підприємствах.....	14
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗ СТАНУ І РУХУ ТОВАРІВ У ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕФІОН».....	24
2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «Ефіон».....	24
2.2. Особливості обліку стану і руху товарів на підприємстві.....	30
2.3. Аналіз стану і руху товарів на торговельному підприємстві ТОВ «Ефіон».....	35
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ СТАНУ І РУХУ ТОВАРІВ НА ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕФІОН».....	40
3.1. Завдання і джерела контролю товарів.....	40
3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю товарів у ТОВ «Ефіон».....	43
3.3. Методика перевірки стану і руху товарів на торговельному підприємстві.....	50
ВИСНОВКИ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	71
ДОДАТКИ.....	75

ВСТУП

Актуальність теми роботи. Оптова торгівля є одною з важливих галузей економіки України, яка забезпечує зв'язки між сферою виробництва і кінцевими споживачами товарів, робіт, послуг.

У свою чергу торгівля будівельними матеріалами і сантехнічним обладнанням є важливою підгалуззю оптової торгівлі, яка забезпечує будівельні компанії, підприємства, що здійснюють різноманітні види ремонтних робіт відповідними товарами.

Питання обліку і контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі є такими, що достатньо часто знаходяться в полі зору науковців і практиків, і є в певній мірі дослідженими.

Зокрема, цим проблемам присвячені роботи таких авторів, як: Кащенко Н.Б., Носач Н.М., Полянська О.А., Сливка Я.В., Фоміна О.В., Ярошенко А.С. та ряд інших дослідників.

Достатньо розробленими є питання визначення первісної вартості товарів під час їх придбання, оцінки при вибутті, документального оформлення запасів на всіх етапах їх руху (придбання з різних джерел, витрачання за різними цільовими напрямками), проведення інвентаризації товарних запасів і відображення в бухгалтерському обліку її результатів (нестач, надлишків, пересортиць тощо), організації складського обліку товарів і його зв'язку з бухгалтерським обліком та такі інші.

Між тим, низка питань теоретичного і практичного характеру продовжує залишатися дискусійними, зокрема, це стосується коректності визначення оцінки запасів на дату балансу за нижчою з двох оцінок: фактичної собівартості чи чистої вартості реалізації; створення так званого резерву від знецінення запасів відповідно до вимог МСФ; складання Приміток до фінансової звітності в частині розкриття інформації про товарні запаси, доходи від реалізації товарів, собівартості реалізації, управління

залишками товарів в системі управлінського обліку, нормування товарних запасів і відповідного контролю за дотриманням та інші.

А отже, дослідження теми кваліфікаційної роботи представляється актуальним.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в тому, щоб дослідити систему обліку і контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі.

Завдання дослідження полягають в тому, щоб:

- освітити суть і підходи до оцінки товарів як об'єкта бухгалтерського обліку і контролю;
- дослідити питання класифікації товарів для цілей ведення обліку і контролю, в т.ч. з урахуванням особливостей класифікації будівельних товарів;
- розглянути порядок документального оформлення стану і руху товарів на оптових торговельних підприємствах;
- дослідити порядок бухгалтерського обліку операцій з придбання і вибуття товарів на оптових торговельних підприємствах;
- надати загальну економічну характеристику ТОВ «Ефіон»;
- проаналізувати показники ліквідності, фінансової стійкості ТОВ «Ефіон», з'ясувати його позицію на ринку будівельних матеріалів;
- описати і критично проаналізувати діючий стан обліку товарів у ТОВ «Ефіон»;
- провести аналіз стану і руху товарів на торговельному підприємстві ТОВ «Ефіон»
- розглянути мету, завдання і джерела контролю товарів на оптових торговельних підприємствах;
- надати оцінку систему внутрішнього контролю товарів на аналізованому підприємстві;
- дослідити основні методичні підходи до проведення перевірки операцій з товарами;

- надати рекомендації для поліпшення діючої практики обліку і контролю товарів у ТОВ «Ефіон» тощо.

Об'єктом дослідження в роботі обрано товарні запаси оптових торговельних підприємств.

Предметом дослідження є облік і контроль товарів оптових торговельних підприємств на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю «Ефіон».

Методами дослідження в роботі є загальнотеоретичні наукові методи, зокрема, теоретичні: системний підхід, абстрагування, пояснення, класифікація, узагальнення, графічний аналіз, аналіз структури і динаміки майна підприємства, огляд літературних джерел, аналіз актуальної нормативної бази, метод порівняння та інші наукові методи; емпіричні: спостереження, опис діючої системи обліку, аналізу, внутрішнього контролю і аудиту ТОВ «Ефіон».

Інформаційну базу дослідження становлять Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, НП(С)БО 9 «Запаси», МСБО 2 «Запаси», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, Порядок проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей і інших активів; інші нормативні документи з теми кваліфікаційної роботи; спеціальна економічна література з питань дослідження, а саме з обліку, економічного аналізу, аудиту, оподаткування, управління, внутрішнього контролю товарів в оптовій торгівлі; матеріали інформаційно-аналітичної платформи YouControl (довідка ЄДРПОУ ТОВ «Ефіон», інформація щодо картки Товариства, фінансові і ринкові показники діяльності Товариства тощо); статутні документи ТОВ «Ефіон»; фінансова звітність ТОВ «Ефіон» (баланс і звіт про фінансові результати за 2021-2023 роки); інші документи і реєстри обліку Товариства з обмеженою відповідальністю «Ефіон».

Структура та обсяг роботи. Структурно кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (32 найменування). Основний текст роботи викладено на 70 сторінках.

Робота містить 5 додатків, 5 таблиць та 4 рисунка.

Апробація результатів дослідження. Рекомендації, отримані під час виконання кваліфікаційної роботи доведені до відома власників і працівників Товариства і взяті до впровадження в практику обліку і контролю товарів.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ СТАНУ І РУХУ ТОВАРІВ У ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Сутність, класифікація і підходи до оцінки товарів як об'єкту обліку і контролю

Товари є одною з найважливіших часток оборотних активів будь-якого торговельного підприємства і розкривають власне специфіку торгової діяльності.

При здійсненні оптових продажів необхідно організувати облік і контроль стану і руху товарів, а також налагодити облік і звітність відносно усіх інших показників діяльності, які формуються в процесі реалізації товарів покупцям – виручки за певний період, витрат торгової діяльності, собівартості реалізації товарів, валового прибутку тощо.

Поряд з основними показниками, які притаманні майже всім комерційним підприємствам, необхідно враховувати специфіку оптового торговельного підприємства. Під час оптової реалізації необхідне документальне оформлення всіх проведених угод, а це потребуватиме, своєю чергою, багатоступеневого контролю руху товарів. Такий контроль дає змогу уникнути помилок, які можуть спричинити значні втрати товарних активів або просто запобігти наявності неврахованих товарів на складі. Кожен продаж має звірятися із залишками на складі.

Все це ставить певні задачі під час організації обліку товарів, які мають бути вирішені задля забезпечення ефективності управління торговельного підприємства.

Розглянемо перелік основних задач, що мають бути вирішені при налагодженні обліку і контролю товарів:

- 1) визначення облікової політики щодо вибору моделі обліку товарів і інших економічних об'єктів;

- 2) організація обліку надходження товарів і розрахунків з постачальниками;
- 3) контроль вхідного податкового кредиту з ПДВ під час придбання товарів в оптовій торгівлі;
- 4) організація складського обліку руху товарних запасів;
- 5) налагодження санкціонування відпуску товарів і організація порядку документального оформлення і обліку реалізації товарів з місць зберігання покупцям;
- 6) організація процесу проведення інвентаризацій товарних запасів;
- 7) налагодження системи аналітичного і синтетичного обліку руху запасів у бухгалтерії;
- 8) організація порядку підготовки фінансової звітності в частині операцій з товарами та такі інші.

При вирішенні всіх цих завдань мають бути враховані вимоги діючих нормативних документів, що регламентують порядок обліку товарів, до яких відносяться Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» або МСБО 2 «Запаси» залежно від того, яка Концептуальна основа фінансової звітності застосовується; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів та інші.

При налагодженні обліку товарів важливо враховувати питання класифікації товарних запасів.

Класифікація товарів безпосередньо визначає, як буде налагоджено їх аналітичний облік, складське зберігання, витрати на доставку, розвантаження тощо.

Для оптової торгівлі будівельними матеріалами і сантехнічним обладнанням відповідно до специфіки аналізованого підприємства ТОВ «Ефіон» можуть застосовуватися різні групування, зокрема будівельні матеріали класифікують за:

- а) призначенням;
- б) за видами сировини;

- в) за умовами використання;
- г) за походженням;
- д) за способом виробництва.

Далі розглянемо докладніше кожне з цих групувань.

- а) Класифікація будівельних матеріалів за призначенням.

Матеріали за призначенням поділяють на конструктивні та оздоблювальні. Конструктивні елементи будівлі поділяються на несучі та огорожувальні, на горизонтальні та вертикальні. До вертикальних належать фундаменти, стіни, колони. До горизонтальних - перекриття, балки, ригелі, ферми, плити. Несучі конструкції несуть навантаження не тільки власної ваги, а й конструкцій, що лежать вище, та обладнання, меблів, людей тощо. Огороджувальні конструкції поділяють внутрішній простір на окремі приміщення і захищають будівлю від атмосферного впливу.

- б) Класифікація будівельних матеріалів за видами сировини:

- 1) Природні кам'яні матеріали - пухкі (пісок, щебінь, гравій тощо), штучні матеріали.
- 2) Неорганічні в'язучі речовини - продукт випалу природної сировини або штучних сумішей з подальшим подрібненням (портландцемент, шлакопортландцемент, вапно, гіпс).
- 3) Бетони та будівельні розчини на основі неорганічних в'язучих сумішів.
- 4) Керамічні матеріали – отримують із глини шляхом формування, сушіння, випалювання. (цегла, кахель, труби).
- 5) Матеріали з мінеральних розплавів (скло).
- 6) Теплоізоляційні та акустичні матеріали на органічному (м'які двп, торфоплити) і неорганічному (мін. вата, скловата) в'язучому матеріалів.
- 7) Бітумні та дьогтьові матеріали (руберойд, мастика, толь).
- 8) Полімерні будівельні матеріали (склопластик, пінопласти тощо).
- 9) Лакофарбові матеріали.
- 10) Лісові матеріали.

11) Металеві матеріали.

в) Класифікація за умовою використання будівельного матеріалу:

Конструктивні будівельні матеріали, що сприймають і передають навантаження, - природні кам'яні, бетони та будівельні, керамічні, полімерні, лісові, металеві, композиційні, полімербетон.

Матеріали спеціального призначення - теплоізоляційні (пінопласти, мінеральні вати), акустичні, гідроізоляційні, покрівельні, герметизуючі, вогнетривкі, для радіаційного захисту, антикорозійні.

г) Будівельні матеріали за походженням поділяються на природні та штучні.

Природні зустрічаються в природі. До них належать деревина, природні кам'яні матеріали, бітуми.

Штучні матеріали не трапляються в природі, а отримують шляхом обробки при високій температурі і тиску або одночасній дії високої температури і тиску. Процеси переробки або отримання матеріалів пов'язані зі складними фізичними або хімічними процесами зміни структури тощо.

д) За способом виробництва будівельні матеріали, наприклад із металів, класифікуються на такі, що виготовляються методами:

- пресування;
- лиття;
- прокатки.

Усі будівельні матеріали за своїми властивостями повинні відповідати ГОСТу.

Крім питань класифікації, важливе значення для організації обліку і контролю товарів в оптовій торгівлі мають питання оцінки.

Порядок оцінки товарів зазвичай передбачається в обліковій політиці підприємства і базується на нормах НП(С)БО 9 або МСФБО 2.

При тому оцінка товарів розглядається на трьох рівнях (стадіях):

- на стадії придбання;
- на стадії відпуску;

- на дату звітності.

Далі розглянемо кожний з цих напрямків окремо.

На стадії придбання товарів визначається їх первісна вартість.

Порядок визначення первісної вартості товарів залежить від того, яким є джерело надходження.

У випадку, коли товари надходять в порядку придбання за грошові кошти від постачальника, в основі визначення їх первісної вартості лежить накопичення витрат, які пов'язані з придбанням, зокрема до таких витрат входять: договірна (контрактна) вартість, витрати на транспортування, розвантаження, навантаження, митне оформлення, страхування ризиків та інші витрати, які безпосередньо стосуються приведення запасів до місця їх використання і стану, в якому вони можуть бути використані.

У випадку, коли товари надходять в якості внеску до зареєстрованого (статутного) капіталу, вони оцінюються за справедливою вартістю, яка узгоджена між засновниками.

При надходженні товарів у порядку безкоштовної передачі їх оцінка здійснюється за справедливою вартістю отриманого товару.

У випадку надходження товарів, що переведені зі складу інших запасів, наприклад, готової продукції, їх оцінка здійснюється за фактичною собівартістю.

Отже, товари, що надійшли відображаються за первісною вартістю, в основі визначення якої або фактична собівартість придбання або справедлива вартість (у визначених стандартами випадках).

На стадії відпуску (вибуття) товари оцінюються за методами (формулами) оцінки при вибутті, до складу яких відносяться методи: ФІФО, середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості, нормативних витрат, продажних цін.

Для оптової торгівлі найбільш притаманним є застосування методів ФІФО (перший прийшов – перший уйшов), середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості з урахуванням специфіки товарів. Для товарів

масового характеру частіше використовуються або метод ФІФО, або середньозваженої собівартості.

Для унікальних товарів, як правило, застосовується метод ідентифікованої собівартості.

На стадії дати фінансової звітності (дати балансу) товарні запаси мають оцінювати за найнижчою оцінкою: або фактичної собівартістю, або чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації товарів застосовується у випадку, коли якість товарів погіршилася, відповідно має бути проведена уцінка.

При застосуванні чистої вартості реалізації для оцінки товарних запасів вона, по-перше, має бути обґрунтована, по-друге, підлягає контролю. Під процес уцінки в МСБО передбачено створення резерву під знецінення (уцінку) товарних запасів. Це дозволяє відстежувати, як змінюється оцінка запасів, уцінювати при встановленні чинників погіршення їх стану, і навпаки, відновлення вартості, якщо відбудуться події, що поліпшать якість.

В остаточному підсумку оцінка товарів має бути такою, щоб вона відповідала реаліям часу, оскільки ця стаття фактично визначає фінансовий стан торговельного підприємства.

1.2. Порядок документального оформлення руху товарів на торговельних підприємствах

Постачання товарів від постачальників здійснюється на підставі договорів, в яких фіксуються найменування постачальника і покупця, предмет договору, обсяг поставки, порядок визначення ціни, умови постачання, порядок розподілу витрат щодо транспортування, страхування товарів, їх розвантаження, розмитнення тощо.

Далі при виконанні договорів поставки операції з руху товарів мають бути належним чином задокументовані. Зазвичай для оприбуткування

товарів застосовуються прибуткові накладні, які складаються на місці складування.

При тому товари надходять від постачальника у супроводі документів постачальника: накладної на відвантаження товару, рахунку на оплату, податкової накладної з ПДВ.

У випадку, коли під час оприбуткування товарів були встановлені розходження між даними фактичної кількості чи якості товарів з супровідними документами постачальника, має складатися Акт приймання товарів у двох примірниках. Відповідний документ є підставою для пред'явлення претензій або постачальнику, або транспортній організації, яка здійснювала перевезення товарів залежно від того, з яких причин виникли неспівпадіння товарів із даними, зазначеними у супровідних документах.

Інформація про товари, які надійшли, фіксується комірником в прибутковій накладній торговельного підприємства, звідки вона вноситься в реєстр складського обліку (картку складського обліку або відомість складського обліку товарів).

Порядок організації складського обліку товарів обирається торговельним підприємством самостійно і залежить від рівня автоматизації облікових робіт.

Після оприбуткування на складі рух товарів оформлюється накладними на внутрішнє переміщення у випадку передачі товару на інші місця зберігання чи продажу.

Відпуск товарів (відвантаження на реалізацію чи інші цілі) здійснюється на підставі видаткових накладних, які складаються комірником і слугують підставою для списання реалізованого товару в обліку.

Інформація про відвантаження товарів також фіксується в картках (відомостях) складського обліку.

Після кожної операції з руху товарів в картках (відомостях) складського обліку визначається залишок товарних запасів за кожним номенклатурним номером.

У випадку високого рівня автоматизації обліку операції з руху товарів можуть оформлюватися із використанням системи автоматичного зчитування інформації з кожної номенклатурної позиції, завдяки штрихкоду, який фіксується на ній.

Бухгалтерський облік руху товарів здійснюється після передачі первинних документів з оприбуткування та відпуску товарів зі складу чи інших місць зберігання бухгалтеру. Для передачі первинних документів зі складу в бухгалтерію, як правило, складаються реєстри таких документів.

У свою чергу в бухгалтерії облік здійснюється із застосуванням програм BAS, MasterБухгалтерія та інших.

При тому передбачається внесення інформації щодо кожної номенклатурної позиції в довідники товарів, а далі заповнюються прибуткові і видаткові накладні, якими оформлюється рух товарів і після проведення робляться бухгалтерські записи на відповідних рахунках обліку.

1.3. Облік надходження і вибуття товарів в оптових торговельних підприємствах

Облік руху товарів в оптових торговельних підприємствах стосується різних бізнес-процесів компанії.

Для облік руху товарів застосовується активний, інвентарний рахунок 28 «Товари», а в оптовій торгівлі – субрахунок 281 «Товари на складі».

За дебетом рахунку 281 відображається надходження товарів від постачальників, інших джерел, а за кредитом рахунку 281 – здійснюється відображення списання собівартості товарів під час їх реалізації чи іншого вибуття, а також відображення списання уцінок, нестач, виявлених при інвентаризації тощо.

В остаточному підсумку на рахунку 281 можливе лише дебетове сальдо, яке відображає балансову вартість залишку товарів на місцях їх зберігання.

Під час надходження товарів операції їх придбання відображаються з використанням пасивного рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками», який призначений для обліку розрахунків за договорами поставки товарів.

У свою чергу під час реалізації товарів для розрахунку з покупцями на оптових торговельних підприємствах використовується активний рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

У випадку використання в договорах з контрагентами попередніх оплат чи авансових платежів також поряд з рахунками 63 і 36 в обліку застосовуються активний рахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами» для обліку сум попередніх оплат, що надані постачальникам, і пасивний рахунок 681 «Розрахунки за одержаними авансами» для обліку сум попередніх оплат, що отримані від покупців.

Окремий облік розрахунків в умовах використання наступної і попередньої оплати зумовлений тим, що це необхідно для налагодження контролю за першою подією, яка пов'язана з нарахуванням податкового кредиту чи податкового зобов'язання з ПДВ за операціями поставок товарів.

Також в обліку операцій з товарами широко застосовуються рахунки 9 і 7 класу.

При тому основним є активний рахунок 902 «Собівартість реалізованого товару», який застосовується для узагальнення собівартості партій товару, що були реалізовані протягом звітного періоду. За дебетом рахунку 902 здійснюється списання собівартості реалізованого товару на підставі одного з методів оцінки запасів (ФІФО, середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості тощо), а за кредитом рахунку 902 проводиться списання собівартості реалізованого товару на фінансовий результат основної діяльності в кінці звітного періоду.

Для обліку доходів від реалізації товарів у свою чергу застосовується пасивний рахунок 702 «Доход від реалізації товарів», за кредитом якого визнається сума доходу за цінами з ПДВ, а далі за дебетом здійснюється, по-

перше, відображення суми податкового зобов'язання з ПДВ, по-друге, сума чистого доходу від реалізації товарів списується на фінансовий результат основної діяльності звітного періоду.

Далі розглянемо, як здійснюється облік надходження товарів з різних джерел в табл.1.1 на рахунках обліку.

Таблиця 1.1

Облік надходження товарів в оптових торговельних підприємствах з
різних джерел

№	Операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	2	3	4	5
1	Облік придбання товарів в оптовій торгівлі			
1.1	Надійшли товари від вітчизняного постачальника на умовах наступної оплати за контрактними цінами з ПДВ0	281 641	631 631	Накладна, рахунок, податкова накладна з ПДВ
1.2	Погашена кредиторська заборгованість вітчизняному постачальнику	631	311	Виписка з поточному рахунку банку
1.3	Видано аванс вітчизняному постачальнику за товар, що підлягає відвантаженню	371	311	Виписка з поточному рахунку банку
1.4	Відображено податковий кредит з ПДВ на момент видачі авансу при наявності податкової накладної від постачальника	641	644	податкова накладна з ПДВ
1.5	Надійшли товари від вітчизняного постачальника на умовах попередньої оплати за контрактними цінами з	281 644	631 631	Накладна, рахунок

	ПДВ			
--	-----	--	--	--

Продовження табл.1.1

1	2	3	4	5
1.7	Відображені витрати з транспортування, страхування ризиків на час перевезення, навантаження, розвантаження та інші аналогічні витрати, що входять до первісної вартості товарів, сплачені постачальникам і підрядчикам	281 641	631, 685	Акти виконаних робіт, наданих послуг, рахунки, податкові накладні з ПДВ
1.8	Відображені витрати з транспортування, страхування ризиків на час перевезення, навантаження, розвантаження та інші аналогічні витрати, що входять до первісної вартості товарів, виконані власними силами	281	661, 651 та інші	Наряди на відрядну роботу, розрахунково-платіжні відомості, розрахунки ЄСВ та інші
1.9	Надійшли товари від іноземного постачальника на умовах наступної оплати за контрактними цінами	281	632	Вантажно-митна декларація, інвойс
1.10	Відображені витрати на митне оформлення товарів, придбаних за імпортом	281	685	Вантажно-митна декларація, розрахунок мита і інших митних платежів
2	Облік надходження товарів з інших джерел			
2.1	Надійшли товари, внесені засновником в зареєстрований (статутний) капітал	281	46	Прибуткова накладна, статутні документи

Продовження табл.1.1

1	2	3	4	5
2.2	Надійшли товари в порядку безкоштовної передача	281	718, 719	Прибуткова накладна, розрахунок справедливої вартості
2.3	Надійшли товари, що переведені зі складу виробничих запасів	281	20	Накладна на внутрішнє переміщення товарів
2.4	Надійшли товари, що переведені зі складу готової продукції	281	26	Накладна на внутрішнє переміщення товарів
2.5	Надійшли товари, які оприбутковані від ліквідації основних засобів чи інших необоротних матеріальних активів	281	746	Прибуткова накладна

Джерело: складено автором.

Далі розглянемо, як здійснюється облік вибуття товарів за різними напрямками в табл.1.2.

Таблиця 1.2

Облік вибуття товарів в оптових торговельних підприємствах за різними напрямками

№	Операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	2	3	4	5
1	Облік реалізації товарів в оптовій торгівлі			
1.1	Відвантажені товари за контрактними цінами вітчизняним покупцям на умовах наступної оплати	361	702	Видаткова накладна, рахунок

Продовження табл.1.2

1	2	3	4	5
1.2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ під час реалізації товарів на умовах наступної оплати	702	641	Податкова накладна
1.3	Сплачено рахунок за відвантажений товар вітчизняними покупцями	311	361	Виписка з поточного рахунку банку
1.4	Отримано аванс від вітчизняного покупця до відвантаження товару	311	681	Виписка з поточного рахунку банку
1.5	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ під час отримання попередньої оплати (авансу) від покупця	643	641	Податкова накладна
1.6	Відвантажено товар іноземному покупцю за контрактною вартістю (ПДВ за нульовою ставкою)	362	702	Вантажно-митна декларація, інвойс
1.7	Списана собівартість реалізованого товару	902	281	Розрахунок собівартості реалізованого товару
1.8	Списана сума чистого доходу від реалізації товару на фінансовий результат	702	791	Розрахунок фінансового результату
1.9	Списана собівартість реалізованого товару на фінансовий результат	791	902	Розрахунок фінансового результату
2	Облік інших видів вибуття товарів			
2.1	Відвантажено товар, внесений як інвестиція в зареєстрований капітал іншого підприємства	14	281	Видаткова накладна

Продовження табл.1.2

1	2	3	4	5
2.2	Відвантажено товар, що переданий безкоштовно	949	281	Видаткова накладна
2.3	Переведено товар до складу виробничих запасів підприємства	20	281	Накладна на внутрішнє переміщення товарів
3	Облік переоцінок товарних запасів			
3.1	Проведена уцінка товарів до чистої вартості реалізації	946	281	Акт уцінки
3.2	Проведена дооцінка товарів (в межах попередньої уцінки) у випадку відновлення якості і вартості	946 сторно	281 сторно	Акт дооцінки
3.3	Списана сума втрат від уцінки товарів на фінансовий результат діяльності	791	946	Розрахунок фінансового результату
4	Облік результатів проведених інвентаризацій товарів			
4.1	Встановлена і відображена нестача товарів	947	281	Акт інвентаризації товарів, порівняльна відомість
4.2	Відновлено ПДВ від суми нестачі товарів	947	641	Податкова накладна з ПДВ
4.3	Встановлений надлишок товарів	281	719	Акт інвентаризації товарів, порівняльна відомість
4.4	Списана сума нестачі на фінансовий результат	791	947	Розрахунок фінансового результату
4.5	Списана сума надлишку на фінансовий результат	719	791	Розрахунок фінансового результату

Джерело: складено автором.

Нами розглянуто різні напрями надходження і вибуття товарів на оптових торгових підприємствах. Між тим, слід зазначити, що відповідні операції є типовими і такими, що розповсюджені майже на всіх торгових компаніях і, зокрема, в ТОВ «Ефіон».

При тому важливою передумовою якісної організації системи обліку товарів є наявність узгодженості між складським і бухгалтерським обліком, що може забезпечуватися як в умовах застосування ручних форм організації обліку, так і в умовах автоматизації.

Однак, в умовах автоматизації облікових робіт переваги полягають в тому, що первинні документи, що оформлюють рух товарів можуть заноситися в єдину базу на місцях зберігання (складах), а далі потрапляти на обробку в бухгалтерію, де і складаються всі розглянуті вище бухгалтерські записи з руху операцій з товарами.

Висновки до розділу 1

На підставі дослідження теоретичних аспектів обліку товарів було з'ясовано, що:

1) Товари є одною з найважливіших часток оборотних активів будь-якого торговельного підприємства і розкривають власне специфіку торгової діяльності.

2) Постачання товарів від постачальників здійснюється на підставі договорів, в яких фіксуються найменування постачальника і покупця, предмет договору, обсяг поставки, порядок визначення ціни, умови постачання, порядок розподілу витрат щодо транспортування, страхування товарів, їх розвантаження, розмитнення тощо. При виконанні договорів поставки операції з руху товарів мають бути належним чином задокументовані. Зазвичай для оприбуткування товарів застосовуються прибуткові накладні, які складаються на місці складування.

3) Після оприбуткування на складі рух товарів оформлюється накладними на внутрішнє переміщення у випадку передачі товару на інші місця зберігання чи продажу.

Відпуск товарів (відвантаження на реалізацію чи інші цілі) здійснюється на підставі видаткових накладних, які складаються комірником і слугують підставою для списання реалізованого товару в обліку.

Інформація про відвантаження товарів також фіксується в картках (відомостях) складського обліку.

4) Для облік руху товарів застосовується активний, інвентарний рахунок 28 «Товари», а в оптовій торгівлі – субрахунок 281 «Товари на складі».

За дебетом рахунку 281 відображається надходження товарів від постачальників, інших джерел, а за кредитом рахунку 281 – здійснюється відображення списання собівартості товарів під час їх реалізації чи іншого вибуття, а також відображення списання уцінок, нестач, виявлених при інвентаризації тощо.

5) Під час надходження товарів операції їх придбання відображаються з використанням пасивного рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками», який призначений для обліку розрахунків за договорами поставки товарів. У свою чергу під час реалізації товарів для розрахунку з покупцями на оптових торговельних підприємствах використовується активний рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

У випадку використання в договорах з контрагентами попередніх оплат чи авансових платежів також поряд з рахунками 63 і 36 в обліку застосовуються активний рахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами» для обліку сум попередніх оплат, що надані постачальникам, і пасивний рахунок 681 «Розрахунки за одержаними авансами» для обліку сум попередніх оплат, що отримані від покупців.

6) Бухгалтерський облік руху товарів здійснюється після передачі первинних документів з оприбуткування та відпуску товарів зі складу чи

інших місць зберігання бухгалтеру. Для передачі первинних документів зі складу в бухгалтерію, як правило, складаються реєстри таких документів.

У свою чергу в бухгалтерії облік здійснюється із застосуванням програм BAS, MasterБухгалтерія та інших. При тому передбачається внесення інформації щодо кожної номенклатурної позиції в довідники товарів, а далі заповнюються прибуткові і видаткові накладні, якими оформлюється рух товарів і після проведення робляться бухгалтерські записи на відповідних рахунках обліку.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗ СТАНУ І РУХУ ТОВАРІВ У ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕФІОН»

2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «Ефіон»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Ефіон» обрано в якості бази дослідження в даній кваліфікаційній роботі.

Товариство має такий основний вид діяльності:

46.73 Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Крім основного виду діяльності Статутом Товариства (Додаток А) передбачена можливість здійснювати інші види діяльності:

23.61 Виготовлення виробів із бетону для будівництва

23.63 Виробництво бетонних розчинів, готових для використання

43.29 Інші будівельно-монтажні роботи

43.31 Штукатурні роботи

43.33 Покриття підлоги й облицювання стін

43.34 Малярні роботи та скління

43.39 Інші роботи із завершення будівництва

43.91 Покрівельні роботи

43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи

46.13 Діяльність посередників у торгівлі деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами

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

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля

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

49.41 Вантажний автомобільний транспорт

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

70.22 Консультування з питань комерційної діяльності й керування

73.20 Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель та інші.

Місцезнаходження Товариства: Україна, 65007, Одеська обл., місто Одеса, вул. Мечнікова, будинок 102.

Управління Товариством здійснює вищий орган управління, яким є Загальні збори учасників.

Засновником ТОВ «Ефіон» є Боздаган'ян Андрій Володимирович, країна громадянства: Україна.

Розмір внеску до статутного фонду: 1 000,00 грн.

Частка (%): 100,00%.

Дата реєстрації Товариства: 01.11.2018

Номер запису в реєстрі: 1 556 102 0000 067992

Товариство знаходиться на спрощеній системі оподаткування і відноситься до суб'єктів малого підприємництва, складає фінансову звітність в спрощеній формі у складі Балансу і Звіту про фінансові результати (Додатки Б, В, Г).

Активна діяльність Товариства здійснювалася в 2019-2021 роках.

У період 2022-2024 років, на жаль, через вплив воєнних подій в Україні активні операції з реалізації продукції, товарів, робіт, послуг були майже згорнуті.

Між тим, Товариства не планує ліквідуватися, а навпаки, буде плани на активізацію діяльності в післявоєнний період, коли попит на будівельні матеріали буде суттєво зростати через запит щодо відновлення пошкоджених війною об'єктів, а також розгортання нового будівництва.

Для отримання розуміння загальної економічної характеристики Товариства проведемо аналіз його ліквідності і фінансової стійкості.

Аналіз показників ліквідності наведено в табл.2.1.

Таблиця 2.1

Аналіз показників ліквідності ТОВ «Ефіон»

№	Показники	2021	2022	2023	Відхилення (+, -)	
					2023 від 2022	приріст/зменшення, %
1	2	3	4	5	6	7
1	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,265	2,265	2,473	+0,208	9,18
2	Коефіцієнт проміжної ліквідності	0,091	0,091	0,017	-0,081	-89,0
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,090	0,090	0,016	-0,074	-82,2

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності малого підприємства ТОВ «ЕФІОН»

У графічному вигляді аналіз показників ліквідності наведено на рис. 2.1.

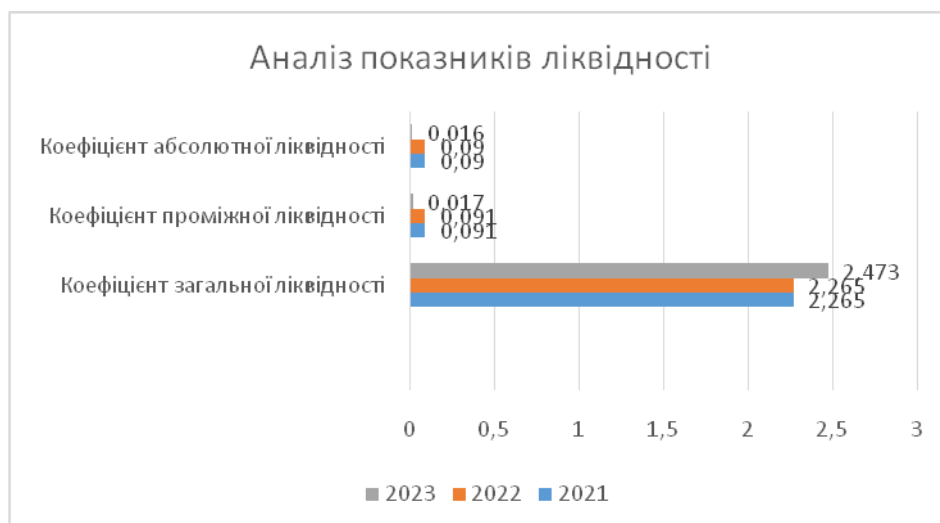


Рис.2.1. Аналіз показників ліквідності

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності малого підприємства ТОВ «ЕФІОН»

Висновки: Показники ліквідності Товариства протягом 2021-2023 років знаходяться нижче нормативних значень.

В 2023 році коефіцієнт загальної ліквідності становив 2,473, що на 0,208 процентних пунктів більше рівня 2022 року, або на 9,18%.

Коефіцієнт проміжної ліквідності в 2023 році в порівнянні з 2022 роком знизився на 0,081 процентний пункт або 89%, а коефіцієнт абсолютної ліквідності в 2023 році порівняно з 2022 роком зменшився на 0,074 процентний пункт або 82,2%

Отже, для Товариства характерні проблеми з ліквідністю.

Причинами є скорочення обсягів діяльності після початку повномасштабного вторгнення РФ в Україну.

Далі проаналізуємо деякі показники фінансової стійкості Товариства.

Аналіз деяких показників фінансової стійкості наведено в табл.2.2.

Таблиця 2.2

Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «Ефіон»

№	Показники	2021	2022	2023	Відхилення (+, -)	
					2023 від 2022	приріст/зменшення, %
1	2	3	4	5	6	7
1	Коефіцієнт автономії (відношення власного капіталу і загальної суми коштів, інвестованих в компанію)	0,591	0,591	0,619	+0,028	+4,7
2	Чистий оборотний капітал, тис. грн.	496,3	496,3	511,3	+15,0	+3,0

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5	6	7
3	Коефіцієнт фінансової залежності (відношення пасивів до власного капіталу)	1,693	1,693	1,616	-0,077	-4,5
4	Коефіцієнт концентрації запозиченого капіталу	0,409	0,409	0,381	-0,028	-6,8

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності малого підприємства ТОВ «Ефіон»

Висновки: Показники фінансової стійкості Товариства протягом 2021-2023 років знаходяться на такому рівні.

Коефіцієнт автономії (відношення власного капіталу і загальної суми коштів, інвестованих в компанію) Товариства в 2023 році становив 61,9%, порівняно з 2022 роком коефіцієнт автономії в звітному році збільшився на 2,8%.

Чистий оборотний капітал Товариства в 2023 році склав 511,3 тис. грн., в 2022 році - 496,3 тис. грн.

Таким чином чистий оборотний капітал ТОВ «Ефіон» в звітному 2023 році збільшився порівняно з попереднім роком на 15 тис. грн., або на 3%.

Коефіцієнт фінансової залежності (відношення пасивів до власного капіталу) Товариства в 2023 році становив 1,616, в 2022 році - 1,693 пункти.

Таким чином, коефіцієнт фінансової залежності в звітному 2023 році зменшився на 0,077, або на 4,%%.

Коефіцієнт концентрації запозиченого капіталу Товариства в 2023 році становив 0,381, тоді як в 2022 році відповідний коефіцієнт становив 0,409,

отже, зменшення коефіцієнт концентрації запозиченого капіталу склало в звітному році порівняно з попереднім роком - 0,028 пунктів або 6,8%.

У цілому показники фінансової стійкості є задовільними, але відсутність активної основної діяльності Товариства в 2022-2023 роках, про що свідчить інформація фінансової звітності ставить питання виживання підприємства.

У цілому компанія займає незначну частку на ринку і конкретно за даними інформаційно-аналітичної платформи YouControl місце компанії на ринку займає 3811 місце на ринку України за даними 2021 року.

У свою чергу за даними ринкового скорингу місце компанії на субринку будівельних матеріалів і сантехнічного обладнання 1356 в 2021 році (рис.2.2.).

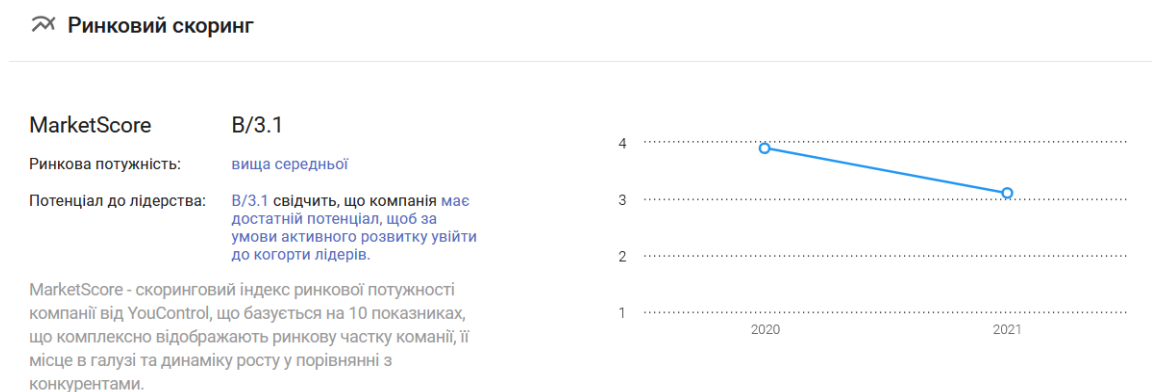


Рис. 2.2. Ринковий скоринг компанії ТОВ «Ефіон» на субринку будівельних матеріалів і сантехнічного обладнання

Джерело: дані інформаційно-аналітична платформи YouControl

Частка ТОВ «Ефіон» на субринку будівельних матеріалів і сантехнічного обладнання складала в 2021 році 0,01%.

Для забезпечення виживання важливим є активізація будівельного ринку в Україні, що надасть можливість компанії відновити свої поставки і обсяги реалізації будівельних матеріалів і сантехнічного обладнання. Для того, щоб такий сценарій міг бути реалізованим, необхідно припинення війни в Україні, і це дасть шанс Товариству зберегти свої позиції і продовжити

функціонування. Одним із показників стійкості підприємств є показник кредитного ліміту, який в графічному вигляді наведено на рис.2.3.

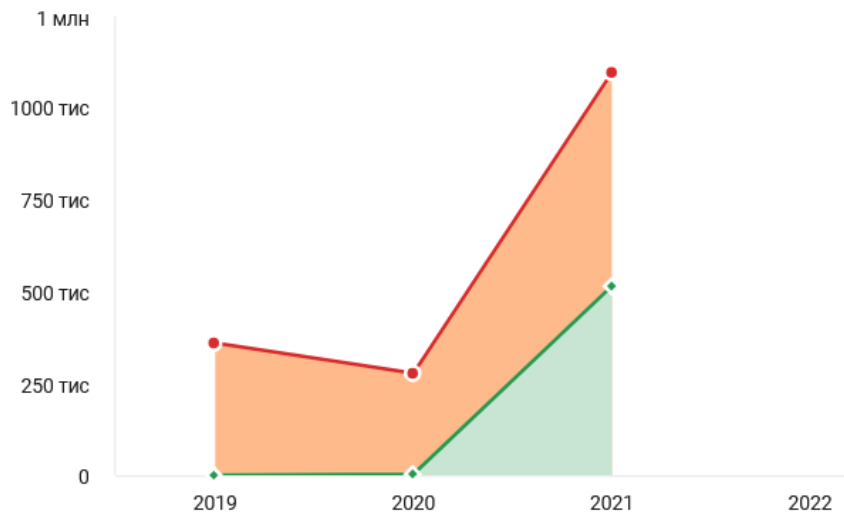


Рис.2.3. Кредитний ліміт ТОВ «Ефіон»

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності малого підприємства ТОВ «Ефіон»

2.2. Особливості обліку стану і руху товарів на підприємстві

Далі зупинимося на розгляді особливостей обліку стану і руху товарів на торговельному підприємстві ТОВ «Ефіон».

Насамперед слід звернути увагу на те, що підприємство займається головним чином оптовою реалізацією будівельних матеріалів і санітарно-технологічного обладнання.

Відповідно, основними клієнтами Товариства є будівельні компанії, а також підприємства, які здійснюють різноманітні ремонтні роботи.

Товари надходять у ТОВ «Ефіон» від вітчизняних постачальників із супровідними документами: рахунками, накладними і податковими накладними з ПДВ.

Далі здійснюється відображення надходження товарів з їх оприбуткуванням на підставі прибуткових накладних, які виписуються матеріально-відповідальною особою.

При тому є два варіанти руху товарів:

- 1) коли товар оприбутковуються на склад Товариства, де зберігаються для наступної поставки покупцям і замовникам;
- 2) коли товар взагалі не надходить на склад Товариства, а безпосередньо відправляється покупцю на будівельні майданчики.

Другий варіант є значно більш вигіднішим у тому сенсі, що не потребує додаткових витрат на зберігання товарних запасів на складах Товариства.

При тому вигода полягає також в тому, що цей варіант є більш логістично продуманим і економним в частині зменшення транспортних витрат і витрат на розвантаження/навантаження.

Фактично при другому варіанті ТОВ «Ефіон» постає в ролі одного з оптових ланцюгів між більш великими постачальниками будівельних матеріалів і покупцями-будівельними компаніями.

З точки зору документального оформлення руху товарів різниця полягає в тому, що коли товари надходять за першою схемою після оприбуткування на складі інформація про їх рух фіксується в картках (відомостях) складського обліку, де видно, по-перше, їх рух (переміщення), по-друге, залишок запасів, що зберігаються на кожну дату у Товариства.

У випадку, коли товари надходять за другою схемою, оприбуткування товарів документально здійснюється так само, але товар в залишку дорівнює нулю, бо вся партія опиняється одразу відвантаженою клієнту.

Відвантаження товару зі складу продавця (постачальника) супроводжується складанням товаросупровідного документа. Оскільки дуже часто товар іде самовивозом із застосуванням автомобільного транспорту, як основний товаросупровідний документ необхідно розглядати товарно-

транспортну накладну. ТТН є одночасно прибутковим документом покупця і видатковим - постачальника.

Усі первинні документи за договором купівлі (продажу) товарів можна згрупувати за принципом вихідного документа з урахуванням їх призначення та видів:

а) документи, що складаються постачальником при відправленні (видачі) вантажу:

товарні документи: товарна накладна, товарно-транспортна накладна, авіанакладна, коносаменти, специфікації тощо;

документи, що засвідчують якість товарів: сертифікат якості (відповідності) тощо;

платіжні документи: платіжна вимога (вимога-доручення), рахунок;

б) документи, що складаються покупцем при отриманні вантажу:

довіреність на отримання товарно-матеріальних цінностей;

платіжне доручення на оплату товару;

в) документи, що складаються з ініціативи та (або) за участю третіх осіб (сторін) правочину:

залізнична накладна;

вантажна митна декларація тощо.

Під час документального оформлення відпуску товарів покупцям і замовникам складаються такі основні документи: видаткова накладна за фактом відвантаження товару, рахунок на оплату покупцю, податкова накладна з відображення податкових зобов'язань з ПДВ під час реалізації товарів за першою подією (відвантаженням чи попередньою оплатою).

При оптовій торгівлі існують дві основні форми оптової реалізації товарів:

реалізація товарів зі складу оптового підприємства (складський оборот);

реалізація товарів транзитом (транзитний оборот).

Наявність різних видів реалізації товарів тягне за собою різне документальне оформлення господарських операцій з їх відвантаження. Крім того, це оформлення залежить і від місця відправлення товарів.

Відпуск товарів зі складу може здійснюватися:

безпосередньо представнику покупця;

відправленням товару залізницею, повітряним або водним шляхом;

автомобільним транспортом.

Відвантаження товарів зі складу ТОВ «Ефіон» здійснюється здебільшого автомобільним транспортом безпосередньо до споживача або до станції залізниці за допомогою централізованого завезення (вивезення) вантажів або через представника покупця (автотранспортом покупця).

Оскільки транспортування товарів зі складу найчастіше виконується автомобільним транспортом, то основним документом на відвантаження товарів є товарно-транспортна накладна.

Складський облік товарів організується спеціально найнятим комірником, який постає як матеріально-відповідальна особа, що несе повну відповідальність за збереження товарних запасів, а також оформлення всіх операцій з руху товарів.

Бухгалтерський облік руху товарів налагоджується в бухгалтерії Товариства і ведеться з використанням програмного забезпечення BAS-Бухгалтерія 8.2.

Програма передбачає ведення довідників за товарною номенклатурою для організації обліку руху товарів, контрагентами (постачальниками і покупцями) для організації обліку розрахункових операцій та інших.

Автоматизований облік товарів дозволяє легко отримувати різноманітні звіти щодо інформації зі стану та руху товарних запасів торговельного підприємства, а саме: картки рахунків за всіма бухгалтерськими рахунками, в т.ч. 281, 361, 631, 641 ПДВ, 702, 902, 79 та іншими; аналіз рахунків; обороти рахунків; оборотно-сальдові відомості за аналітичними рахунками; оборотно-сальдову відомість за синтетичними

рахунками за Товариством в цілому в розрізі будь-яких звітних періодів, як це потрібно користувачам облікової інформації.

Для цілей контролю товарних запасів Товариством забезпечується регулярне проведення інвентаризацій.

Інвентаризації товарів проводяться як планово: перед складанням фінансової звітності, при зміні матеріально-відповідальної особи та інших обов'язкових випадках, а також позапланово – у вигляді раптових перевірок з метою перевірки дотримання вимог зберігання товарів, повноти їх оприбуткування і контролю наявності.

Для проведення інвентаризації на підприємстві наказом директора створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія, яка забезпечує проведення фактичної перевірки товарно-матеріальних цінностей в період, встановлений для проведення інвентаризації.

Інвентаризації товарів проводились підприємством перед складанням річної фінансової звітності у 2019, 2020, 2021, 2023 роках.

Під час проведення інвентаризації здійснюється фактичний перерахунок товарно-матеріальних цінностей, які фіксуються в інвентаризаційних описах за місцем зберігання товарів.

Перед початком інвентаризації у матеріально-відповідальної особи береться розписка відносно того, що всі операції щодо оприбуткування і витрачання товарів проведені, документи з руху товарів оформлені.

І лише після цього починається фактична перевірка.

За результатами проведення інвентаризації дані інвентаризаційних описів щодо фактичної наявності товарів за місцях зберігання порівнюються з даними бухгалтерського обліку, складається порівняльна відомість і встановлюються можливі відхилення (нестачі чи надлишки товарів).

Далі факти відхилень аналізуються відносно причин їх виникнення.

Найчастішою ситуацією на підприємстві є ситуація, коли мають місце нестачі внаслідок втрат через природні збитки (за окремими видами товарної номенклатури).

У свою чергу втрати від природніх збитків списуються на витрати діяльності.

Фактів нестач внаслідок вини матеріально-відповідальної особи за період роботи компанії з 2018 року до цього часу не було.

У цілому система проведення інвентаризацій налагоджена добре.

2.3. Аналіз стану і руху товарів на торговельному підприємстві ТОВ «Ефіон»

Аналіз структури активів у ТОВ «Ефіон» проведемо на підставі показників фінансової звітності малого підприємства за 2021-2023 роки (Додатки Б, В, Г).

Визначимо показники активів ТОВ «Ефіон» в табл.2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз структури активів ТОВ «Ефіон»

№	Показники	2021		2022		2023		Відхилення (+, -)	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Необоротні активи	69,6	7,26	69,6	7,26	54,6	5,98	-15	-1,28
1.1	Нематеріальні активи за балансовою вартістю	23,6	2,46	23,6	2,46	23,6	2,58	0	0,12
1.2	Основні засоби за балансовою вартістю	46	4,80	46	4,80	31	3,40	-15	-1,41
2	Оборотні активи	888,5	92,74	888,5	92,74	858,5	94,02	-30	1,28
2.1	Запаси	852,7	89,00	852,7	89,00	852,7	93,39	0	4,39
2.1.1	В т.ч. готова продукція	852,7	89,00	852,7	89,00	852,7	93,39	0	4,39
2.2	Дебіторська	0,4	0,04	0,4	0,04	0,4	0,04	0	0,00

	заборгованість за товари, роботи, послуги								
2.3	Гроші та їх еквіваленти	35,4	3,69	35,4	3,69	5,4	0,59	-30	-3,10
	Разом активи	958,1	100,00	958,1	100,00	913,1	100,00	-45	0,00

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності малого підприємства ТОВ «ЕФІОН»

У графічному вигляді структура активів ТОВ «Ефіон» в 2023 році наведена на рис.2.4.



Рис.2.4. Структура активів ТОВ «Ефіон» в 2023 році

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності малого підприємства ТОВ «ЕФІОН»

Висновки: Станом на 31 грудня 2023 року частка оборотних активів у загальній сумі активів ТОВ «Ефіон» складала 94,02%, тоді як станом на 31.12.2022 року відповідна частка становила 92,74%. Тобто за звітний 2023 рік частка оборотних активів зросла на 1,28%.

У свою чергу станом на 31 грудня 2023 року частка необоротних активів у загальній ТОВ «Ефіон» складала 5,98%, тоді як станом на 31.12.2022 року відповідна частка становила 7,26%.

Тобто за звітний 2023 рік частка необоротних активів зменшилася на 1,28%.

Як видно з проведених аналітичних розрахунків, у структурі активів Товариства з обмеженою відповідальністю «Ефіон» в 2023 році основну частку займають товарні запаси – 93,39%.

У звітному 2023 році порівняно з попереднім 2022 роком частка товарних запасів збільшилася на 4,39%, тоді як в абсолютному вимірі зростання запасів не відбулося.

Така тенденція пояснюється тим, що Товариством в 2022-2023 році була призупинена активна торгова діяльність, що у свою чергу відбулося внаслідок розпочатих воєнних дій на території України.

Сподіваємося, завершення війни дасть поштовх для розвитку бізнесу в подальшому.

Висновки до розділу 2

На підставі ознайомлення з діючою практикою обліку товарів на торговельному підприємстві ТОВ «Ефіон» можна зробити такі основні висновки:

1) Товариство з обмеженою відповідальністю «Ефіон» має такий основний вид діяльності, як: 46.73 Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Товариство знаходиться на спрощеній системі оподаткування і відноситься до суб'єктів малого підприємництва, складає фінансову звітність в спрощеній формі у складі Балансу і Звіту про фінансові результати

2) Основними клієнтами Товариства є будівельні компанії, а також підприємства, які здійснюють різноманітні ремонтні роботи.

Товари надходять у ТОВ «Ефіон» від вітчизняних постачальників із супровідними документами: рахунками, накладними і податковими накладними з ПДВ.

Далі здійснюється відображення надходження товарів з їх оприбуткуванням на підставі прибуткових накладних, які виписуються матеріально-відповідальною особою.

При тому є два варіанти руху товарів:

- а) коли товар оприбутковуються на склад Товариства, де зберігаються для наступної поставки покупцям і замовникам;
- б) коли товар взагалі не надходить на склад Товариства, а безпосередньо відправляється покупцю на будівельні майданчики.

Другий варіант є значно більш вигіднішим у тому сенсі, що не потребує додаткових витрат на зберігання товарних запасів на складах Товариства.

3) Під час документального оформлення відпуску товарів покупцям і замовникам складаються такі основні документи: видаткова накладна за фактом відвантаження товару, рахунок на оплату покупцю, податкова накладна з відображення податкових зобов'язань з ПДВ під час реалізації товарів за першою подією (відвантаженням чи попередньою оплатою).

4) Бухгалтерський облік руху товарів налагоджується в бухгалтерії Товариства і ведеться з використанням програмного забезпечення BAS-Бухгалтерія 8.2.

Автоматизований облік товарів дозволяє легко отримувати різноманітні звіти щодо інформації зі стану та руху товарних запасів торговельного підприємства, а саме: картки рахунків за всіма бухгалтерськими рахунками, в т.ч. 281, 361, 631, 641 ПДВ, 702, 902, 79 та іншими; аналіз рахунків; обороти рахунків; оборотно-сальдові відомості за аналітичними рахунками; оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками за Товариством в цілому в розрізі будь-яких звітних періодів, як це потрібно користувачам облікової інформації.

5) Для цілей контролю товарних запасів Товариством забезпечується регулярне проведення інвентаризацій.

Інвентаризації товарів проводились підприємством перед складанням річної фінансової звітності у 2019, 2020, 2021, 2023 роках.

Під час проведення інвентаризації здійснюється фактичний перерахунок товарно-матеріальних цінностей, які фіксуються в інвентаризаційних описах за місцем зберігання товарів.

Найчастішою ситуацією на підприємстві є ситуація, коли мають місце нестачі внаслідок втрат через природні збитки (за окремими видами товарної номенклатури).

У свою чергу втрати від природніх збитків списуються на витрати діяльності.

Фактів нестач внаслідок вини матеріально-відповідальної особи за період роботи компанії з 2018 року до цього часу не було.

У цілому система проведення інвентаризацій налагоджена добре.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ СТАНУ І РУХУ ТОВАРІВ НА ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕФІОН»

3.1. Завдання і джерела контролю товарів

Для правильного керівництва діяльністю підприємства оптової торгівлі необхідно мати у своєму розпорядженні повну, точну, об'єктивну, своєчасну і досить детальну економічну інформацію щодо стану і руху товарів.

Основним об'єктом бухгалтерського обліку в оптовій торгівлі є саме товари, тому бухгалтерська служба торговельної компанії зобов'язана забезпечити повний облік товарів, що надходять, і своєчасне відображення в обліку операцій, пов'язаних з їх вибуттям.

Слід звернути увагу, що товари постають, з одного боку, як об'єкти внутрішнього контролю оптових торговельних підприємств, а з іншого боку, як об'єкти зовнішніх перевірок, які, по-перше, виконуються аудиторами, по-друге, податковими органами.

У зв'язку з цим завдання перевірки товарів в оптовій торгівлі можуть дещо розрізнятися залежно від мети, яку ставить певний контролер.

Головними цілями здійснення контрольних заходів в оптовій торгівлі є:

- контроль за збереженням товарів;
- своєчасне надання керівництву торговельного підприємства інформації про фактичний дохід від реалізації товарів, про стан товарних запасів та ефективність їх використання.

Для досягнення цих цілей необхідно своєчасно вирішувати такі завдання:

забезпечення спільно з іншими службами підприємства оптової торгівлі дотримання матеріальної відповідальності за збереження товарів на всіх місцях їх зберігання і етапах руху;

перевірка правильності документального оформлення, законності та доцільності товарних операцій, своєчасне і правильне відображення їх в обліку;

перевірка повноти та своєчасності оприбуткування товарів, правильності та своєчасності списання реалізованих (відпущених) товарів;

забезпечення контролю за дотриманням нормативів товарних запасів, виявлення неходових, залежаних і недоброякісних товарів;

установлення контролю за проведенням інвентаризації товарних запасів, своєчасне і правильне виявлення її результатів і відображення в обліку;

забезпечення контролю за правильною організацією та формуванням цін під час реалізації товарів покупцям і дотриманням умов франкірування;

своєчасне і правильне визначення доходу і собівартості реалізації товарів та інші.

Для досягнення основної мети перевірки товарів на торговельному підприємстві також необхідно додатково вирішити такий комплекс взаємопов'язаних завдань:

- установлення наявності збереження умов зберігання товарів;
- вивчення стану внутрішнього контролю за надходженням і вибуттям товарних цінностей;
- перевірка правильності оприбуткування товарів і визначення їх первісної вартості;
- перевірка правильності відображення товарних операцій у регістрах синтетичного та аналітичного обліку;
- підтвердження відображених сум виручки від продажу товарів;
- підтвердження сум заборгованості покупців на кінець звітного періоду;

- визначення обґрунтованості віднесення здійснених витрат до відповідних торговельних операцій;
- підтвердження реальності обчисленого фінансового результату від продажу товарів;
- перевірка дотримання податкового законодавства при здійсненні товарних операцій та інші.

Таким чином, можна виокремити два основні напрями діяльності аудитора при перевірці товарних операцій.

По-перше, здійснення процедур, спрямованих на встановлення законності здійснених товарних операцій.

По-друге, здійснення процедур, спрямованих на встановлення достовірності фінансової звітності торговельного підприємства.

Такий поділ доцільний у зв'язку з тим, що торговельна діяльність регулюється певними нормативними актами, недотримання яких може істотно вплинути на величину показників фінансової звітності, або завдати істотної шкоди організації, її учасникам, державі або третім особам.

Джерелами контролю товарів постають різноманітні документи, а саме:

- 1) Наказ про облікову політику підприємства, яким регламентовані методи ведення обліку товарів і інших економічних об'єктів;
- 2) Фінансова і податкова звітність підприємства за звітний і попередні періоди;
- 3) реєстри складського обліку товарів (книги складського обліку, картки складського обліку, товарні звіти тощо);
- 4) реєстри бухгалтерського обліку товарів, доходів, витрат і фінансових результатів, розрахунків з постачальниками, покупцями, бюджетом з ПДВ, зокрема це картки і аналіз рахунків 28, 702, 902, 946, 947, 791, 631, 632, 361, 362, 641 та інші;
- 5) договори з постачальниками зо всіма додатками до них;
- 6) договори з покупцями зо всіма додатками до них;

7) первинні документи, якими оформлено рух товарів під час надходження і вибуття (ТТН, прибуткові і видаткові накладні, рахунки, вантажно-митні декларації при імпорті, інвойси, податкові накладні з ПДВ, акти приймання товарів та інші);

8) інвентаризаційні описи, порівняльні відомості, акти інвентаризації товарів на місцях зберігання, розписки матеріально-відповідальних осіб, накази про проведення інвентаризації товарів та інші документи.

У процесі проведення перевірки можуть застосовуватися і інші нормативні і фактичні джерела інформації.

3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю товарів у ТОВ «Ефіон»

У процесі перевірки важливе місце займає оцінка системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Основна мета вивчення та оцінки системи внутрішнього контролю - створення підґрунтя для планування перевірки, а також для визначення виду та часу проведення, перевірки обсягу контрольних процедур, які знаходять своє відображення в програмі перевірки.

Аналіз системи внутрішнього контролю дуже важливий, бо чим ефективніша ця система, тим менший ризик під час проведення перевірки.

Це пояснюється тим, що управління підприємством пов'язане зі здійсненням безперервного контролю, що охоплює всі сторони його діяльності.

Це і виписка документів, і їх візування відповідальними працівниками з числа управлінського персоналу, і взаємозвірки, й інші численні процедури, що формують систему внутрішнього контролю.

Слід звернути увагу, що внутрішній контроль стану збереження і руху товарів особливо важливий на оптових торгових компаніях, оскільки саме цей об'єкт обліку займає ключове місце в балансі таких підприємств.

Для ознайомлення з системою бухгалтерського обліку й контролю товарів в ТОВ «Ефіон» проведемо тести оцінки надійності системи внутрішнього контролю в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Тест оцінки надійності системи обліку і ефективності внутрішнього контролю у ТОВ «Ефіон»

№	Параметри оцінки	Надійність системи бухгалтерського обліку	Ефективність системи внутрішнього контролю
1	2	3	4
1	Чи розроблений і затверджений Наказ про облікову політику ТОВ «Ефіон»?	Так	Так
2	Чи вносилися зміни в облікову політику Товариства у звітного періоді?	Ні	Ні
3	Чи застосовується автоматизована системи обліку товарів?	Так	Так
4	Чи регулярно здійснюється оновлення програми автоматизації обліку товарів у ТОВ «Ефіон»?	Так	Так
5	Який метод оцінки товарів при вибутті застосовується ТОВ «Ефіон»?	ФІФО	ФІФО
6	За яким методом здійснюється облік транспортно-заготівельних витрат?	Прямий метод	З прямим віднесенням до собівартості товарів (на кожну партію)
7	Чи є суттєвими транспортно-заготівельні витрати?	Ні	Ні
8	Чи здійснюються операції імпортування товарів Товариством?	Ні	Ні

9	Чи наявні належно обладнані склади для зберігання товарів?	Так	Так
10	Чи укладені Договори про повну матеріальну відповідальність з коірниками?	Так	Так

Продовження табл.3.1

1	2	3	4
11	Чи створена Товариством постійно діюча інвентаризаційна комісія?	Так	Так
12	Чи проводиться інвентаризація товарів перед складанням річної звітності?	Так	Так
13	Чи проводяться позапланові раптові інвентаризації товарів?	Так	Так
14	Чи були встановлені нестачі товарів під час останньої інвентаризації товарів?	Ні	Ні
15	Чи були встановлені надлишки товарів під час останньої інвентаризації товарів?	Ні	Ні
16	Чи були встановлені факти пересортиці під час останньої інвентаризації товарів?	Ні	Ні
17	Яким документом забезпечується передача первинних документів з придбання і продажу товарів зі складу в бухгалтерію Товариства?	Реєстром прибуткових і видаткових накладних	Реєстром прибуткових і видаткових накладних
18	Чи наявні пропуски підписів в реєстрах передачі первинних документів з придбання і продажу товарів зі складу в бухгалтерію Товариства?	Ні	Ні
19	Чи є факти не повністю оформлених належним чином первинних документів з руху товарів за звітний період?	Ні, всі документи належно оформлені	Ні, всі документи належно оформлені і перевірені
20	Чи були факти затримки первинної документації від постачальників чи покупців, що призвело до відображення операцій з руху товарів із затримкою?	Так	Так

Продовження табл.3.1

1	2	3	4
21	Які дії задіяні системою внутрішнього контролю Товариства для запобігання затримки отримання первинної облікової документації з руху товарів від контрагентів?	Робота з контрагентами (листи, нагадування)	Робота з контрагентами (листи, нагадування)
22	Хто санкціонує операції придбання товарів Товариства?	Директор	Директор
23	Хто санкціонує операції реалізації товарів Товариства?	Директор	Директор
24	Хто санкціонує оплату за придбані товари?	Директор	Директор
25	Чи мають місце затримки оплат постачальникам за придбані товари?	Ні, оплати відповідно до договорів	Ні, оплати відповідно до договорів
26	Чи мають місце затримки оплат з боку покупців товарів?	Ні, оплати відповідно до договорів	Ні, оплати відповідно до договорів
27	Чи відстежується системою внутрішнього контролю обсяг товарних запасів, що зберігаються на складі Товариства?	Так	Так
28	Чи наявні понаднормативні запаси товарів на складі Товариства?	Ні	Ні
29	Чи були факти псування товарів з їх подальшим списанням на витрати діяльності?	Ні	Ні
30	Чи достатній обсяг складських приміщень Товариства для зберігання потрібної нормативної кількості товарних запасів?	Так	Так
31	Чи забезпечені в складських приміщеннях належні умови зберігання товарів (охорона приміщень, температурний режим зберігання тощо)?	Так	Так

Продовження табл.3.1

1	2	3	4
32	Чи залучаються до охорони складських приміщень спеціалізовані охоронні компанії?	Так	Так
32	Як часто здійснюється перевірка правильності ведення складського обліку з боку бухгалтерії?	Щомісячно	Щомісячно
33	На кого з працівників бухгалтерії покладаються функції контролю за організацією складського обліку товарів?	На головного бухгалтера	На головного бухгалтера
34	На кого з працівників бухгалтерії покладаються функції контролю за правильністю заповнення і обробки первинної облікової документації з оприбуткування і витрачання товарів у ТОВ «Ефіон»?	На головного бухгалтера	На головного бухгалтера
35	Хто здійснює контроль за станом кредиторської заборгованості за розрахунками з постачальниками та підрядчиками за придбані товари?	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер
36	Хто здійснює контроль за станом дебіторської заборгованості за розрахунками з покупцями та замовниками за реалізовані товари?	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер
37	Чи наявна на підприємстві значна сума дебіторської заборгованості покупців за реалізовані товари?	Ні, заборгованість несуттєва	Ні, заборгованість несуттєва

Продовження табл.3.1

1	2	3	4
38	Чи створено на підприємстві резерв сумнівних боргів за сумами непогашеної дебіторської заборгованості покупців за товари?	Ні	Ні
39	Чи проведено класифікацію дебіторської заборгованості покупців за товари за строками погашення?	Ні	Ні

Джерело: складено автором.

Висновки: На підставі проведеного обстеження обліково-контрольної системи Товариства і виконаного тесту оцінки надійності системи обліку і ефективності внутрішнього контролю у ТОВ «Ефіон» можна зробити загальний висновок, що вона є задовільною.

Внутрішній контроль стану зберігання товарів і їх руху налагоджено достатньо ефективно.

Між тим наявний момент, який потребує більшого контролю, що стосується налагодження своєчасності отримання первинної облікової документації з придбання і продажу товарів від контрагентів Товариства в бухгалтерію ТОВ «Ефіон» для забезпечення своєчасного відображення відповідних операцій в обліку.

Для запобігання фактам затримки первинної документації з підписами контрагентів бажано рекомендувати Товариству налагодити систему електронного документообігу.

Для цих цілей може застосовувати програмний продукт М.Е.Дос. Бізнес ЕДО. Відповідний програмний продукт дозволяє:

- оперативно і своєчасно здійснювати обмін електронними документами з контрагентами, не очікуючи паперові носії;
- підписувати документи з використанням електронного цифрового підпису;

- забезпечувати інтеграції з бухгалтерською системою Товариства, що значно прискорює обробку облікової документації і знижує вірогідність помилок;
- організовувати збереження архівів документів в електронному вигляді;
- контролювати статус документів в режимі реального часу;
- забезпечувати своєчасне врахування всіх операцій з придбання і продажу товарів в обліковій системі, фінансовій і податковій звітності та таке інше.

Отже, впровадження відповідного електронного документообігу здатне покращити систему обліку і внутрішнього контролю товарних операцій і розрахунків за товари з контрагентами у ТОВ «Ефіон».

Також в якості зауважень щодо побудови системи внутрішнього контролю на підприємстві слід звернути увагу на те, що ТОВ «Ефіон» не забезпечується створення резерву сумнівних боргів за сумами дебіторської заборгованості покупців за товари, роботи, послуги і не проводиться класифікація дебіторської заборгованості за термінами погашення.

А отже, це не дозволяє зробити висновок про те, чи є реальною дебіторська заборгованість, чи вона носить сумнівний або навіть безнадійний характер.

У зв'язку з цим бажано порекомендувати торговельному підприємству ТОВ «Ефіон» наступне:

- 1) проаналізувати наявну дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги за строками її виникнення;
- 2) проаналізувати досвід непогашення дебіторської заборгованості в попередні звітні періоди;
- 3) перевірити фінансову спроможність покупців погасити наявну дебіторську заборгованість через дослідження їх фінансових звітів і іншу інформацію, що міститься в інформаційно-аналітичній платформі YouControl;

4) встановити відсоток, за яким буде створюватися резерв сумнівних боргів за залишками непогашеної дебіторської заборгованості відповідно до кожної групи дебіторів з урахуванням строку непогашення боргів;

5) розрахувати суму резерву сумнівних боргів, нарахувати його і відобразити в обліку записом за дебетом рахунку 944 «Сумнівні і безнадійні борги» і кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів»;

6) відобразити дебіторську заборгованість за товари, роботи і послуги за чистою вартістю реалізації у Балансі (Звіті про фінансовий стан);

7) забезпечити роботу щодо відшкодування непогашеної дебіторської заборгованості за товари, роботи і послуги шляхом налагодження переписки, додаткових телефонних нагадувань тощо для забезпечення її скорішого погашення.

Вважаємо, що впровадження відповідних пропозицій зможе суттєво поліпшити фінансовий стан Товариства.

3.3. Методика перевірки стану і руху товарів на торговельному підприємстві

На стадії планування перевірки операцій з товарами група перевіряючих повинна зробити попередній висновок щодо величини суттєвих показників, тобто величини, за якої встановлені помилки можуть істотно вплинути на дані у фінансовій звітності.

Концепція суттєвості базується на тому, що деякі дані можуть бути більш важливими, ніж інші, у разі адекватного подання фінансової звітності, а також на інтересі її потенційних користувачів до окремих показників.

Метою перевірки є підтвердження залишків на рахунку 281, відображених у фінансовій звітності підприємства оптової торгівлі.

Завдання перевірки:

- 1) перевірка документальної обґрунтованості та законності господарських операцій, відображених на рахунку 281 і пов'язаних з ним рахунках;
- 2) обґрунтованість зробленої кореспонденції рахунків і оцінки господарських операцій за рахунком 281;
- 3) стан внутрішнього контролю операцій з обліку товарів в оптовій торгівлі.

Перевірка товарних операцій починається з ознайомлення з відділом бухгалтерського обліку, що займається обліком операцій, пов'язаних з надходженням і оприбуткуванням товарів.

На цьому етапі встановлюється, хто веде бухгалтерський облік і контроль за рухом товарів; якими нормативними документами користується бухгалтер цієї ділянки кому підзвітний бухгалтер; хто перевіряє виконувану роботу; наявність плану-схеми документообігу та альбому з переліком і зразками заповнених первинних типових документів; обґрунтованість, оптимальність та доцільність вибору в обліковій політиці організаційних, методичних та технічних аспектів за цією ділянкою обліку; наявність схем з надходження та оприбуткування товарів на рахунках; які методи внутрішнього контролю використовуються (інвентаризація, документування); чи дотримуються строки проведення інвентаризації товарів і порядок оформлення результатів інвентаризації. Також слід переконатися в правильності оформлення договорів про матеріальну відповідальність із комірниками й іншими відповідальними особами, яким передано в підзвіт цінності, наявність журналів реєстрації документів (журнал реєстрації рахунків-фактур), наказів про постійно діючу інвентаризаційну комісію; наявність журналів реєстрації документів (журнал реєстрації рахунків-фактур), наказів про постійно діючу інвентаризаційну комісію тощо.

На початку перевірки контролер установлює всі підстави, що існують в обліковій політиці щодо формування облікової ціни товарів, методів оцінки,

періодичності формування звітів з руху товарів, періодичності проведення інвентаризації товарів на місцях зберігання тощо.

Збереження товарів залежить від умов зберігання, тому наступним етапом контролю є перевірка стану складського господарства на підприємстві. Аудитор з'ясовує кількість і розміщення складських приміщень, умови зберігання цінностей, забезпечення ваговимірними приладами.

Наступним етапом перевірки має стати інвентаризація товарів. Залежно від рівня внутрішнього контролю визначається необхідність її проведення. До початку інвентаризації аудитор повинен: скласти перелік цінностей, що підлягають інвентаризації, і домовитися з керівником підприємства, що перевіряється, про створення комісії.

Аудитор повинен вивчати матеріали інвентаризації, а також він може бути присутнім під час проведення інвентаризації, щоб забезпечити певний контроль за сумлінністю дій інвентаризаційної комісії.

Керівник створює відповідне розпорядження (наказ) і вручає його текст членам інвентаризаційної комісії.

До складу інвентаризаційної комісії, крім матеріально-відповідальної особи, зазвичай включають представників керівництва підприємства, а також відповідних спеціалістів і працівників бухгалтерії. Присутність при інвентаризації матеріально-відповідальної особи обов'язкова.

Перед початком інвентаризації матеріально-відповідальна особа складає звіт по надходженню і відпуску товарів на дату початку інвентаризації у двох примірниках.

У ТОВ «Ефіон» функцію подібного звіту виконує звіт матеріально-відповідальної особи за внутрішньою формою. Один примірник передається до бухгалтерії підприємства, а інший - аудитору. З відповідальної особи береться розписка в тому, що всі документи, які стосуються руху товарів, здано в бухгалтерію, і що жодних не оприбуткованих або не списаних на реалізацію цінностей у їх розпорядженні немає.

Під час інвентаризації перевіряючий повинен: установити, чи використовувалися складські приміщення за призначенням; чи правильно складаються товари; перевірити, чи відповідають складські приміщення вимогам, як їх охороняють; упевнитися в акуратному проведенні процедур інвентаризаційною комісією; провести власний перерахунок, обмір, зважування товарів, якщо це необхідно; зафіксувати результати інвентаризації за кожним видом товарів в інвентаризаційних описах, які складають за місцем знаходження (зберігання) і за матеріально-відповідальними особами.

Якщо при перевірці на складі виявлено товари, що не належать підприємству, то на них складається окремий опис. А потім зустрічною перевіркою з'ясовується, кому вони належать і чому зберігаються на складі іншої фірми.

При перевірці якості проведення інвентаризацій звертають увагу на правильність заліку пересортиць, а також на своєчасність стягнення нестач у разі їх виявлення, оскільки від цього залежать як величина нестачі, що стягується з матеріально-відповідальної особи, так і величина надлишків, віднесена на фінансовий результат.

Під час перевірки також необхідно з'ясувати, чи складаються звіряльні відомості в бухгалтерії за товарами, за якими виявлено відхилення від облікових даних (які підписуються головним бухгалтером і матеріально-відповідальною особою); треба отримати від матеріально-відповідальних осіб письмові пояснення щодо причин виявлених нестач та надлишків товарних цінностей; перевірити правильність відображення в обліку виявлених нестач або надлишків цінностей.

Як було з'ясовано, інвентаризацію в ТОВ «Ефіон» проводять доволі регулярно, виявлені нестачі оформляють правильними бухгалтерськими записами.

Після інвентаризації доцільно провести перевірку повноти оприбуткування, оцінки та обліку товарних цінностей у ТОВ «Ефіон».

Під час перевірки аудитор повинен: перевірити правильність ведення складського обліку, обґрунтованість записів комірником у його облікових документах; перевірити повноту оприбуткування товарів, що надійшли від постачальників.

Порушення порядку оприбуткування товарів призводить до їх розкрадання, а також створення надлишків товарів, які потім реалізуються без відображення в обліку з метою приховування доходів від оподаткування та привласнення отриманих коштів.

При перевірці питань повноти оприбуткування товарів, аудитору необхідно провести аналіз платіжно-розрахункових документів, що підтверджують надходження цінностей від постачальників. При цьому перевірці підлягають рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні з різного роду додатками (специфікаціями, сертифікатами, посвідченнями якості тощо). Звертається увага на правильність оформлення цих первинних документів.

У них обов'язково має бути зазначено: найменування постачальника, одержувача, найменування товарів, їх кількість, ціна та вартість, посади та підписи відповідальних осіб (з розшифруванням прізвища), печатка підприємства постачальника.

Якщо до первинних документів внесено виправлення, то вони мають бути засвідчені підписом керівника і печаткою постачальника із зазначенням дати внесення виправлення.

Далі аудитор перевіряє повноту оприбуткування товарів, що надійшли на склад ТОВ «Ефіон». Перевірка проводиться за первинними документами, а в разі потреби проводиться зустрічна перевірка даних з даними підприємства, яке відвантажило товар.

Під час проведення перевірки надходження товарних цінностей необхідною умовою є зіставлення даних первинних документів з надходження товарів з даними журналу реєстрації отриманих рахунків-фактур, регістрів бухгалтерського обліку за рахунками 281 «Товари», 63

«Розрахунки з постачальниками та підрядниками» і даними Оборотно-сальдової відомості (Головної книги) за цими ж рахунками.

Усі отримані від постачальників рахунки-фактури в ТОВ «Ефіон» відображені в обов'язковому порядку в обліку в сумі, що зазначена в рахунку і має бути оплачена постачальнику.

Велике значення під час висловлення думки про достовірність бухгалтерського обліку та звітності має правильність відображення в обліку і прийняття до зарахування (відшкодування) податку на додану вартість (ПДВ). Тут слід пам'ятати, що сума ПДВ за придбаними товарами підлягає зарахуванню (відшкодуванню) лише тоді, коли виконано усі умови законодавства, передбачені Податковим кодексом України.

Особливу увагу при перевірці надходження товарів слід звернути на розбіжність фактичної наявності з наявністю, зазначеною в супровідних документах.

У випадках, коли під час приймання товарів виявлено розбіжності за кількістю та якістю, то приймання має бути оформлене актами:

- комерційним актом, якщо нестача або псування сталася з вини транспортної організації (його складають за участю представника від транспортної організації);
- актом приймання товарів, якщо нестача сталася з вини постачальника, а також, якщо нестача сталася з вини експедитора.

Усі акти мають бути складені комісією, яка створюється за розпорядженням керівника. Тому аудитор при перевірці повинен звернути увагу на правильність документального оформлення нестач і відображення їх в обліку.

Без належного оформлення актів, претензії не можуть бути пред'явлені винній стороні і не можуть бути визнані дійсними, а отже, вони не можуть відображатися в обліку за рахунок винних осіб.

Наступним кроком перевірки постає дослідження питання оцінки товарів. Порядок перевірки операцій оптової торгівлі зводиться до вивчення

правильності формування облікової вартості товарів, а також правильності формування доходу від реалізації, який обчислюється як різниця між продажною (без ПДВ) та обліковою вартістю.

Облікова вартість в опті формується як купівельна вартість товарів без ПДВ і без транспортно-заготівельних витрат, які обліковуються окремо на рахунку 281 за статтею «Транспортно-заготівельні витрати».

Щодо транспортних витрат, пов'язаних із завезенням товарів, за середнім відсотком ТЗВ має проводитися розрахунок частки транспортних витрат, які відносяться до реалізованих за місяць товарів. Цей розрахунок перевіряється за методикою та арифметикою.

З великої кількості різноманітних помилок, які виявляють аудитори під час перевірок операції, пов'язаних з надходженням та оприбуткуванням товарів, до тих, які найчастіше трапляються, належать такі:

- не проводиться інвентаризація товарів;
- не укладається договір про матеріальну відповідальність із комірником;
- порушується правильність оформлення первинних документів з оприбуткування товарів;
- не проводять (або нерегулярно проводять) звіряння даних щодо цінностей, що надійшли й оприбутковані, у бухгалтерії та на складах підприємства.

В оптовій торгівлі облік товарів здійснюється за кількістю і за сумою, тому крім синтетичного обліку доцільно перевірити якість аналітичного обліку. Для цього перевіряють, чи здійснюється регулярне звіряння залишків, що значаться в бухгалтерському і складському обліку.

При перевірці видаткової частини звітів звертають увагу на наявність довіреностей за кожною видатковою накладною, правильність їх оформлення, чи не здійснюється відпуск одних і тих самих товарів із розкидом цін більш ніж на 20%.

Під час висловлення думки щодо достовірності обліку товарних операцій особливо ретельно аудитор повинен вивчити операції, пов'язані з реалізацією товарів і списанням їх з матеріально-відповідальних осіб.

Перевірку доцільно розпочати з перевірки договорів на наявність печаток, підписів керівників, обов'язкових реквізитів та істотних умов угоди. Виходячи з даних, отриманих під час вивчення договорів, укладених між постачальником і покупцями, аудитор має встановити момент переходу права власності на товар.

Особливу увагу слід також звернути на правильність оформлення первинних документів. До них належать: накладні, товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури виставлені покупцям та інші документи. Їх необхідно перевірити на наявність порядкових номерів і дат виписки; найменування, адреси та ППН покупця; печаток, підписів та інших реквізитів.

Після ретельної перевірки цих документів аудитор повинен визначити, чи відпускалися товари покупцям без зважування, обміру, перерахунку або без випробування їхньої якості. Не рідко подібні порушення призводять до утворення прихованих від обліку надлишків товарів.

При аудиті товарних операцій в опті важливо простежити, щоб в аналітичному обліку за рахунком 281 не значилися від'ємні або «червоні» залишки. Їх наявність свідчить про те, що на собівартість реалізації за проводкою: Д – 902 К – 281 віднесено нереальну суму, оскільки внаслідок такої проводки з кредиту рахунка 281 списано неіснуючі чи належним чином неоприбутковані товари, що й призвело до утворення від'ємного залишку. Якщо при цьому в аналітичному обліку рахунку 281 є однойменні товари іншої вартості з позитивними залишками, то слід подивитися, чи не завищена чи занижена сума за проводкою Д – 902 К – 281 за іншою товарною номенклатурою.

Якщо «червоні» залишки значаться за дорожчою ціною, ніж «чорні», то собівартість реалізації товарів завищена і навпаки.

Під час перевірки аудитор також повинен переконатися, що всі рахунки-фактури і видаткові накладні зареєстровані в тому податковому періоді, в якому виникло податкове зобов'язання, і що оформлення продажів відповідає вимогам, встановленим законодавством.

Особливу увагу аудитору під час перевірки слід звернути на правильність оцінки товарів під час їх списання з матеріально-відповідальних осіб. З усіх варіантів оцінки організація обирає один в обліковій політиці самостійно.

Тому аудитору необхідно перевірити обґрунтованість, корисність для управління та правильність використання обраного в обліковій політиці варіанта оцінки товарів.

Для того, щоб перевірити правильність оцінки списаних товарів, аудитор повинен самостійно зробити розрахунок за будь-який період і порівняти свої дані з розрахунками, представленими бухгалтером.

При проведенні аудиту перевіряючий повинен звернути увагу на правильність і своєчасність складання матеріально-відповідальними особами звітів. Строки здавання звітів залежно від обсягу реалізації повинні відповідати встановленим термінам конкретної компанії (у ТОВ «Ефіон» - один місяць).

На підставі цих звітів проводиться списання цінностей з матеріально-відповідальних осіб. Аудитор повинен переконатися в правильності обчислення цієї суми.

При проведенні аудиту перевірки операцій з реалізації товарів необхідним є зустрічне звіряння даних первинних документів з продажу товарів з даними контрагентів (шляхом надання запитів покупцям і аналізу отриманих від них відповідей), а також перевірки відповідності регістрів бухгалтерського обліку за рахунками 281 «Товари», 902 «Собівартість реалізації», 702 «Доходи від продажу товарів», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» і даними Головної книги за цими рахунками в належній кореспонденції.

Усі ці реєстри взаємопов'язані між собою, а тому в них необхідно перевірити повноту і своєчасність відображення в обліку собівартості відвантажених товарів і виручки від їх продажу, правильність списання собівартості відвантажених товарів і доходів на фінансовий результат.

Одним із найважливіших питань перевірки операцій з продажу товарів є підтвердження відображених в обліку обсягу реалізації та суми дебіторської заборгованості підприємства.

Насамперед аудитор повинен переконатися, що на рахунку 281 «Товари на складі» не числяться товари, право власності на які вже перейшло до покупця. Для цього аудитор зіставляє момент переходу права власності на товар, визначений договором, з фактом, що підтверджує виконання умови переходу права власності щодо партії товару, що перевіряється. Такими фактами можуть виступати відвантаження товарів зі складу, доставка товару в певне місце, передача товару перевізнику та інші визначені сторонами дії переходу контролю.

У процесі перевірки цього об'єкта контролю аудитор повинен проаналізувати правильність обраного варіанта визначення виручки від продажу товарів.

Для підтвердження відображеного в обліку обсягу реалізації товарів аудитор може визначити його за той чи інший період самостійно і порівняти отримані результати з даними бухгалтерії.

Реалізація має відображатися в обліку ТОВ «Ефіон» на момент переходу права власності від продавця до покупця, тому доцільно провести вибіркові перевірки за значними договорами на своєчасність відображення виручки від продажу в обліку.

Паралельно з перевіркою реалізації аудитор перевіряє форми розрахунків з покупцями і замовниками, вивчаються строки надходження платежів, виявляються випадки продажів товарів у кредит.

Аналізуються причини виникнення суттєвої дебіторської заборгованості покупців за відвантажені товари.

На цьому етапі необхідно виявити великі та невеликі суми, розібратися в причинах їх виникнення.

Зрештою аудитор повинен переконатися, що наявна дебіторська заборгованість достовірна.

Найбільш дієвим прийомом для досягнення цієї мети є отримання підтвердження заборгованості покупцем товару.

Для цього аудитор має надіслати запит із проханням підтвердити факт існування заборгованості та її суму.

На заключному етапі перевірки аудитор має встановити відповідність даних аналітичного обліку продажу товарів з даними синтетичного обліку. Взаємним звірянням записів у різних регістрах можна визначити точність відображення сум і правильність кореспонденції рахунків за цими операціями.

На кожному етапі перевірки використовуються аналітичні процедури аудиту. Основною метою застосування аналітичних процедур є виявлення незвичайних або невірно відображених фактів і результатів господарської діяльності, які визначають області потенційного ризику і потребують особливої уваги аудитора.

Використання аналітичних процедур в аудиті зумовлено причинно-наслідковими зв'язками між аналізованими показниками, як фінансовими, так і нефінансовими (небухгалтерськими).

Аналітичні процедури полягають у встановленні залежностей між параметрами, що характеризують діяльність економічного суб'єкта. Динаміка таких залежностей зазвичай стабільна, а зміни, що виникають, мають бути логічними.

У разі появи несподіваних значних відхилень аудитор повинен знайти і ретельно проаналізувати їхні причини. Йдеться про ті випадки, коли відбуваються або несподівані значні розбіжності, або навпаки, коли очікувані значні розбіжності не відбуваються. Аудитор не повинен вважати, що діяльність економічного суб'єкта, що перевіряється, а також показники, які її

характеризують, не можуть зазнати суттєвих змін. Однак ці зміни повинні мати логічні та достатні пояснення. Важливо визначити, що лежить в основі відхилень - обґрунтовані економічні процеси чи облікові помилки та викривлення.

Аналітичні процедури стосовно операцій з товарами в частині їх придбання і реалізації можуть передбачати аналіз співвідношень під збільшенням обсягів реалізації і обсягом товарних запасів тощо.

Також до числа можливих аналітичних процедур щодо товарів можна віднести такі:

1) Розробка і документування очікуваної вартості товарних запасів на кінець періоду на основі інформації, що отримана, виходячи з розуміння діяльності підприємства.

2) Ідентифікація суттєвих змін або тенденції в:

- товарних запасах порівняно з попереднім періодом (в цілому) за видами (товарною номенклатурою) та місцями розташування (складами).
- структурі товарних запасів порівняно із попереднім періодом;
- собівартості реалізації, доходів від реалізації та валовому прибутку (як відсоток від продажів) протягом трьох останніх облікових періодів;
- оборотності товарних запасів за три останні облікові періоди тощо.

Таким чином, застосування аналітичних процедур покликане виявляти області потенційного ризику, що потребують підвищеної уваги.

На жаль, застосувати відповідні аналітичні процедури для перевірки ТОВ «Ефіон» за даними 2021-2023 років не представляється можливий, оскільки в воєнні 2022-2023 роки діяльність з реалізації товарів майже призупинилася, хоча товарні запаси продовжують зберігатися на балансі компанії.

Водночас, огляд діючої системи обліку і контролю стану і руху товарів в ТОВ «Ефіон» засвідчив відсутність суттєвих порушень, а отже, це дає підставу для висновку, що вона налагоджена досить ефективно.

Висновки до розділу 3

У процесі дослідження питань контролю товарів на підприємстві ТОВ «Ефіон» було встановлено, що:

1. Основною метою контролю товарів є підтвердження правильності їх відображення в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності, забезпечення належного їх зберігання і ефективного використання.

2. Для досягнення основної мети перевірки товарів на торговельному підприємстві вирішується комплекс взаємопов'язаних завдань, а саме: установлення наявності збереження умов зберігання товарів; вивчення стану внутрішнього контролю за надходженням і вибуттям товарних цінностей; перевірка правильності оприбуткування товарів і визначення їх первісної вартості; перевірка правильності відображення товарних операцій у регістрах синтетичного та аналітичного обліку; підтвердження відображених сум виручки від продажу товарів та інші.

3. Обстеження обліково-контрольної системи Товариства і проведений тест оцінки надійності системи обліку і ефективності внутрішнього контролю у ТОВ «Ефіон» дозволив зробити висновок, що вона є задовільною.

Внутрішній контроль стану зберігання товарів і їх руху налагоджено достатньо ефективно.

Єдиний момент, який потребує більшого контролю, стосується налагодження своєчасності отримання первинної облікової документації з придбання і продажу товарів від контрагентів Товариства в бухгалтерію ТОВ «Ефіон» для забезпечення своєчасного відображення відповідних операцій в обліку.

4. Для запобігання фактам затримки первинної документації з підписами контрагентів було рекомендовано Товариству налагодити систему електронного документообігу.

Для цих цілей може застосовувати програмний продукт М.Е.Дос. Бізнес ЕДО.

5. Одним із недоліків системи обліку і контролю у ТОВ «Ефіон» є те, що Товариством не забезпечується створення резерву сумнівних боргів за сумами дебіторської заборгованості покупців за товари, роботи, послуги і не проводиться класифікація дебіторської заборгованості за термінами погашення.

У зв'язку з цим було рекомендовано торговельному підприємству ТОВ «Ефіон» проаналізувати наявну дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги за строками її виникнення; проаналізувати досвід непогашення дебіторської заборгованості в попередні звітні періоди; перевірити фінансову спроможність покупців погасити наявну дебіторську заборгованість через дослідження їх фінансових звітів і іншу інформацію, що міститься в інформаційно-аналітичній платформі YouControl; встановити відсоток, за яким буде створюватися резерв сумнівних боргів за залишками непогашеної дебіторської заборгованості відповідно до кожної групи дебіторів з урахуванням строку непогашення боргів; розрахувати суму резерву сумнівних боргів, нарахувати його і відобразити в обліку записом за дебетом рахунку 944 «Сумнівні і безнадійні борги» і кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів»; відобразити дебіторську заборгованість за товари, роботи і послуги за чистою вартістю реалізації у Балансі (Звіті про фінансовий стан) тощо.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу і контролю товарів у торговельному підприємстві ТОВ «Ефіон» дозволяє зробити такі основні висновки:

1. Товариство з обмеженою відповідальністю «Ефіон» має основний вид діяльності 46.73 Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Крім основного виду діяльності Статутом Товариства передбачена можливість здійснювати інші види діяльності:

- виготовлення виробів із бетону для будівництва;
- виробництво бетонних розчинів, готових для використання;
- інші будівельно-монтажні роботи тощо.

Товариство знаходиться на спрощеній системі оподаткування і відноситься до суб'єктів малого підприємництва, складає фінансову звітність в спрощеній формі у складі Балансу і Звіту про фінансові результати .

Активна діяльність Товариства здійснювалася в 2019-2021 роках.

У період 2022-2024 років через вплив воєнних подій в Україні активні операції з реалізації продукції, товарів, робіт, послуг були майже згорнуті.

Між тим, Товариства не планує ліквідуватися, а навпаки, буде плани на активізацію діяльності в післявоєнний період, коли попит на будівельні матеріали буде суттєво зростати через запит щодо відновлення пошкоджених війною об'єктів, а також розгортання нового будівництва.

2. Аналіз фінансового стану ТОВ «Ефіон» довів, що коефіцієнт автономії Товариства в 2023 році становив 61,9%, порівняно з 2022 роком коефіцієнт автономії в звітному році збільшився на 2,8%.

Чистий оборотний капітал Товариства в 2023 році склав 511,3 тис. грн., в 2022 році - 496,3 тис. грн.

При тому чистий оборотний капітал ТОВ «Ефіон» в звітному 2023 році збільшився порівняно з попереднім роком на 15 тис. грн., або на 3%.

Коефіцієнт фінансової залежності (відношення пасивів до власного капіталу) Товариства в 2023 році становив 1,616, в 2022 році - 1,693 пункти.

Коефіцієнт фінансової залежності в звітному 2023 році зменшився на 0,077, або на 4,%%.

Коефіцієнт концентрації запозиченого капіталу Товариства в 2023 році становив 0,381, тоді як в 2022 році відповідний коефіцієнт становив 0,409, отже, зменшення коефіцієнт концентрації запозиченого капіталу склало в звітному році порівняно з попереднім роком - 0,028 пунктів або 6,8%.

3. Аналіз структури активів Товариства довів, що станом на 31 грудня 2023 року частка оборотних активів у загальній сумі активів ТОВ «Ефіон» складала 94,02%, тоді як станом на 31.12.2022 року відповідна частка становила 92,74%.

Тобто за звітний 2023 рік частка оборотних активів зросла на 1,28%.

У свою чергу станом на 31 грудня 2023 року частка необоротних активів у загальній ТОВ «Ефіон» складала 5,98%, тоді як станом на 31.12.2022 року відповідна частка становила 7,26%.

У структурі активів ТОВ «Ефіон» в 2023 році основну частку займають товарні запаси – 93,39%.

У звітному 2023 році порівняно з попереднім 2022 роком частка товарних запасів збільшилася на 4,39%, тоді як в абсолютному вимірі зростання запасів не відбулося.

4. Оскільки підприємство займається головним чином оптовою реалізацією будівельних матеріалів і санітарно-технологічного обладнання, основними клієнтами Товариства є будівельні компанії, а також підприємства і фізичні особи, які здійснюють різноманітні ремонтні роботи.

Товари надходять у ТОВ «Ефіон» від вітчизняних постачальників із супровідними документами: рахунками, накладними і податковими накладними з ПДВ.

Далі здійснюється відображення надходження товарів з їх оприбуткуванням на підставі прибуткових накладних, які виписуються матеріально-відповідальною особою.

При тому можуть застосовуватися два варіанти руху товарів:

- 1) коли товар оприбутковуються на склад Товариства, де зберігаються для наступної поставки покупцям і замовникам;
- 2) коли товар взагалі не надходить на склад Товариства, а безпосередньо відправляється покупцю на будівельні майданчики.

Другий варіант є значно більш вигіднішим у тому сенсі, що не потребує додаткових витрат на зберігання товарних запасів на складах Товариства.

5. Відвантаження товару зі складу продавця (постачальника) супроводжується складанням товаросупровідного документа.

Оскільки дуже часто товар іде самовивозом із застосуванням автомобільного транспорту, як основний товаросупровідний документ необхідно розглядати товарно-транспортну накладну. ТТН є одночасно прибутковим документом покупця і видатковим - постачальника.

Відвантаження товарів зі складу ТОВ «Ефіон» здійснюється здебільшого автомобільним транспортом безпосередньо до споживача або до станції залізниці за допомогою централізованого завезення (вивезення) вантажів або через представника покупця (автотранспортом покупця).

Оскільки транспортування товарів зі складу найчастіше виконується автомобільним транспортом, то основним документом на відвантаження товарів є товарно-транспортна накладна.

Складський облік товарів організується комірником, який постає як матеріально-відповідальна особа, що несе повну відповідальність за

збереження товарних запасів, а також оформлення всіх операцій з руху товарів.

Бухгалтерський облік руху товарів налагоджується в бухгалтерії Товариства і ведеться з використанням програмного забезпечення BAS-Бухгалтерія 8.2.

Програма передбачає ведення довідників за товарною номенклатурою для організації обліку руху товарів, контрагентами (постачальниками і покупцями) для організації обліку розрахункових операцій та інших.

Автоматизований облік товарів дозволяє легко отримувати різноманітні звіти щодо інформації зі стану та руху товарних запасів торговельного підприємства, а саме: картки рахунків за всіма бухгалтерськими рахунками, в т.ч. 281, 361, 631, 641 ПДВ, 702, 902, 79 та іншими; аналіз рахунків; обороти рахунків; оборотно-сальдові відомості за аналітичними рахунками; оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками за Товариством в цілому в розрізі будь-яких звітних періодів, як це потрібно користувачам облікової інформації.

6. Для цілей контролю товарних запасів Товариством забезпечується регулярне проведення інвентаризацій.

Інвентаризації товарів проводяться як планово: перед складанням фінансової звітності, при зміні матеріально-відповідальної особи та інших обов'язкових випадках, а також позапланово – у вигляді раптових перевірок з метою перевірки дотримання вимог зберігання товарів, повноти їх оприбуткування і контролю наявності.

Для проведення інвентаризації на підприємстві наказом директора створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія, яка забезпечує проведення фактичної перевірки товарно-матеріальних цінностей в період, встановлений для проведення інвентаризації.

Інвентаризації товарів проводяться як планово: перед складанням фінансової звітності, при зміні матеріально-відповідальної особи та інших обов'язкових випадках, а також позапланово – у вигляді раптових перевірок з

метою перевірки дотримання вимог зберігання товарів, повноти їх оприбуткування і контролю наявності.

Найчастішою ситуацією на підприємстві є ситуація, коли мають місце нестачі внаслідок втрат через природні збитки (за окремими видами товарної номенклатури).

У свою чергу втрати від природніх збитків списуються на витрати діяльності.

Фактів нестач внаслідок вини матеріально-відповідальної особи за період роботи компанії з 2018 року до цього часу не було.

У цілому система проведення інвентаризацій налагоджена добре.

7. На підставі проведеного обстеження обліково-контрольної системи Товариства і виконаного тесту оцінки надійності системи обліку і ефективності внутрішнього контролю у ТОВ «Ефіон» можна зробити загальний висновок, що вона є задовільною.

Внутрішній контроль стану зберігання товарів і їх руху налагоджено достатньо ефективно.

Між тим, більшого контролю потребує налагодження своєчасності отримання первинної облікової документації з придбання і продажу товарів від контрагентів Товариства в бухгалтерію ТОВ «Ефіон» для забезпечення своєчасного відображення відповідних операцій в обліку.

Для запобігання фактам затримки первинної документації з підписами контрагентів бажано рекомендувати Товариству налагодити систему електронного документообігу.

Для цих цілей може застосовувати програмний продукт М.Е.Дос. Бізнес ЕДО. Відповідний програмний продукт дозволяє:

- оперативно і своєчасно здійснювати обмін електронними документами з контрагентами, не очікуючи паперові носії;
- підписувати документи з використанням електронного цифрового підпису;

- забезпечувати інтеграції з бухгалтерською системою Товариства, що значно прискорює обробку облікової документації і знижує вірогідність помилок;
- організовувати збереження архівів документів в електронному вигляді;
- контролювати статус документів в режимі реального часу;
- забезпечувати своєчасне врахування всіх операцій з придбання і продажу товарів в обліковій системі, фінансовій і податковій звітності та таке інше.

Отже, впровадження відповідного електронного документообігу здатне покращити систему обліку і внутрішнього контролю товарних операцій і розрахунків за товари з контрагентами у ТОВ «Ефіон».

ТОВ «Ефіон» не забезпечується створення резерву сумнівних боргів за сумами дебіторської заборгованості покупців за товари, роботи, послуги і не проводиться класифікація дебіторської заборгованості за термінами погашення.

А отже, це не дозволяє зробити висновок про те, чи є реальною дебіторська заборгованість, чи вона носить сумнівний або навіть безнадійний характер.

У зв'язку з цим бажано порекомендувати торговельному підприємству ТОВ «Ефіон» наступне:

- 1) проаналізувати наявну дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги за строками її виникнення;
- 2) проаналізувати досвід непогашення дебіторської заборгованості в попередні звітні періоди;
- 3) перевірити фінансову спроможність покупців погасити наявну дебіторську заборгованість через дослідження їх фінансових звітів і іншу інформацію, що міститься в інформаційно-аналітичній платформі YouControl;

4) встановити відсоток, за яким буде створюватися резерв сумнівних боргів за залишками непогашеної дебіторської заборгованості відповідно до кожної групи дебіторів з урахуванням строку непогашення боргів;

5) розрахувати суму резерву сумнівних боргів, нарахувати його і відобразити в обліку записом за дебетом рахунку 944 «Сумнівні і безнадійні борги» і кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів»;

6) відобразити дебіторську заборгованість за товари, роботи і послуги за чистою вартістю реалізації у Балансі (Звіті про фінансовий стан);

7) забезпечити роботу щодо відшкодування непогашеної дебіторської заборгованості за товари, роботи і послуги шляхом налагодження переписки, додаткових телефонних нагадувань тощо для забезпечення її скорішого погашення.

Вважаємо, що впровадження відповідних пропозицій зможе суттєво поліпшити фінансовий стан Товариства з обмеженою відповідальністю «Ефіон».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волкова Н. А., Гайдаєнко О. М., Семенова К. Д., Подвальна Н. Е., Чернишова Л. В. Економічний аналіз суб'єктів господарювання: Навч. посібник. 2022. 217 с.
2. Гнедіна К. В., Нагорний П. В. Звіт про управління: сутність та особливості формування. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2021. № 1(25). С. 134-142. URL: <http://ppeu.stu.cn.ua/article/view/236050/234446> (дата звернення: 01.11.2024).
3. Кащенко Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. *Економіка і суспільство*. 2016. № 7. С.921-925.
4. Кобилух Т.І. Основні завдання, мета та принципи управлінського обліку товарних операцій. *Торгівля, комерція, підприємництво* : збірник наукових праць / [редакц. кол.: Апопій В.В., Дайновський Ю.А., Скибінський С.В. та ін.]. Львів : Львівська комерційна академія, 2011. Вип. 12. 144 с.
5. Економіка та організація торгівлі: навч. посіб.: Балджи М.Д., Допіра І.А., Однолько В.О. Київ : Кондор-видавництво, 2017. 368 с.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 01.11.2024).
7. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

8. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч.посібник. 2017. 340 с.
9. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навчальний посібник. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2021. 208 с
10. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. із змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/para6> (дата звернення: 01.11.2024).
11. Копчикова І. Внутрішній контроль в системі управління товарними втратами. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. № 5 2018. С. 130 - 142.
12. Крупка, Я. Д., Задорожний, З. В., Гудзь, Н. В. та ін. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль : ТНЕУ. 2017. 451 с.
13. Лисенко А.М. Складові елементи методики аналізу фінансової звітності малого підприємства. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. «Економіка та управління»*. 2020. №4. С. 119-125.
14. Лопатовська О., Понамарьова К. Сучасна методика аналізу ліквідності та платоспроможності підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2022. № 5. С. 221-228.
15. Майданевич Ю.П. Аналіз методів обліку витрат і методів калькулювання: перспективи застосування на підприємствах молочної промисловості. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/36760/18-Maydanevich.pdf?sequence=1>. (дата звернення: 01.11.2024).
16. Марченко М. М., Ширяєва Л. В., Онешко С. В. та ін. Аналіз фінансової звітності підприємства (практикум): навч. посіб. Київ: Інтернаука, 2021. 176 с.

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://document.vobu.ua/doc/3371>. (дата звернення: 01.11.2024).

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://document.vobu.ua/doc/3368>. (дата звернення: 01.11.2024).

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси": Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 N 246: зі змінами і доповненнями від 07.10.2022 N320. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>. (дата звернення: 01.11.2024).

20. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Верховна Рада України. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення : 01.11.2024).

21. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ МФУ № 879 від 02.09.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 01.11.2024)

22. Полтавський О. Щодо визначення поняття «торговельна діяльність» та її ознак: Підприємство, господарство і право. 2015. №2. С. 19-22.

23. Полянська О.А., Чабанюк О.М., Кондри С.В. Управлінський облік товарних запасів: напрями удосконалення методики. *Економіка і суспільство*. 2018. № 19. С. 1325-1333.

24. Роздрібна та оптова торгівля Терміни та визначення понять. ДСТУ 4303:2004: Національне положення (стандарт) України. URL: <https://www.victorija.ua/wp-content/uploads/2022/04/rozdribna-ta-optova-torhivlia-dstu-4303-2004.pdf>. (дата звернення: 01.11.2024).

25. Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік: навч. посібник. 2017. 248 с.

26. Сливка Я.В. Проблематика використання термінів «продаж», «реалізація», «збут». *Проблеми теорії та методології бухгалтерського*

обліку, контролю і аналізу : міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2011. Вип. 2 (20). С. 434–447.

27. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посібник. 2015. 647 с.

28. Фоміна О.В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Фоміна ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. К., 2008. 21 с.

29. Чабанюк О.М. Облік товарів у системі управління підприємств роздрібної торгівлі / О.М. Чабанюк, Н.О. Юганович. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.3. С. 297–301.

30. Чернін О.Я. Розвиток методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*: зб. наук. пр. / Нац. акад. статистики, обліку та аудиту; [редкол. : Каменська Т.О. та ін.]. Київ : Друк. Інтердрук, Вип. 1 (12). 2014. С. 355–368.

31. Шендригоренко М.Т. Товари як об'єкт обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві. *Економіка та суспільство*. Електронне фахове видання 2017. № 12. С. 722–726.

32. Ярошенко А.С. До питання обліку товарів на підприємствах / А.С. Ярошенко [Електронний ресурс]. URL : : <http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/bitstream/123456789.pdf> (дата звернення: 01.11.2024).

ДОДАТКИ