

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ»

Студентки 2 курсу, 4м групи,
спеціальності
071 "Облік і оподаткування"
спеціалізації
"Облік і оподаткування в
міжнародному бізнесі"

*підпис
студента*

Матринюк
Дарини Сергіївни

Науковий керівник
кандидат економічних наук

*підпис
керівника*

Головіна Дар'я
Вікторівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

*підпис
керівника*

Бенько
Микола Миколайович

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ.....	6
1.1. Економічна сутність та класифікація операцій з товарними запасами	6
1.2. Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.....	13
Висновок до розділу 1.....	20
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «БУДКОНВЕРС».....	22
2.1. Передумови організації обліку операцій з товарними запасами на базовому підприємстві.....	22
2.2. Фінансовий облік операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс».....	31
2.3. Узагальнення інформації про облік операцій з товарними запасами у фінансовій та податковій звітності ТОВ «Будконверс».....	38
Висновок до розділу 2.....	43
РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «БУДКОНВЕРС».....	44
3.1 Напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами на ТОВ «Будконверс».....	44
3.2. Заходи удосконалення операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс».....	47
Висновок до розділу 3	54
ВИСНОВКИ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	58
ДОДАТКИ.....	64

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку та оподаткування

Ступінь вищої освіти «магістр»

Спеціальність «Облік і оподаткування»

Спеціалізація «Облік і оподаткування в міжнародному бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри

О.В.Фоміна

«___» _____ 2020 р.

**Завдання
на випускну кваліфікаційну роботу студентів**

Мартинюк Дарини Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами»

Затверджена наказом ректора від «18» грудня 2019 р. № 4355

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Метою роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.

Об'єктом дослідження є процес обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.

Предметом дослідження випускної кваліфікаційної роботи є комплекс теоретичних, методичних та практичних питань з обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами на ТОВ «Будконверс».

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

--	--	--	--

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

ВСТУП

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ

1.1. Економічна сутність та класифікація операцій з товарними запасами

1.2. Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами

Висновок до розділу 1

РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «БУДКОНВЕРС»

2.1. Передумови організації обліку операцій з товарними запасами на базовому підприємстві

2.2. Фінансовий облік операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс»

2.3. Узагальнення інформації про облік операцій з товарними запасами у фінансовій та податковій звітності ТОВ «Будконверс»

Висновок до розділу 2

РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «БУДКОНВЕРС»

3.1 Напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами на ТОВ «Будконверс»

3.2. Заходи удосконалення операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс»

Висновок до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.11.2019	15.11.2019
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	18.12.2019	18.12.2019
3.	Подання статті на кафедру	25.06.2020	25.06.2020
4.	Вступ. Розділ 1	25.06.2020	25.06.2020
5.	Розділ 2	14.09.2020	14.09.2020
6.	Розділ 3. Висновки	19.10.2020	19.10.2020
7.	Попередній захист	25.11.2020	25.11.2020
8.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	01.12.2020	01.12.2020

7. Дата видачі завдання «___» _____ 2019 р.
8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Д.В.Головіна
9. Гарант освітньої програми _____ М.М.Бенько.
10. Завдання прийняв до виконання студент _____ Д.С. Мартинюк
11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Д.В.Головіна

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студентки Мартинюк Д.С. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ М.М.Бенько

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування _____

О.В. Фоміна

«___» грудня 2020 р.

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасний стан розвитку економіки України супроводжується значними трансформаційними процесами у різних галузях, зокрема в торговельній діяльності. Торговельні підприємства, з одного боку, завершують процес виробництва, а з іншого боку, забезпечують задоволення значної частини особистих потреб населення в товарах і послугах, що підкреслює їх суспільне значення. Також активізуються питання здійснення міжнародної торгівлі, що потребує переорієнтації системи обліку у відповідності до міжнародних стандартів фінансової звітності. За даними Державної служби статистики України на сьогоднішній день торговельний бізнес має тенденції до зростання, що пояснюється появою нових форматів діяльності, розширенням ринків збуту, диверсифікацією послуг тощо. Проте пандемія на COVID-19 у 2019-2020 рр. змусила величезну кількість торговельних підприємств зупинити свою діяльність або ж переформатуватися на релізію через інтернет. Сьогодні торговельні підприємства функціонують в умовах невизначеності і ризику, що спричинено складною економічною ситуацією країни та відсутністю підтримки держави в складній епідеміологічній ситуації. Це зумовлює необхідність побудови ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з товарними запасами, що дозволить приймати ефективні управлінські рішення. Тому дослідження і удосконалення обліку операцій з товарними запасами постає важливим завданням сьогодення.

Питання та проблеми обліку операцій з товарними запасами представлені в дослідженнях багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема: Бенька М.М., Фоміної О.В., Горелкіна В.Г., Кужельного М.В., Лінника В.Г., Валевиц Р.П., Давидової Г.А., Бутинця Ф.Ф., Завгороднього В.П., Бакун Ю.В., Патрова В.В., Павлюка И., Борща Н., Шафранової А., Солошенко Л.Ю., Томаса Р., Кюппера В., Росситера Д.Р., Перс Л. та ін. Визнаючи значний внесок цих учених, слід зазначити, що сучасні ринкові

відносини постійно ставлять нові завдання щодо вирішення проблем обліку товарних операцій особливо в умовах використання міжнародних стандартів фінансової звітності.

Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.

Для реалізації поставленої мети необхідним є вирішення наступних завдань:

- дослідити економічну сутність операцій з товарними запасами;
- представити сучасні підходи до класифікації операцій з товарними запасами, з метою її подальшого використання в системі обліку;
- окреслити концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами;
- оціни передумови організації обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс»;
- розкрити особливості фінансового обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс»;
- узагальнити підходи до формування фінансової та податкової звітності в частині операцій з товарними запасами;
- розкрити напрями удосконалення системи обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами на ТОВ «Будконверс»;
- запропонувати заходи щодо досконалення системи обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс».

Предметом дослідження випускної кваліфікаційної роботи є комплекс теоретичних, методичних та практичних питань з обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами на ТОВ «Будконверс».

Об'єктом дослідження є процес обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.

Методи дослідження. При дослідженні теоретичних аспектів обліку операцій з товарними запасами застосовувалися методи індукції і дедукції;

методи теоретичного узагальнення і порівняння для розкриття сутності, а також дослідження відмінностей між ПСБО та МСФЗ. Методи причинно-наслідкового й абстрактно-логічного характеру – для удосконалення класифікації; спостереження – для визначення стану обліку на підприємстві; для візуалізації результатів дослідження – табличний і графічний методи.

Інформаційна база. Для написання випускної кваліфікаційної роботи і проведення дослідження було використано: первинні документи, облікові реєстри, оборотно-сальдові відомості, аналітично-інформаційні дані, усі форми звітності підприємств (включаючи внутрішньогосподарські аналітичні звітні дані) ТОВ «Будконверс»; чинні нормативно-правові акти законодавства України; дані органів статистики, аналітичні та оглядові матеріали публікацій, монографій, авторефератів та інших наукових досліджень.

Гіпотеза дослідження полягає в тому, що удосконалення обліку операцій з товарними запасами сприятиме формуванню більш точної та достовірної інформації для прийняття управлінських рішень.

Наукова новизна полягає в уточненні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку операцій з товарними запасами.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що впровадження викладених пропозицій і рекомендацій щодо удосконалення організації та методики обліку операцій з товарними запасами дозволить значно підвищити прозорість, оперативність та аналітичність облікових даних, що забезпечить прийняття ефективних управлінських рішень та дозволить впровадити МСФЗ на ТОВ «Будконверс».

Результати дослідження представлено в статті “ Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами” в збірнику наукових статей магістрів КНТЕУ.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ

1.1. Економічна сутність та класифікація операцій з товарними запасами

Торговельна діяльність є однією з основних галузей господарства України, оскільки вона забезпечує обіг товарів, а саме їх рух із сфери виробництва у сферу споживання клієнтами. Крім того, прослідковується чіткий взаємозв'язок між комерційною діяльністю та забезпеченням споживчого попиту, оскільки через торгівлю оптимально задовольняють свої потреби споживачі, а роздрібна торгівля, враховуючи в своєму асортименті побажання покупців, може більше продати товарів і забезпечити собі фінансовий успіх. В широкому розумінні торгова діяльність – це ініціативна самостійна діяльність юридичних осіб і громадян щодо здійснення купівлі та продажу товарів народного споживання з метою отримання прибутку [18].

З метою дослідження економічної сутності поняття «товарні операції» доцільним є розкриття змістовного наповнення категорії «товари». Як показали наукові розробки, найчастіше зустрічаються підходи до її вивчення через призму наукових шкіл, нормативної бази та сучасної економічної літератури.

Так, товар є важливою складовою комплексу ефективних засобів впливу на споживачів, продуктом праці, виготовленим для реалізації, має матеріальну форму, утримується підприємством та пропонується на ринок з метою його подальшого продажу, використання або споживання [18]. Операції пов'язані з товарами існували задовго до капіталістичних відносин та розглядалися у роботах багатьох представників наукових шкіл, та в різних економічних теоріях. В основному питання пов'язані з товарами тісно взаємопов'язані із такими категоріями як цінність, вартість та споживча вартість. Так, основоположниками вчення трудової теорії вартості були англійські економісти У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо. Проте найглибше її

представив К. Маркс, розкриваючи еволюцію форми вартості та довівши, що форма вартості, хоча вона реально й існує, безпосередньо не сприймається, і виявляється лише у мінових відносинах. Товар набуває форми вартості лише при зіставленні з іншими товарами. За теорією К. Маркса, товар має двоїсту природу: він поєднує у собі споживчу вартість та вартість.

Двоїста природа товару породжена двоїтим характером праці товаровиробників (рис. 1.2). З одного боку, праця – це процес створення певного корисного продукту або послуги, що неминуче пов'язано з конкретною спеціалізацією робітника, умовами виробництва, засобами та предметами праці (конкретна праця). З іншого боку, праця – це процес витрат людської робочої сили, незалежно від того, що працівник виготовляє. Такі витрати характеризують працю з кількісного боку й не стосуються її конкретної форми (абстрактна праця) [15].

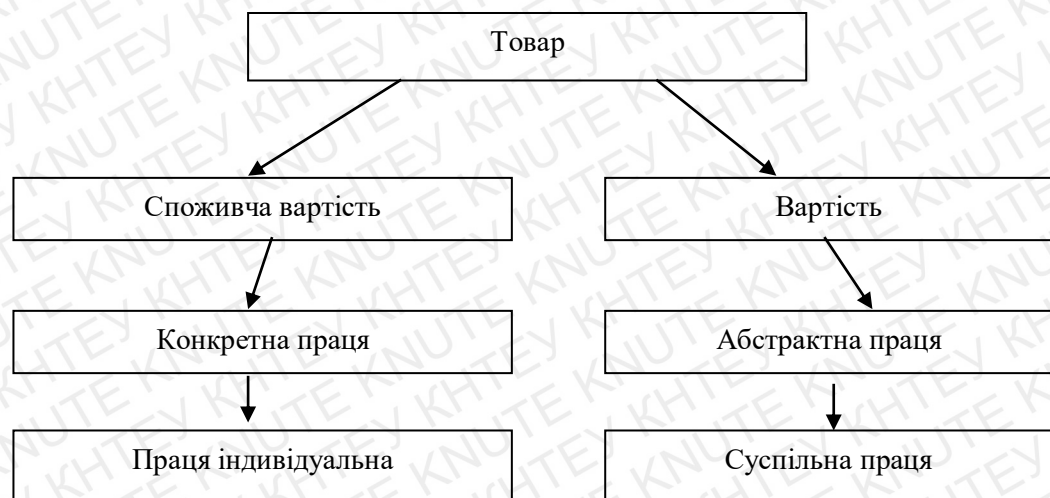


Рис. 1.1 Двоїста природа товару

Джерело : розроблено на основі [15]

Таким чином, величина вартості товару вимірюється кількістю суспільно-необхідного робочого часу, витраченого на його виготовлення. Вартість товарів залежить не лише від обсягу праці, а й від її продуктивності, яка включає в себе два елементи: продуктивну силу та інтенсивність праці [32]. При зростанні продуктивної сили праці величина вартості одиниці товару зменшується і навпаки.

Наступною теорією, яка вплинула на формування сутності товару була «теорія граничної корисності», що визначала цінність товару через ступінь корисного ефекту для споживача. Найбільш відомими його представниками були У. Джевандс, А. Маршалл, К. Менгер, Ф. Візер, Е. Бем-Баверк, Д. Кларк. Головна ідея їхнього підходу полягає у тому, що зведення вартості до витрат (самої праці чи праці, землі, капіталу) є неприйнятним, тому що не дає змоги врахувати корисність товару. Вартість, на їхню думку, визначається суб'єктивною граничною корисністю останньої реальної одиниці певного блага. Якщо благо є в достатній кількості, то якою б не була його сукупна корисність (наприклад, води), корисність останньої одиниці дорівнюватиме нулю.

Досі актуальними залишаються погляди «теорії попиту та пропозиції», відповідно до яких реальна цінність товару дорівнює фактичній ціні, яка встановлюється на ринку відповідно до попиту і пропозиції товарів (послуг). Попит і пропозиція є реальним відображенням стану ринкової економіки, в якому на перше місце виходять інтереси покупців і продавців, що забезпечує формування ринкових цін та призводить до встановлення рівноваги між попитом і пропозицією. Характеризувати товари можна через ціну, якість, конкурентоспроможність, або інші характеристики і як носія функціонально-корисних властивостей.

Сучасні американські економічні дослідження розкривають сутність «товару» через трактування «економічного товару» та «вільного товару», зокрема це розробки економістів Г. С. Слоуен і А. Дж. Цюрчер, які у «Словнику економіки» (1970 р.), навели сутність товару (Commodity) як: будь-який предмет комерції або торгівлі. Цей термін використовують замість терміна «good», оскільки останній визначається як благо, користь; товари, вироби. Під економічним товаром (Economic good) розуміється усе зовнішнє щодо людини, що має властивість корисності, може бути привласненим і є відносно рідкісним. Натомість «вільний товар» (Free good) — усе зовнішнє щодо людини, що має властивості корисності, пропозиція якого є

достатньою, оскільки його так багато, що потреба в ньому задовольняється без трудових зусиль. Свіже повітря, клімат, сонячне світло є вільними товарами. Проте слід зазначити, що все те, без чого не можна обійтися, не обов'язково є атрибутом вільного товару[32].

Таким чином, товари – це придбані (отримані) підприємством матеріальні цінності, що утримуються з метою подальшого продажу. Суть товару розкривається при розгляді його властивостей. Товар можна розглядати з боку його якості, що відображає корисні властивості товару і кількості, що характеризує його суспільну міру. Узагальнені підходи до розкриття сутності товару в наукових колах наведено в додатку А. Для більш детального розуміння змістовного наповнення, нами було виділено основні критерії, які відносяться до поняття «товар» та найчастіше зустрічаються серед поглядів науковців, а саме: комплекс матеріальних, не нематеріальних цінностей; корисні властивості; привернення уваги; задоволення потреб; активи в матеріальній та нематеріальній формах (табл. 1.1).

Таблиця 1.1.

Сутнісні критерії щодо визначення поняття «товар»

	Комплекс матеріальних, не нематеріальних цінностей	Корисні властивості	Привернення уваги	Задоволення потреб	Активи в матеріальній та нематеріальній формах
Ф.Котрел			+	+	
В. Стентон	+		+	+	
С. Маджар		+		+	
В. Герасимчук			+	+	
В. Кардаш				+	
А.Калини	+				
К. Маркс				+	
О. Я. Чернін				+	+
Г. С Слоуен і А. Дж. Цюрчер		+			

Джерело: таблиця розроблена на основі [32, 43, 51]

Проаналізувавши, як вчені розглядають визначення «товар» можна дійти висновку, що з точки зору економічної теорії він в основному призначений для задоволення певних потреб споживача, але з бухгалтерського аспекту – поняття «товар» розглядають як активи в матеріальній та нематеріальній формах.

Дослідження сутності поняття товар неможливо без його визначення в нормативно – правовому просторі. Тож, розглянемо трактування визначення товарів в чинних нормативних актах України. Відповідно до п.14.1.244 ПКУ товари - це матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення [31]. В той же час ст. 4.57 МКУ тлумачить товари як будь-які рухомі речі, у тому числі ті, на які законом поширено режим нерухомої речі (крім транспортних засобів комерційного призначення), валютні цінності, культурні цінності, а також електроенергія, що переміщується лініями електропередачі [22]. Проте, з точки зору бухгалтерського обліку найчастіше використовуються тлумачення наведені у П(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 «Запаси», оскільки товари включаються до їх складу. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» товарами – вважаються певні матеріальні активи підприємства, що були придбані чи безоплатно внесені до статутного капіталу, що утримуються на підприємстві з їх подальшою реалізацією. Запаси – це активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [39]. Таким чином, умовами визнання товарами на підприємстві є: існує ймовірність, отримання економічну вигоду в майбутньому, при використанні даного активу; вартість даного запасу, очевидно чітко визначена.

Орієнтуючись на проведення дослідження сутності товару, можна стверджувати, що товарна операція – це операція, яка безпосередньо пов'язана з купівлею / продажем (надходженням / вибуттям) товару, що оформляється документально і є передумовою для виникнення поточної дебіторської / кредиторської заборгованості за придбані / реалізовані товари.

Уточнюючи вищевикладене, можемо зробити висновок, що під економічною сутністю товарних операцій, слід розуміти всі процеси, пов'язані з придбанням та реалізацією товарів, які виникають на будь-якому етапі товароруку та становлять основу діяльності підприємств торгівлі.

З метою більш ґрунтовного розуміння економічної сутності товарних операцій доцільним є дослідження їх класифікації, що в подальшому буде покладена в основу обліку товарних операцій та управління ними. Так, у найширшому вигляді товари поділяються на засоби виробництва і предмети споживання. Проте залежно від призначення та характеру використання їх можна класифікувати за різними ознаками (додаток Б), зокрема: відповідно до потенційних покупців; до терміну використанні тощо.

Особливої уваги заслуговують дослідження Ф. Котлера, який пропонує розглядати п'ять рівнів товару [15]. В основі першого рівня покладена стержнева вигода – та основна послуга, перевага або цінність, яку покупці отримують. Другий рівень товару ґрунтується на його ключовій вигоді і називається основним товаром. Третій рівень – це очікуваний товар, тобто підготовлений виробником набір властивостей, які споживач очікує отримати при придбанні даного товару. На четвертому рівні формується додатковий товар, який перевищує звичайні очікування споживача. П'ятий рівень товару – це потенційний товар, що представляє можливі майбутні доповнення і трансформації існуючого товару. Отже, саме на рівні потенційного товару підприємства шукають нові способи задоволення споживачів і удосконалення ринкової пропозиції.

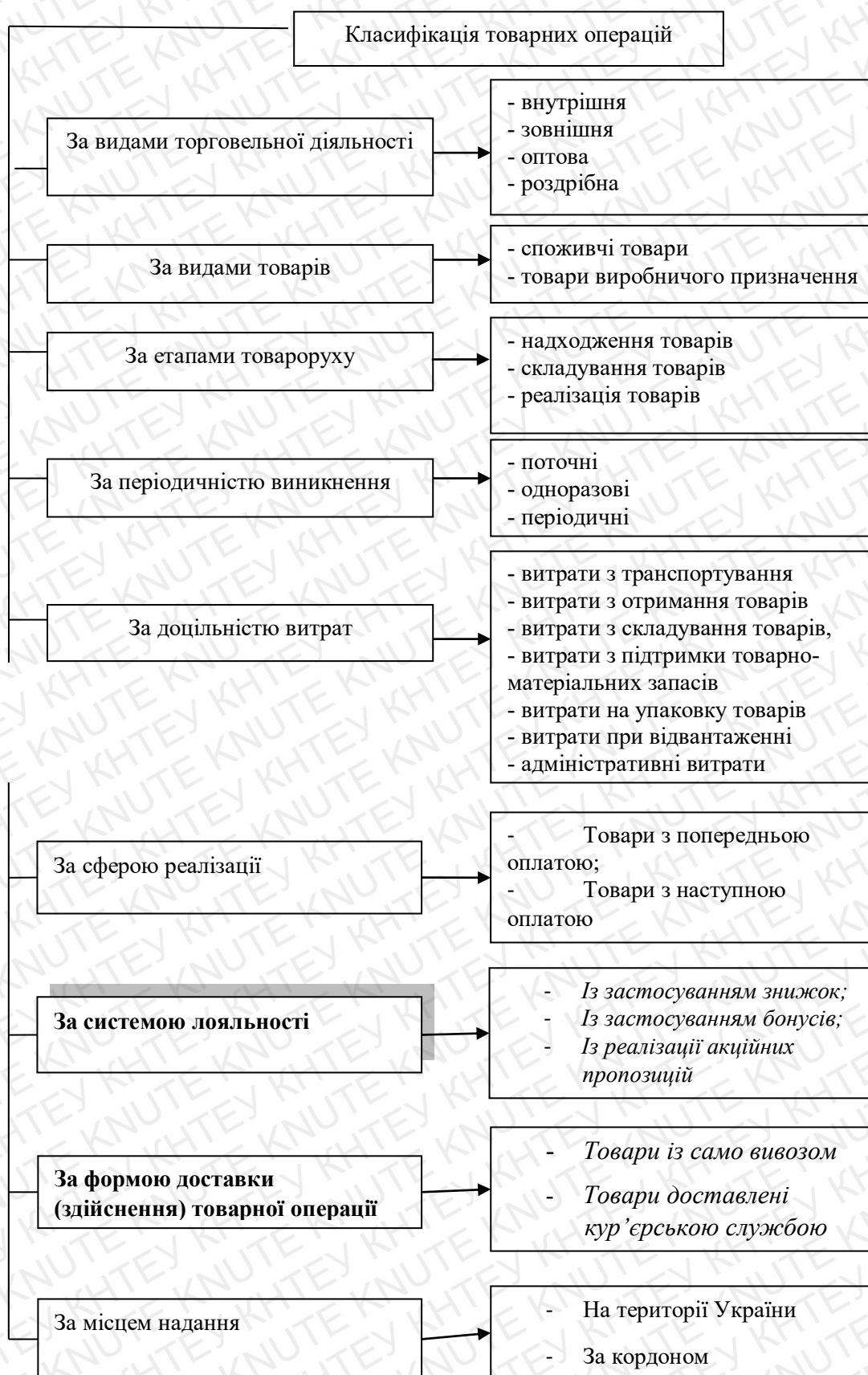


Рис. 1.2. Класифікація товарних операцій за цільовим призначенням

*Джерело : розроблено автором

Дана класифікація повинна бути покладена в основу розробки методичних підходів щодо обліку та контролю товарних операцій, що дозволить уникнути перекручування обліково-інформаційних ресурсів і підвищити ефективність управління, надасть аналітичність та деталізацію відповідно до процесів, які відбуваються на торговельному підприємстві. Нами виділено окремі ознаки, що дозволять відслідковувати можливість застосування програм лояльності для клієнтів «за системою лояльності» та шляхів доставки товару до клієнта «за формою доставки», що є особливо актуальним в умовах здійснення інтернет-торгівлі.

Таким чином, дослідження економічної сутності поняття «товарні операції» дозволило дійти висновку, що під товарними операціями варто розглядати всі процеси, пов'язані з придбанням та реалізацією товарів, які виникають на будь-якому етапі товароруху та становлять основу діяльності підприємств оптової торгівлі. Запропоновано класифікацію товарних операцій підприємств торгівлі, яка враховує особливості їх діяльності та може бути покладено в основу аналітичних рахунків бухгалтерського обліку, що забезпечить формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення управління товарними операціями.

1.2. Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами

Сучасні глобалізаційні економічні процеси безпосередньо впливають на систему бухгалтерського обліку та фінансового звітування. Найбільше це проявляється у вигляді міжнародної конвергенції національних систем обліку, що зумовлено розширенням діяльності суб'єктів господарювання за межами однієї країни, а саме посиленням міжнародної торгівлі; розвитком транснаціональних корпорацій; створенням спільних підприємств та появою міжнародного об'єднання бізнесів; активним міждержавним інвестуванням, кредитуванням та фінансуванням; виходом багатьох компаній на міжнародні

фондові ринки та ринки капіталів тощо. Всі зазначені процеси потребують якісного інформаційного забезпечення, формування якого ускладнюється наявністю розбіжностей стандартів обліку у різних країнах світу, що викликані відмінностями в економічній, політичній, соціальній та культурній сферах. В таких умовах підприємства, що діють на міжнародних ринках, досить часто стикаються з необхідністю підготовки подвійного звітування у відповідності до національних та міжнародних вимог, крім того виникає загроза зменшення транспарентності фінансової звітності та ризик появи інформаційної асиметрії. Враховуючи те, що для торговельних підприємств, які діють на міжнародному просторі, операції з товарними запасами займають вагомe місце актуальним є розкриття концептуальних засад їх обліку з урахуванням особливостей міжнародних стандартів.

Так, концептуальні засади розкривають базові положення щодо обліку операцій з товарними запасами, а саме : мету, завдання, принципи обліку та нормативно-правове регулювання.

Мета обліку операцій з товарними запасами пов'язана із завданнями обліку, і має забезпечувати своєчасне та повне документування всіх операцій, контроль за збереженням та рухом товарних запасів, а також генерування необхідної інформації про товарні запаси для системи менеджменту. До основних завдань обліку товарних операцій належать:

- правильне і своєчасне документальне оформлення операцій з надходження, руху та вибуття товарних запасів;
- контроль за збереженням та рухом товарних запасів на складах;
- контроль за раціональним використанням товарних запасів і додержанням норм їх використання;
- своєчасне виявлення товарних запасів, що не використовуються для прийняття рішень щодо їх реалізації чи списання;
- дотримання діючого законодавства з обліку запасів.

Крім того, при здійсненні операцій з товарними запасами необхідно чітко дотримуватися принципів бухгалтерського обліку, які узагальнені в ЗУ

«Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9], а саме принцип: повного висвітлення; автономності; послідовності; безперервності; нарахування; превалювання сутності над формою; єдиного грошового вимірника та інших принципів, визначених міжнародними стандартами таких як принцип суттєвості; витрат і вигод; фактичної реалізації тощо. Таким чином, в основу концептуальних засад обліку операцій з товарними запасами покладені принципи, які сформовані на основі національних та міжнародних стандартів та забезпечують реалізацію мети та завдань обліку товарних запасів.

Важливим елементом концептуальних засад обліку є нормативно-правове поле, яке регулює питання обліку товарних операцій. Звичайно це буде низка нормативно-правових актів до складу яких входять:

- 1) Закони (зокрема, ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»);
- 2) Кодекси (Податковий кодекс України, Митний кодекс України, Господарський кодекс України тощо);
- 3) Стандарти обліку (міжнародні та національні);
- 4) Інші нормативно-правові акти (Методичні рекомендації з обліку запасів; Наказ «Про затвердження Інструкції про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів»; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань тощо).

Узагальнена інформація щодо нормативно-правового забезпечення обліку операцій з товарними запасами наведена в додатку В.

Основними нормативними документами, які регламентують питання обліку запасів вцілому та товарів зокрема є П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» [39, 23]. Тож розглянемо та порівняємо їх зміст більш детальноше. В основному положення, які наведені в національних стандартах не суперечать міжнародним, проте мають місце певні відмінності. В обох стандартах розкриваються наступні питання:

- сфера застосування стандарту;

- склад активів, які визначаються стандартами як запаси;
- оцінка запасів при їх надходженні;
- склад витрат, які не включаються до собівартості запасів;
- оцінка запасів при витрачанні;
- оцінка запасів на дату балансу;
- розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності тощо.

Важливою передумовою обліку операцій з товарними запасами є визначення оцінки запасів. Відповідно до П(С)БО 9 оцінка запасів залежить від джерела їх надходження на підприємство:

- при придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику; суми ввізного мита; суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству; транспортнозаготівельні витрати; інші витрати;
- при виготовленні власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість;
- при внесенні до статутного капіталу: справедлива вартість, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника;
- при безоплатному отриманні: справедлива вартість; – при отриманні у результаті обміну на подібні активи: балансова вартість переданих запасів; – при отриманні у результаті обміну на неподібні активи: справедлива вартість отриманих запасів [39].

Згідно з МСБО 2 «Запаси» собівартість формується з таких витрат:

- 1) витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат;
- 2) витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва;
- 3) інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану [23].

Методика оцінки запасів має відмінності не тільки в процесі їх надходження, а й використання. Проте незмінної в обох стандартах є визначення оцінки запасів на дату балансу за найманшою з двох вартостей : чиста вартість реалізації або собівартість (додаток Г).

Оцінка товарних запасів у поточному обліку базується на їх первісній вартості, яка змінюється залежно від джерел надходження. Придбані товари зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісною вартістю товарів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат. Первісною вартістю товарів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Первісною вартістю товарів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість. Первісна вартість товарів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду. Первісною вартістю товарів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

Не включаються до первісної вартості товарів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені): понаднормові втрати і нестачі запасів; фінансові витрати .

Важливим елементом облікової політики торговельного підприємства є оцінка товарних запасів під час їх вибуття. Згідно з МСБО 2 «Запаси» для оцінки запасів під час їх вибуття застосовують методи (додаток Д):

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- стандартних витрат;

- ціни реалізації (роздрібних цін).

На підприємствах торгівлі, як правило, застосовуються наступні методи оцінки вибуття товарних запасів: середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) та ціни продажу. При використанні товарних запасів в роздрібній торгівлі найчастіше використовується метод роздрібних цін для оцінки великої кількості одиниць запасів, які швидко змінюються і дають однаковий прибуток та для яких технічно неможливо застосувати інші методи калькулювання. Собівартість запасів визначається шляхом зменшення вартості продажу запасів на відповідний відсоток валового прибутку. Застосовуваний відсоток ураховує запаси, які були оцінені нижче початкової ціни продажу. Для кожного відділу роздрібною торгівлі часто використовують середній відсоток [49, 7, 54].

В МСБО 2 «Запаси» чітко окреслено, що відбувається з реалізованими запасами і як обліковувати їх балансову вартість. Вона повинна визнаватися витратами періоду, в якому визнається відповідний дохід. Сума будь-якого часткового списання запасів до їх чистої вартості реалізації та всі втрати запасів повинні визнаватися витратами періоду, в якому відбувається часткове списання або збиток. Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання запасів, що виникає в результаті збільшення чистої вартості реалізації, повинна визнаватися як зменшення суми запасів, визнаної як витрати в періоді, в якому відбулося сторнування [23].

Нами узагальнено загальні підходи до обліку товарних запасів (додаток Ж) та наведено модель концептуальних засад, що включає до свого складу: мету, завдання, принципи та нормативно-правове регулювання (рис. 1.3). Встановлено, що основним завданням обліку товарних запасів є забезпечення своєчасного та повного документування всіх операцій, контроль за збереженням та рухом товарних запасів, а також генерування необхідної інформації про товарні запаси для системи менеджменту.

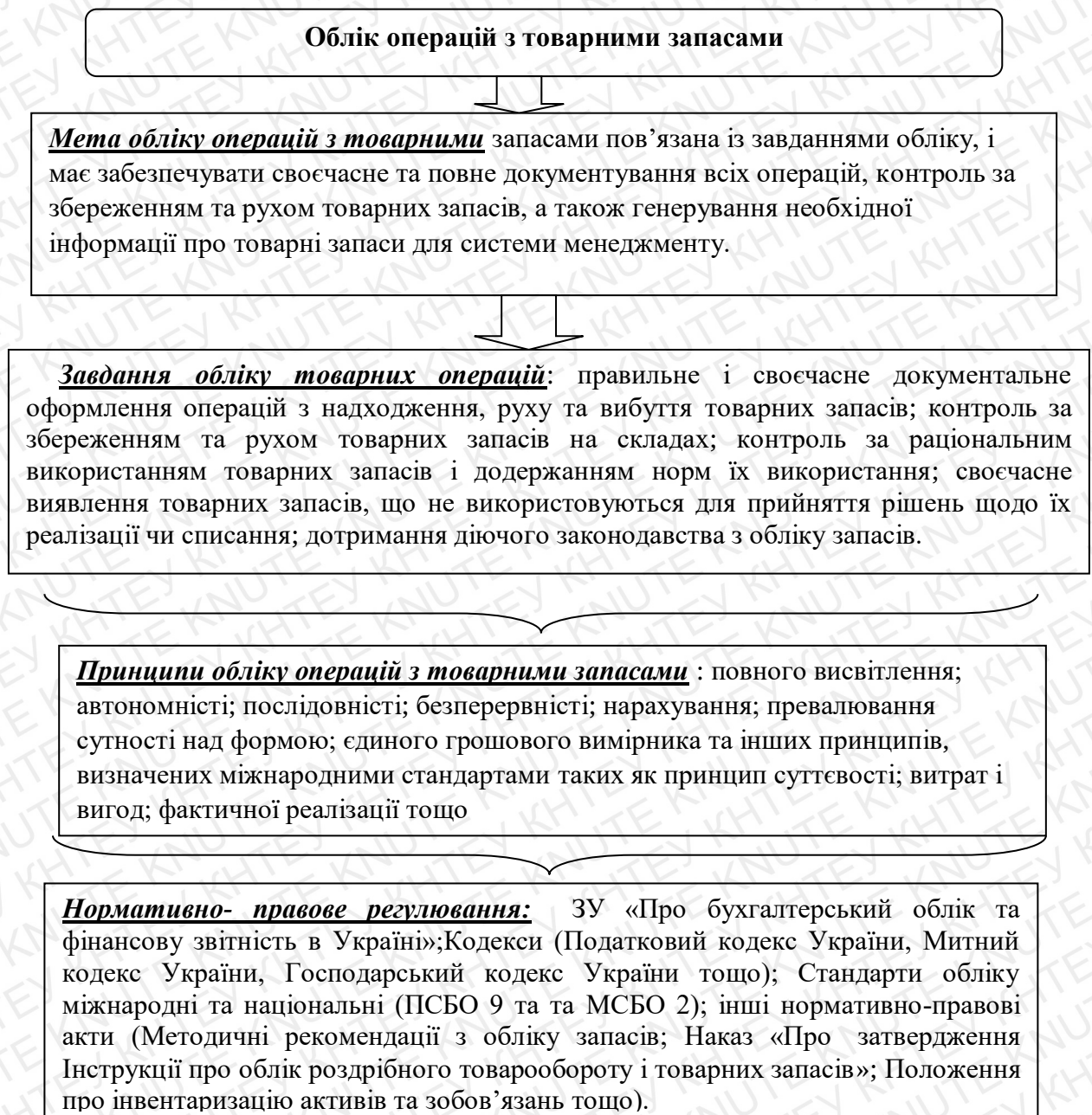


Рис. 1. 3. Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами

*Джерело: розроблено автором

Крім того, для більш детального розуміння концептуальних засад обліку операцій з товарними запасами, доцільним є огляд сучасної економічної літератури з основних проблемних питань у даній сфері. Так, в економічній літературі з бухгалтерського обліку приділяється увага трактуванню сутності понять «товари» та «товарні запаси» [20,]. Способи оцінки товарів розкрито у нормативно-правових документах та методичних рекомендаціях [20, 14, 53]. Основні підходи до документального оформлення товарних

операцій представлено у базових підручниках та навчальних посібниках [20, 24, 45]. У багатьох джерелах розкривають послідовність формування інформації для відображення її у фінансовий звітності [24,1, 16]. Окремі автори все активніше позиціонують управлінський аспект товарних запасів в системі бухгалтерського обліку [48, 18, 40]. На стикові наук про бухгалтерський облік та менеджмент існують дослідження, пов'язані з управлінням товарними запасами на основі створеної обліково-аналітичної бази. Інновації в обліку товарів в інтернет-середовищі розкрито у [19, 4]. Актуальними для практики залишаються публікації щодо застосування міжнародних стандартів обліку товарів та їх руху.

Висновки до розділу 1

1. Дослідження економічної сутності понять «товари» та «товарні операції» показало відсутність єдиних поглядів в науковому колі. Тому нами проведено порівняльний аналіз сутнісних підходів до тлумачення поняття «товар» та «товарні операції» через призму наукових шкіл, нормативно-правових документів та спеціальної літератури. Виділено основні сутнісні критерії «товару», а саме: комплекс матеріальних, не нематеріальних цінностей; корисні властивості; привернення уваги; задоволення потреб; активи в матеріальній та нематеріальній формах. Це дозволило дійти висновку, що під товарними операціями слід розуміти всі процеси, пов'язані з придбанням та реалізацією товарів, які виникають на будь-якому етапі товароруку та становлять основу діяльності підприємств торгівлі.

2. Проаналізовано існуючу класифікацію товарних операцій та доповнено її новими ознаками «за системою лояльності» та «за формою доставки (здійснення)», що дозволить формувати в обліку більш точну інформацію щодо товарних операцій, які надаються з використанням маркетингових інструментів, а також дозволить виокремлювати операції що надаються на умовах само вивозу та кур'єрської доставки, що надзвичайно актуально в умовах інтернет-торгівлі. Запропонована в роботі класифікація товарних операцій підприємств торгівлі може бути покладена в основу

розробки методики формування інформаційних ресурсів управління товарними операціями в системі бухгалтерського обліку та контролю, що дозволить уникнути перекручування обліково-інформаційних ресурсів і підвищити ефективність управління процесом товароруку.

3. Наведено модель концептуальних засад обліку операцій з товарними запасами, що включає до свого складу: мету, завдання, принципи та нормативно-правове регулювання. Встановлено, що основним завданням обліку товарних запасів є забезпечення своєчасного та повного документування всіх операцій, контроль за збереженням та рухом товарних запасів, а також генерування необхідної інформації про товарні запаси для системи менеджменту. Особливу увагу приділено аналізу нормативного регулювання обліку запасів за міжнародними стандартами МСБО 2 «Запаси», проведено порівняльну характеристику з вітчизняними методиками та окреслено підходи до методів оцінки запасів за різними джерелами їх надходження.

4. На основі дослідження національних та міжнародних стандартів, що регулюють бухгалтерський облік товарних запасів підприємств встановлено, що для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси. Доведено, що особливістю МСБО є те, що вони носять загальний характер і не виключають національних особливостей бухгалтерського обліку країн, що їх використовують, тому розширюють варіативність визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, а також направлені на надання більшої свободи при розкритті інформації про господарську діяльність, що ґрунтується на застосуванні професійного судження. Отже, можемо зробити висновок, що на сьогоднішній день МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції та частиною сталого економічного розвитку для України. Використання МСФЗ має суттєві переваги перед П(С)БО для більшості підприємств та користувачів їхньої фінансової звітності.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «БУДКОНВЕРС»

2.1. Передумови організації обліку операцій з товарними запасами на базовому підприємстві

Дослідження сучасного стану обліку операцій з товарними запасами проведено на матеріалах ТОВ «Будконверс», яке було створено у 2016 році відповідно до чинного законодавства на основі об'єднання майна Учасників, що зазначено в Статуті та Установчому Договорі. Адреса підприємства: 03186, Київ, вул. Авіоконструктора Антонова 15А. Головна стратегія діяльності підприємства направлена на забезпечення виконання довгострокових та короткострокових планів, пов'язаних з розширенням ринків збуту, пошуком нових платоспроможних покупців, розробкою нової маркетингової стратегії та стратегії ціноутворення. Крім того, підвищення ефективності всіх показників, а саме зменшення операційних витрат на логістику завдяки реорганізації структури складів та впровадження високоефективної системи управління товарним рухом, підвищення ефективності роботи персоналу. Основними видами діяльності ТОВ «Будконверс» є:

- 46.90 — Неспеціалізована оптова торгівля;
- 45.11 — Торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами;
- 45.19 — Торгівля іншими автотранспортними засобами;
- 45.20 — Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів;
- 45.32 — Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів;
- 46.69 — Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням;
- 47.99 — Інші види роздрібної торгівлі поза магазинами.

Таким чином, ТОВ «Будконверс» в основному займається оптовою торгівлею автозапчастин. На сьогоднішній день торговельна галузь є однією

із найбільш швидко розвиваючих в Україні, оскільки з'являються нові механізми торгівлі, форми надання послуг, розширюються ринки збуту тощо. Проте 2019-2020 рр. виявилися надзвичайно складним для цієї галузі, у зв'язку з пандемією на COVID-19, що значно вплинуло на підходи управління ТОВ «Будконверс» в цілому та операції з товарними запасами зокрема. В основному зміни пов'язані з переорієнтацією на on-line торгівлю, збільшенням логістичних витрат та пошуків нових клієнтів. Необхідно враховувати, що оптова торгівля забезпечує придбання і відповідне перетворення товарних запасів для подальшої їх реалізації підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам підприємницької діяльності.

Для побудови ефективної організації обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» необхідно враховувати, що в основі роботи підприємства покладено бізнес-план. З метою врахування впливу особливостей діяльності підприємств оптової торгівлі на побудову системи обліку товарних запасів, нами виділено основні її ознаки, а саме:

- одиницею бухгалтерського обліку реалізації товарних запасів є їхнє найменування або однорідна група, вид;
- в оптовій торгівлі товари реалізуються не для особистого споживання, а для подальшого перепродажу у сфері обігу;
- на відміну від виробництва, в торгівлі нічого не виробляють, надана послуга не має кількісних характеристик;
- у торгівлі відсутній процес визначення виробничої собівартості результату, а отже, прямих і непрямих (накладних) витрат, обліку готової продукції та інших облікових робіт, характерних для виробництва;
- з огляду на велику номенклатуру товарів бухгалтерський облік оптового товарообігу здійснюють лише у вартісному вираженні за цінами продажу. Кількісно-вартісний облік ведуть за товарами, що потребують особливого контролю (дорогоцінні вироби, автомобілі тощо);

- в оптовій торгівлі здійснюють груповий облік товарів на підставі розрахункового методу згідно з бухгалтерськими документами та оперативними даними;
- витрати торгівельних підприємств становлять витрати обігу, що не включають до вартості товарів, належать до витрат звітного періоду, обліковуються на відповідних статтях адміністративних витрат, витрат на збут і фінансових витрат, а також списуються на фінансовий результат звітного періоду.

Організаційна структура ТОВ «Будконверс» наведено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «Будконверс»

Джерело: узагальнено автором

Підприємство самостійно розробляє та затверджує штатний розклад, визначає оклади, форму та систему оплати праці, та залучення співробітників до діяльності підприємства. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, документообороту, вибору форми і методу ведення бухгалтерського обліку, штату бухгалтерії, за забезпечення комунікації бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства покладено на головного бухгалтера, що підзвітний директору.

Ведення обліку на підприємстві здійснюється бухгалтерією. До основних задач якої відноситься: забезпечення організації бухгалтерського

та статистичного обліку; формування фінансової звітності; здійснення контролю за раціональним та економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів тащо. Бухгалтерія складається із головного бухгалтера та його заступника. Головний бухгалтер – здійснює організацію бухгалтерського обліку, господарсько-фінансової звітності підприємства та контроль за економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Забезпечує своєчасне складання бухгалтерської звітності на основі первинних документів та бухгалтерських записів та представлення їх за прийнятим порядком у відповідні органи. Всі права та обов'язки працівників бухгалтерії визначені та закріплені в посадових інструкціях.

Відповідно до ст. 8 Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства, яка оформлена Наказом про облікову політику. В Наказі зазначається форма бухгалтерського обліку, визнаються працівники, які мають право на підпис документів, затверджуються правила документообороту та технології обробки облікової інформації, розробляється робочий план рахунків та ін. Зокрема необхідно зауважити, що відображення облікових та складання фінансових звітів здійснюється за принципом нарахування та відповідності доходів і витрат, за якими для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи й витрати відображаються в обліку й звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження й сплати грошей. Звичайно крім зазначеного принципу ТОВ «Будконверс» використовує і всі інші принципи наведені в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Важливим питання, яке відображається в обліковій політиці щодо операцій з товарними запасами є вибір методу вибуття запасів, їх детальний

аналіз наведено в додатку Д. Встановлено, що на ТОВ «Будконверс» товарні запаси вибувають за середньозваженою собівартістю.

Важливим процесом організації обліку є первинне документування, яке має відображати всі стадії облікового процесу операцій з товарними запасами оптового підприємства, зокрема надходження товарних запасів, їх оприбуткування та реалізацію. Відповідно до затвердженої облікової політики ТОВ «Будконверс» використовує автоматизовану форму ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що передбачає внесення всіх даніних первинних документів, їх накопичення та узагальнення за допомогою програмного продукту "1С: Бухгалтерія" версія 8.2. Характеристика етапів накопичення та узагальнення облікової інформації наведена в додатку К.

Для правильної організації і планування облікового процесу ТОВ «Будконверс» розробляється графік документообігу, який затверджується керівником підприємства і є обов'язковим для всіх співробітників, пов'язаних з обліком. Він представляє перелік виконавців, термінів надходження документів до бухгалтерії від оперативних працівників, строків обробки і проходження документів всередині управлінського апарату і завершення всіх робіт за звітний період аж до складання балансу і звітності. Одним із основних принципів організації бухгалтерського обліку в оптовій торгівлі є звітність матеріально-відповідальних осіб в установлені строки та ведення аналітичного обліку товарно-матеріальних цінностей в бухгалтерії та в місцях їх зберігання. На ТОВ «Будконверс» автомобільні запчастини, що надходять на оптові склади, приймаються на підставі наступних документів:

1. Рахунків-фактур, товарно-транспортних накладних. Якщо виявлено недостачу при прийманні товарів, то додатково складають акт: 1) комерційний — при надходженні товарів від залізниці, поромів; 2) приймальний — при прийомі товарів на складі, який є підставою для пред'явлення претензій транспортній організації або постачальнику у випадку недовантаження.

2. При надходженні товарів без супровідних документів приймання на склад здійснюють на підставі оформленого Акта приймання товарів без рахунка постачальника.

3. Податкова накладна — звітний і розрахунковий документ, в якому вказуються реквізити, ціна на товар, ставка та сума ПДВ, загальна сума, що належить до оплати. Податкова накладна виписується на кожну партію товарів у 2-х екземплярах, оригінал представляється покупцеві, а копія зберігається у продавця як звітний і розрахунковий податковий документ.

При реалізації товару із складу товари покупцям відвантажуються і відпускаються із складу баз оптового підприємства. Відпуск товарів проводиться: на основі виписаних рахунків-фактур при разових поставках, на підставі договорів купівлі-реалізації.

Відвантаження товарів представникові покупця проводиться: 1) при пред'явленні довіреності і документа, що засвідчує його особу, із оформленою накладною і рахунком-фактурою; 2) іногороднім покупцям на основі наказів-накладних комерційної служби (відділу збуту), що виписані відповідно до договору поставки; 3) при транспортуванні товарів складається транспортна накладна ф. № 1ТН. У даних документах заповнюються реквізити підприємств, найменування та якісні характеристики товару, що відвантажуються, його ціна, ставка і сума ПДВ, мита. Одночасно виписується податкова накладна, оригінал вручається покупцеві, копія залишається на оптовому підприємстві для складання розрахунку і звітності. На підставі податкової накладної здійснюють записи у Книгу обліку реалізації товарів.

Крім того, можливим є надання послуг реалізації товарних запасів транзитом, тоді їх відвантажують покупцям постачальники, оминаючи склади оптового торгового підприємства. Така форма торгівлі економічно більш вигідна: вона сприяє зменшенню витрат на розвантажувально-навантажувальні роботи та зберігання товарів на складах підприємства оптової торгівлі, прискорює надходження товарів до покупця. Особливістю

організації обліку транзитної оптової торгівлі є одночасне відображення двох явищ: придбання товару і його реалізації [50, 7, 54].

Узагальнення інформації щодо документального оформлення операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» наведено в додатку К.

З метою спрощення документообігу використовують оперограми — затверджені керівництвом схеми документообігу. У табл. 2.1 наведено оперограму ТОВ «Будконверс» здійснення операцій з товарними запасами, а саме закупівлі товарних запасів та відвантаження їх покупцям при замовленні товару з доставкою.

Таблиця 2.1

Оперограма закупівлі і відвантаження товару на ТОВ «Будконверс»

Подія	Бухгалтер	Керівник	Завідуючий складом постачальника	Водій - Вантажник	Експедитор
1	2	3	4	5	6
Складання ТТН	*				
Затвердження правильності даних ТТН	*	*			
Завантаження товару				*	
Отримання товару			*		
Доставка товару					*
Відвантаження товару				*	

Джерело: розроблено автором

З табл. 2.1 бачимо, що на ТОВ «Будконверс» бухгалтер складає товарно-транспортну накладну, далі її перевіряє та підписує керівник підприємства. Далі завідувач складом постачальника займається завантаженням товару, передає його водію-вантажнику та експедитору. При доставці товару покупцям, оформлюється замовлення касиром та передається водію-вантажнику.

Необхідно враховувати, той факт, що ТОВ «Будконверс» є платником податку на додану вартість, тому у бухгалтерії ведуть окремий облік при купівлі і продажу товарів таких операцій:

- операцій, які оподатковуються ПДВ за ставкою 20 %;
- операції, що звільнені від оподаткування;
- імпорتنі операції;
- експортні операції, що оподатковуються за сумовою ставкою;
- операцій, вартість яких не включається до складу валових витрат.

Наступним важливим етапом є визначення організації обліку товарів на складі, де має бути чітко обрано варіант обліку товарних запасів в бухгалтерії (сортовий, партіонний, сальдовий) та за якими цінами здійснюється облік товарів на складі (ціна придбання чи продажними цінами). Складський облік товарів на ТОВ «Будконверс» ведеться в розрізі: номенклатури, артикулів, штрих-кодів, серій та замовлень. Дані бухгалтерського та складського обліку відображаються в регістрах обліку з використанням програмного продукту 1С 8.2. Для управління реалізацією товарів на підприємстві має своєчасно формуватись і використовуватись інформація про наявні товарні запаси, достовірність та оперативність формування якої залежить від обраного варіанту обліку товарних запасів. Існує декілька варіантів обліку товарних запасів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Варіанти обліку товарних запасів в бухгалтерії підприємства

Варіант	Зміст варіанту
Сортовий	На підставі первинних документів на кожен вид товару відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують у натуральному і грошовому вираженні
Партіонний	Первинні документи групуються за номенклатурними номерами, і в кінці звітної періоду кінцеві дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський)	Сальдовий метод обліку базується на використанні регістрів аналітичного обліку – карток складського обліку. Щоденно працівником бухгалтерії перевіряється правильність записів надходження і реалізації товарів на складі і підтверджується залишок по картці складського обліку особистим підписом бухгалтера, а кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі. На підставі даних відомості виводяться підсумки по складу.

Джерело: узагальнено на основі [24, 49, 7, 3]

На підприємстві ТОВ «Будконверс» використовується сортовий метод обліку товарних запасів. По закінченні звітного періоду на базовому підприємстві складаються оборотні відомості аналітичного обліку в натуральному і грошовому вираженні по кожному відділу і для кожного рахунку. Оприбуткування товарних запасів на склад здійснюється за купівельними цінами.

Процес реалізації товарів потребує постійної наявності на підприємстві оптової торгівлі товарних запасів. Формування визначених розмірів товарних запасів дозволяє торговельному підприємству забезпечувати сталість асортименту товарів, здійснювати визначену цінову політику, підвищувати рівень задоволення попиту покупців. Все це потребує підтримки оптимального рівня і достатньої широти асортиментних позицій товарних запасів на кожному торговельному підприємстві [3]. Для інформаційного забезпечення управління реалізацією товарів на ТОВ «Будконверс» відділи підприємства щомісячно складають звіти про наявність та рух товарів, які разом з іншими документами передаються до бухгалтерії підприємства згідно з графіком документообігу. Документальний контроль за рухом і зберіганням товарів доповнюється інвентаризацією, якій належить важлива роль в управлінні товарними запасами.

ТОВ «Будконверс» відноситься до суб'єктів малого підприємництва тому складають спрощену фінансову звітність, а саме: Баланс (форма 1м) та Звіт про фінансові результати (форма 2м), яка наведена в додатку Т.

Аналіз показників фінансової звітності представлено в додатку Л, табл. 1 та 2. Встановлено, що ТОВ «Будконверс» має загальні тенденції до покращення фінансового стану, оскільки фінансовий результат у 2018 році в двічі перевищує результати 2017 року та становить 14264,6 тис. грн. При цьому спостерігається збільшення і доходів підприємства, що в 2018 році більше на 67429,1 тис. грн. ніж у 2017 році. Така ситуація пов'язана із збільшенням інших доходів практично в 20 разів та зростанням чистого доходу у 2018 році на 65598 тис. грн. Незважаючи на збільшення доходів ТОВ

«Будконверс» , витрати підприємства також збільшилися у 2018 році на 67429,1 тис. грн.. (133%), проте це ніяк не вплинуло на одержання позитивного фінансового результату.

Що стосується активів підприємства , то у 2018 році їх вартість склала 38720,8 тис. грн., що на 12178 тис. грн. більше ніж у 2017 р. Це свідчить про ефективне використання оборотних активів, оскільки у складі ресурсів підприємства взагалі відсутні необоротні активи. Товарні запаси у 2017 році становлять 13959, 2 тис. грн., а у 2018 році 19185 , 9 тис. грн (зростання на 37 %). Позитивними змінами є зменшення дебіторської заборгованості перед бюджетом, в той же час коли дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги збільшилася у 2018 році на 40,6 %.

Таким чином, аналіз передумов організації обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» показав, що підприємство є достатньо фінансово стійким, діє відповідно до чинного законодавства, питання організації обліку узагальнює в Наказі про облікову політику, облікові функції реалізує відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, має графік документообігу тощо.

2.1. Фінансовий облік операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс»

Фінансовий облік операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» пов'язаний із процесом їх придбання та реалізації, при цьому мають місце особливості пов'язані з діяльністю підприємств оптової торгівлі. В даному пункті ми детально розглянемо методику фінансового обліку придбання та реалізації товарних запасів.

Облік руху товарів в оптових підприємствах здійснюється на рахунку 28 "Товари", зокрема на субрахунку 281 "Товари на складі", на якому ведуть облік наявності та руху товарних запасів, що знаходяться на оптових базах та складах .За дебетом субрахунка 281 відображають надходження товарних запасів, за кредитом – їх реалізацію та вибуття. Необхідно враховувати, що

на ТОВ «Будконверс» облік товарних запасів на складі здійснюється за купівельними цінами. Тому суму торговельної націнки, яка обліковується на субрахунку 285 «Торгова націнка», в кінці місяця визначають за встановленим відсотком та списують способом "червоного сторно" до собівартості реалізованих товарів. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначають діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітної місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітної місяця та продажної (роздрібної) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Облік процесу реалізації здійснюється за допомогою системи рахунків, а саме: 70 "Доходи від реалізації", 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками", 37 "Розрахунки з різними дебіторами", 64 "Розрахунки за податками й платежами", 704 "Вирхування з доходу", 79 "Фінансові результати" та ін. Характеристика рахунків для обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» наведена в додатку М.

Фінансовий облік процесу надходження товарних запасів пов'язаний із формуванням первісної вартості товарів, яка напряму залежить від джерел находження запасів. На ТОВ «Будконверс» найчастіше джерелом надходження товарних запасів на склад є їх придбання за грошові кошти відповідно до П(С)БО 9 "Запаси". Складові первісної вартості товарних запасів на ТОВ «Будконверс» наведено в додатку М, табл. 2.

Оприбуткування товарних запасів на склад ТОВ «Будконверс» здійснюється на умовах передоплати та післяоплати. Методику фінансового обліку товарів на складі за купівельними цінами наведено в табл. (табл. 2.3)

Для підприємств оптової торгівлі розрізняють такі форми реалізації товарних запасів: 1) із складу (складський оборот); 2) транзитом (транзитний

оборот) та 3) комбінований. На ТОВ «Будконверс» використовують комбінований підхід в залежності від замовника.

Таблиця 2.3

**Бухгалтерські проведення при оприбуткуванні товарних запасів на
ТОВ «Будконверс» за купівельними цінами за червень 2020 р.**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Перша подія надходження товарів				
1	Оприбутковано товар за купівельною вартістю	281	631	20000
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	4000
3	Оплачено отриманий товар	631	311	24000
Перша подія – передоплата постачальнику				
4	Здійснена оплата за товар	371	311	24000
5	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644	4000
6	Оприбутковано товар за купівельною вартістю	281	631	20000
7	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631	4000
8	Відображено зарахування заборгованості	631	371	24000

При реалізації товари покупцям відвантажуються і відпускаються із складу баз оптового підприємства. Відпуск товарів проводиться: на основі виписаних рахунків-фактур при разових поставках, на підставі договорів купівлі-реалізації. Відвантаження товарів представникові покупця проводиться: 1) при пред'явленні довіреності і документа, що засвідчує його особу, із оформленою накладною і рахунком-фактурою; 2) іногороднім покупцям на основі наказів-накладних комерційної служби (відділу збуту), що виписані відповідно до договору поставки; 3) при транспортуванні товарів складається транспортна накладна ф. № 1ТН. У даних документах заповнюються реквізити підприємств, найменування та якісні характеристики товару, що відвантажується, його ціна, ставка і сума ПДВ, мита. Одночасно виписується податкова накладна, оригінал вручається покупцеві, копія залишається на оптовому підприємстві для складання

розрахунку і звітності. На підставі податкової накладної здійснюють записи у Книгу обліку реалізації товарів [27, 30, 45].

При реалізації товарів транзитом їх відвантажують покупцям постачальники, оминаючи склади оптового торгового підприємства. Така форма торгівлі економічно більш вигідна: вона сприяє зменшенню витрат на розвантажувально-навантажувальні роботи та зберігання товарів на складах підприємства оптової торгівлі, прискорює надходження товарів до покупця. Особливістю обліку транзитної оптової торгівлі є одночасне відображення двох явищ: придбання товару і його реалізації. Для обліку придбаного товару з метою транзитної реалізації доцільно використовувати окремий субрахунок, наприклад 286 «Товари в дорозі» [50].

Для обліку реалізації законодавством встановлено, як відомо, метод нарахування, за яким датою реалізації вважається дата відвантаження (відпуску) товарів, тобто дата передачі права власності на товари покупцям відповідно до базисних умов поставки, визначених сторонами (а для робіт, послуг - дата оформлення документів, які засвідчують їх виконання), незалежно від строку здійснення платежів. Згідно із Податковим Кодексом України торговельні підприємства сплачують до бюджету 20% загальної суми товарообороту (доходу від реалізації), ТОВ «Будконверс» не є виключенням. Методика відображення в обліку реалізації товарів передбачає виконання наступних бухгалтерських проведення:

І. Метод нарахування, при якому для визначення обсягу реалізації вважається дата відвантаження товарів (передача права власності на товари покупцям) незалежно від терміну виконання платежів. Тому в бухгалтерському обліку роблять запис:

1) визначення суми доходу при відвантаженні товару — Д-т 36 "Розрахунки з покупцями" — К-т 702 "Дохід від реалізації товарів". При цьому сума ПДВ відображається за даними Податкової накладної у Книзі обліку реалізації товарів і проводиться запис Д-т 702 "Дохід від реалізації товарів" — К-т 643 "Податковий кредит";

2) одночасно списують собівартість реалізованого товару: Д-т 902 "Собівартість реалізованих товарів" — К-т 281 "Товари на складі";

3) при надходженні коштів за реалізований товар проводять запис: Д-т 31 "Рахунки в банку" — К-т 36 "Розрахунки з покупцями" і одночасно списують суму податкового кредиту з ПДВ: Д-т 643 "Податковий кредит" — К-т 641 "Розрахунки за податками", субрахунок ПДВ.

II. Якщо оптове підприємство реалізує товари на умовах попередньої оплати, то здійснюються такі проведення:

1) надходження оплати (попередньої оплати) за товари Д-т 31 "Рахунки в банках" — К-т 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками";

2) визначення доходу від реалізації товару Д-т 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" — К-т 702 "Дохід від реалізації товарів";

3) одночасно відображається сума податкового зобов'язання з ПДВ Д-т 643 "Податкове зобов'язання" і К-т 641 "Розрахунки за податками";

4) списано собівартість реалізованих товарів Д-т 902 "Собівартість товарів" — К-т 281 "Товари на складі";

5) одночасно відображається сума податкових зобов'язань з ПДВ Д-т 702 "Дохід від реалізації товарів" — К-т 643 "Податкове зобов'язання";

6) при обліку товарів за цінами реалізації (облік за продажними цінами) оптові підприємства в кінці місяця визначають і списують способом "червоне сторно" суму торгової націнки, що відноситься до собівартості реалізованих товарів Д-т 902 "Собівартість товарів" — К-т 285 "Торгова націнка" [51, 49].

При транзитній реалізації товари покупцям відвантажуються безпосередньо із складів підприємств виробників, без проміжних ланок — баз і складів оптового підприємства такими способами: 1) спосіб за участю оптового підприємства; 2) без участі в розрахунках. За першим способом оптове підприємство на підставі укладених договорів з постачальником і покупцем виписує наряд постачальникові на відвантаження товарів покупцеві, в якому вказується перелік товарів, що підлягають відвантаженню. Копія наряду видається покупцеві. Постачальник виписує

розрахунково-платіжні документи. Один комплект дається покупцеві, другий надсилається оптовому підприємству, яке повинно отримати від покупця платежі за отримані товари та перерахувати їх на рахунок постачальника. За організацію транзитного обороту і здійснення розрахунків між постачальником і покупцем оптове підприємство робить націнку до відпускної вартості товарів (за встановленим у договорі відсотком). Бухгалтерський облік операцій відображається у загальноприйнятому порядку, але при цьому не використовується рахунок 281 "Товари на складі". При отриманні розрахунково-платіжних документів постачальника про відвантаження товарів транзитом покупцеві в бухгалтерському обліку оптового підприємства на відпускну ціну роблять запис: Д-т 902 "Собівартість реалізованих товарів" — К-т 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядчиками". Одночасно оптове підприємство виписує і пред'являє до оплати платіжні документи покупцеві на продажну вартість товарів (із врахуванням націнки за організацію транзитного обороту) Д-т 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" — К-т 702 "Дохід від реалізації товарів". Нарахована сума ПДВ відображається проведенням Д-т 702 "Дохід від реалізації товарів" — К-т 641 "Розрахунки за податками". Зарахування грошових коштів на рахунок оптового підприємства, що надійшли від покупців від реалізації товарів за транзитом відображаються проведенням Д-т 31 "Рахунки в банках" — К-т 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками". Отримані від покупців грошові кошти (за вирахуванням націнки) оптове підприємство перераховує постачальникові Д-т 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядчиками" — К-т 31 "Рахунки в банку"[50].

При транзитній реалізації без участі в розрахунках оптове підприємство виступає тільки як посередник. До його функцій входить: укладання договорів на постачання товарів та контроль за їх виконанням з урахуванням фінансового стану покупців. Для контролю за виконанням договорів постачання постачальник одночасно з відправкою розрахунково-платіжних документів покупцеві для оплати відвантажених товарів копію

документів направляє оптовому підприємству. За цими документами оптове підприємство контролює виконання договорів транзитних поставок. [50]. Узагальнена кореспонденція рахунків щодо обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» наведена в додатку М, табл.3.

Встановлено, що на ТОВ «Будконверс» застосовується системи знижок при умові придбання товарних запасів одночасно на суму не менше 5000 грн, а також під час розпродажу, з метою стимулювання операцій з товарними запасами. Рішення про надання знижок певного виду або певній категорії покупців оформлене відповідним наказом або розпорядженням керівника ТОВ «Будконверс». У бухгалтерському обліку дохід від реалізації товару за мінусом суми знижки відображають за кредитом субрахунку 701 “Дохід від реалізації товарів”, а на суму наданої покупцям знижки зменшується торгова націнка записом за дебетом субрахунку 285 “торгова націнка” і кредитом субрахунку 281 “Товари на складі”.

Особливим видом знижок, що надаються в момент продажу товарів є бонусні знижки. Вони цікаві тим, що встановлений відсоток знижки накопичується при кожній купівлі, і при досягненні певної суми купівель розмір знижки збільшується. Скористатися сумою знижки пред'явник може в будь-який зручний для цього момент. Такий метод надання знижки передбачає, що підприємство-продавець веде ідентифікований облік карток та накопичених бонусів за цими картками. У зв'язку з цим ТОВ «Будконверс» веде ідентифікований облік електронних карток, які реєструються на власника за номером його мобільного телефону.

Отже, фінансовий облік на ТОВ «Будконверс» ведеться згідно з наказом про облікову політику, а відповідно до ПСБО 9 «Запаси», ПСБО 15 «Дохід», ПСБО 16 «Витрати». Облік товарних запасів на складі підприємство здійснює за купівельними цінами, при реалізації товарів використовуючи комбінований метод. Також підприємство застосовує систему лояльності з метою стимулювання збуту товарних запасів.

3. Узагальнення інформації про облік операцій з товарними запасами у фінансовій та податковій звітності ТОВ «Будконверс»

Завершальним обліковим процесом є формування звітної інформації, для досліджуваного підприємства це фінансова та податкова звітність. Метою звітності є забезпечення інформаційних потреб широкого кола користувачів, які орієнтуються на неї як на основне джерело інформації під час прийняття економічних рішень. Бухгалтерська звітність представляє собою систему узагальнених показників, що характеризують підсумки господарсько-фінансової діяльності за минулий період. Вона складається шляхом підрахунку, групування і спеціальної обробки даних поточного бухгалтерського обліку. Повний комплект фінансової звітності включає до свого складу: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про сукупні доходи; Звіт про власний капітал; Звіт про рух грошових коштів та Примітки до річної фінансової звітності. Призначення форм фінансової звітності розглянуто в додатку Н. .

Враховуючи той факт, що ТОВ «Будконверс» відноситься до суб'єктів малого бізнесу, то свою фінансову звітність воно формує відповідно до вимог ПСБО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» і не застосовує в своїй діяльності міжнародні стандарти фінансової звітності. Для суб'єктів малого підприємництва встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі Балансу (форма 1м) і Звіту про фінансові результати (форма 2м). Форми фінансової звітності підприємств і порядок їх заповнення встановлює Міністерство фінансів України. Методологія та форми складання фінансової звітності регулюються в Україні затвердженими Міністерством фінансів НП(с)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Форми фінансових звітів є взаємозв'язаними, взаємодоповнюючими, оскільки вони відображають різні аспекти одних і тих же операцій або інших подій.

Фінансова звітність ТОВ «Будконверс» складається відповідно до вимог ПСБО 25 та до її складу входять наступні форми: Баланс (форма № 1м); Звіт про фінансові результати (форма № 2м). ТОВ «Будконверс»

складає місячну, квартальну й річну бухгалтерську звітність, в якій відображає склад майна та джерела його формування. Проте найбільш повно характеризує роботу підприємства річна звітність. Звітним роком для всіх підприємств установлено період з 1 січня по 31 грудня включно. Основою організації робіт зі складання річної звітності є нормативно-правові документи, що регламентують порядок формування, методику і техніку заповнення окремих форм звітності. Показники фінансової звітності на кінець звітного року мають бути обґрунтовані результатами ретельно проведеної перед складанням річного бухгалтерського звіту інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, резервів, розрахунків та інших активів і пасивів. До подання річного бухгалтерського звіту на підставі затверджених керівником підприємства пропозицій постійно діючих інвентаризаційних комісій про врегулювання виявлених під час інвентаризації розходжень фактичної наявності цінностей проти даних бухгалтерського обліку вносяться відповідні записи в регістри й рахунки бухгалтерського обліку. У кінці календарного року перед складанням річної звітності на ТОВ «Будконверс» проводять перевірку й уточнення даних синтетичного та аналітичного обліку, а також показників періодичної бухгалтерської звітності.

Інформацію про товарні запаси на ТОВ «Будконверс» відображають у Балансі у складі оборотних активів за рядком 1100 «Запаси». До їх складу входить вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги) тощо.

У Звіті про фінансові результати міститься інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства, зокрема і про реалізацію товарних запасів за звітний період. Дохід від реалізації товарних

запасів ТОВ «Будконверс» наведено в рядку 2000, а собівартість реалізованих товарів у рядку 2050.

При складанні фінансової звітності 2020 року ТОВ «Будконверс» має враховувати те, що відповідно до рішення Міністерства фінансів України з 3 листопада 2020 р. практично всі ПСБО стають НПСБО, що вплинуло на їх змістовне наповнення. Так, з НП(С)БО 25 виключено згадку про заборгованість засновників з формування статутного капіталу зі статті «Поточна дебіторська заборгованість». Крім того, уточнено, що у статті «Неоплачений капітал» відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Суми за цією статтею вираховуються під час визначення підсумку власного капіталу.

Форму №1-мс після позиції «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» доповнили новою позицією «Неоплачений капітал». Відповідно мікропідприємства отримають нову форму Балансу за ф. №1-мс та після її набрання чинності саме її мають заповнювати [54].

Крім того, операції з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» оподатковується такими податками, як податком на додану вартість та податок на прибуток підприємств, про які формується інформація у відповідній податковій звітності. Для здійснення достовірного обліку ПДВ базою податкування даним податком на підприємстві ТОВ «Будконверс» є:

- 1) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у т.ч. операції з передачі права власності на об'єкт застави позичальнику, на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу;
- 2) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

Головна проблема, яка виникає при відображенні ПДВ в бухгалтерському обліку пов'язана з тим, що правило першої події, яке використовується для визначення ПДВ не співпадає з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку. Податкове зобов'язання виникає

в наслідок реалізації товарів, та являє собою — зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені податковим законодавством України [50].

Бухгалтерський облік податкових зобов'язань залежить від дати їх виникнення, якою є дата першої з подій, що сталася раніше:

- дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (послуг), що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів (послуг) за готівку — дата оприбуткування коштів у касі платника податку, в разі відсутності такої — дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

- дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів — дата оформлення вантажної митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг — дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Податковий кредит виникає при надходженні товарів на підприємство та його можна охарактеризувати як суму (вартість) витрат, понесених платником податку — резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів — фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених Законом. Датою виникнення податкового кредиту з ПДВ є дата події, що відбулася раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунку платника податку;
- дата отримання платником податку товарів (послуг), що підтверджено податковою накладною.

За даними податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ ТОВ «Будконверс», щомісячно узагальнює дану інформацію в Декларації з податку на додану вартість до контролюючих органів в електронному вигляді протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Весь дохід підприємства ТОВ «Будконверс» оподатковується податком на прибуток. Підприємство самостійно обраховує суму податку визначеною від бази оподаткування даним податком грошовому вираженні.

Згідно до ПКУ, якщо річний дохід підприємства перевищує суму доходу 20 млн. грн., то до оподаткування даного доходу слід застосовувати коригування фінансового результату на податкові різниці, а саме :

- розділ 1 — «амортизаційні» різниці;
- розділ 2 — різниці при формуванні резервів (забезпечень);
- розділ 3 — різниці за фінансовими операціями. У цьому розділі, зокрема, відображають збитки минулих років ;
- розділ 4 — інші різниці. Тут, зокрема, відображають: різниці при продажу й іншому відчуженні цінних паперів, різниці у разі застосування трансфертних цін, різниці за страхуванням та «перехідні» різниці [31] .

Отже, узагальнення інформації про операції з товарними запасами ТОВ «Будконверс» передсавляє у вигляді фінансової та податкової звітності. До складу фінансової звітності входять: Баланс (форма 1м) та Звіт про фінансові результати (форма 2м), які підприємство заповнює відповідно до вимог ПСБО 25. Що стосується оподаткування товарних операцій, дана інформація знаходить своє відображення в двох податкових деклараціях. А саме, в декларації податку на додану вартість, що складається та подається щомісячно узагальнюється інформація, щодо розміру податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ. А в декларації з податку на прибуток — знаходить відображення інформація, щодо розміру доходу за різними видами діяльності із щоквартальним поданням до контролюючих органів з коригуванням на податкові різниці.

Висновок до розділу 2

1. Аналіз стану передумов організації обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» показав, що підприємство є достатньо фінансово стійким, діє відповідно до чинного законодавства, питання організації обліку узагальнює в Наказі про облікову політику, облікові функції реалізує відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, має графік документообігу тощо.

2. Крім того, окреслено особливості обліку товарних запасів оптових підприємств, які впливають на організацію бухгалтерського обліку. Встановлено, що складський облік товарних запасів на ТОВ «Будконверс» ведеться за купівельними цінами, оприбуткування товарів на склад здійснюється за сортовим методом обліку товарних запасів

3. Встановлено, що методику фінансового обліку на ТОВ «Будконверс» здійснює відповідно до ПСБО 9 «Запаси», ПСБО 15 «Дохід», ПСБО 16 «Витрати». До складу основних рахунків для обліку операцій з товарними запасами відносяться: 281 «Товари на складі», 701 «Дохід від реалізації товарів», 901 «Собівартість реалізованих товарів». Для реалізації товарних запасів підприємство використовує комбінований метод, що поєднує в собі як реалізацію зі складу так і транзитом в залежності від замовника. Також підприємство застосовує систему лояльності з метою стимулювання збуту товарних запасів.

4. Узагальнення інформації про операції з товарними запасами ТОВ «Будконверс» пердсавляє у вигляді фінансової та податкової звітності. До складу фінансової звітності входять: Баланс (форма 1м) та Звіт про фінансові результати (форма 2м), які підприємство заповнює відповідно до вимог ПСБО 25. Що стосується оподаткування товарних операцій, дана інформація знаходить своє відображення в двох податкових деклараціях: декларації податку на додану вартість та декларація з податку на прибуток, які підприємство оформлює відповідно до вимог ПКУ.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ НА ТОВ «БУДКОНВЕРС»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами на ТОВ «Будконверс»

Сучасні підприємства України діють в умовах невизначеності та ризику, під постійним впливом різноманітних факторів, зокрема це зміни в законодавстві, глобалізація економіки, технічні інновації, діджиталізація діяльності тощо. Безумовно така ситуація потребує негайної реакції підприємства, та удосконалення його системи менеджменту в цілому та системи обліку зокрема, як основного інформаційного ресурсу. Так, ТОВ «Будконверс» не є виключенням. У попередньому розділі нами детально проаналізовано стан фінансового обліку операцій з товарними запасами на підприємстві та визначено ряд проблемних питань, які потребують вирішення.

По-перше, аналіз фінансового стану підприємства показав, що воно є достатньо стійким, проте потребують розширення ринки збуту товарних запасів, що пов'язано з виходом підприємства на міжнародний ринок, а отже і підготовки облікової інформації відповідно до вимог міжнародних стандартів. Глобалізаційні умови ведення бізнесу зумовлюють потребу у підготовці облікової інформації, що ґрунтується на загальноприйнятих світових принципах. Підприємства малого бізнесу не є виключенням, оскільки на сьогоднішній день питання впровадження МСФЗ для СМП є надзвичайно важливим, що пов'язано із загальною політикою держави та виходом нового МСФЗ для малого бізнесу. Міжнародні стандарти фінансової звітності виступають ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, яка надає можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати

існуючі фінансові ризики у звітуючих суб'єктів, а також порівнювати результати їх діяльності в цілях забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень. У суб'єктів, які складають звітність за МСФЗ, значно зростає можливість залучити додаткові джерела капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і процвітання. У свою чергу інвестори, використовуючи МСФЗ, мають доступ до інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, що слугує додатковим інструментарієм при їх виборі. Таким чином, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є і вони незаперечні для користувачів фінансової звітності.

По-друге, визначено, що на ТОВ «Будконверс» відсутня система управлінського обліку, що призводить до недостатності інформаційного забезпечення системи менеджменту підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень про операції з товарними запасами. Ефективне управління товарними запасами та процесами їх реалізації здійснює суттєвий вплив на результати фінансово-господарської діяльності підприємства. Для цього потрібна дієва система обліково-аналітичного забезпечення, на жаль діюча система фінансового обліку ТОВ «Будконверс» не в змозі задовольнити всі інформаційні запити його керівників. Питання управління реалізацією товарів та обсягом їх запасів є взаємопов'язаними і потребують комплексного вивчення. Впровадження управлінського обліку операцій з товарними запасами на підприємстві дасть можливість оперативніше приймати управлінські рішення, забезпечить працівників інформацією за для вирішення проблем чи питань керівників підприємства. Особливої уваги потребує розробка аналітичних рахунків для обліку товарних запасів, що дозволила б генерувати інформацію про товарні запаси ТОВ «Будконверс» в розрізі їх видів, постачальників, покупців, способів реалізації, видів доставки тощо. Надзвичайно важливим є визначення оптимальної партії замовлення товарних запасів, що дозволить підприємству забезпечити отримання максимальних фінансових результатів. Крім того, доцільним є використання

маржинального аналізу при визначенні точки беззбитковості, що дозволить управляти витратами, обсягом та прибутком підприємства. Враховуючи той факт, що ТОВ «Будконверс» надає в процесі реалізації знижки на товари, доцільним є впровадження системи лояльності, що потребує відповідного облікового забезпечення. Величезною прогалиною в побудові системи обліку ТОВ «Будконверс» є відсутність раціонально побудованої системи управлінської звітності про операції з товарними запасами підприємства, що дозволило б ефективно управляти процесом закупки та реалізації товарних запасів.

По-третє, автоматизована система обліку, яку сьогодні використовує ТОВ «Будконверс» є застарілою та не надає можливості щодо ефективного використання потенціалу підприємства. Сучасні комп'ютерні інформаційні системи дозволяють обробляти і зберігати велику кількість однакових у структурному плані одиниць облікової інформації; здійснювати вибірку інформації з великої кількості даних; виконувати складні математичні розрахунки; одержувати за лічені хвилини паперові копії будь-якого документу (первинних документів, форм звітності тощо); багато разів відтворювати будь-які дії (наприклад, роздрукування примірників певного документу тощо). Облікові інформаційні системи дозволяють моделювати картину продажів, що могла б скластися при встановленні різних цін на товари, оцінювати наявні товарні запаси, обчислювати витрати, що припадають на конкретні товари, виявляти найбільш вигідних постачальників. Володіючи такою інформацією, можна закуповувати найбільш ходовий товар в оптимальній кількості. Внаслідок цього зменшуються терміни оборотності засобів, скорочуються витрати. Тому для ТОВ «Будконверс» актуальним є використання більш нової версії програмного продукту 1С.

Звичайно мають місце й інші «вузькі місця», скорочення яких сприяло би покращенню ефективності облікової системи та системи менеджменту ТОВ «Будконверс». Зокрема, це стосується внесення змін до Наказу про

облікову політику щодо впровадження системи управлінського обліку; уточнення в посадових інструкціях обов'язків бухгалтера-аналітика щодо управління товарними запасами; удосконалення форм первинного обліку, уточнення графіку документообігу, розробка та впровадження внутрішньої звітності. Проте найбільш вагомими вважаємо три напрями щодо удосконалення системи обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс», а саме:

- перехід підприємства на міжнародні стандарти фінансової звітності;
- впровадження системи управлінського обліку товарних запасів
- оновлення облікового програмного забезпечення.

3.2. Заходи удосконалення операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс»

Проаналізувавши організацію та методику обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс», нами було виявлено, що підприємство діє відповідно до чинного законодавства, при розробці облікової політики орієнтується на підходи національних стандартів. З метою удосконалення облік товарних запасів на ТОВ «Будконверс» нами визначено основні недоліки в обліковій політиці, які не враховані в Наказі про облікову політику та потребують відповідного доповнення:

- не оновлена гранична вартість визнання необоротних малоцінних активів згідно чинного законодавства;
- не передбачено створення резерву сумнівних боргів;
- не розроблено номенклатуру статей витрат, які відносяться до умовно змінних та умовно постійних;
- не визначена процедура переоцінки основних засобів та запасів підприємства;
- не передбачено ведення управлінського обліку.

Доповнення Наказу про облікову політику відповідними уточненнями дозволить побудувати більш якісну систему обліково-аналітичного

забезпечення управління товарними запасами.

Крім того, у попередньому підпункті нами було окреслено три основні напрями щодо яких необхідно здійснювати заходи щодо удосконалення обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс», а саме:

- перехід підприємства на міжнародні стандарти фінансової звітності;
- впровадження системи управлінського обліку товарних запасів
- оновлення облікового програмного забезпечення.

Почнемо з першого блоку: перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності. На сьогоднішній день це надзвичайно актуальне питання, особливо для підприємств, які мають на меті розширювати свої ринки збуту, займатися експортно-імпортною діяльністю та формувати прозору фінансову звітність. Для ТОВ «Будконверс» перехід на МСФЗ може бути реалізований за допомогою трансформації фінансової звітності, тобто здійснення процесу деталізації облікових даних і групування їх відповідно до вимог міжнародних стандартів. Трансформація передбачає:

1. визначення того, що підприємство не визнавало у фінансовій звітності, але повинно визнавати за МФСЗ; не визнати те, що визнавало, але не має права визнавати відповідно до МФСЗ;
2. проведення оцінки активів і зобов'язань на дату переходу на МСФЗ для доведення її до адекватності вимогам МФСЗ;
3. рекласифікація тих об'єктів, які відповідно до національних стандартів відображалися за іншими правилами, ніж цього вимагають МФСЗ.

Крім того, радимо ТОВ «Будконверс» при переході на МСФЗ звернути особливу увагу на проведення інвентаризації, визначення справедливої вартості та формування облікової політики відповідно до МСФЗ.

Що стосується обліку товарних запасів, то за МСФЗ ТОВ «Будконверс» має використовувати положення МСБО 2 «Запаси», його аналіз та характеристика наведена в п.1.2. Встановлено, що переважна більшість підходів до методики обліку співпадає із ПСБО 9 «Запаси». Але ми зупинимося на основних положення та відмінних підходів від ПСБО 9. Так,

за МСБО 2 запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації. Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. При вибутті може бути застосований один із методів оцінки: ідентифікації індивідуальної собівартості, ФІФО, середньозваженої собівартості, стандартних витрат та метод роздрібних цін. Коли запаси реалізовані, їхня балансова вартість повинна визнаватися витратами періоду, в якому визнається відповідний дохід [24,49]. Визнаємо особливості обліку товарних запасів відповідно до МСБО 2 «Запаси»:

- інвентаризація запасів проводиться на кінець року для підготовки фінансової річної звітності у місцях їх зберігання;
- запаси мають відповідати критеріям визнання активів;
- за міжнародними стандартами відсутня така категорія запасів як МШП та напівфабрикати;
- за МСФЗ не визначено особливостей оцінки первісної вартості запасів в момент їх надходження в обмін на інші запаси, безоплатне отримання, як внесок до статутного капіталу.

Крім того, в міжнародній практиці мають місце особливості методики обліку та відображення на рахунках інформації про товарні запаси підприємства. Так, може бути використано систему постійного або періодичного обліку запасів. При системі постійного обліку запасів (Perpetual Inventory System) їх надходження та видаток відображають протягом звітного періоду на відповідних рахунках запасів ("Товари", "Матеріали", "Незавершене виробництво", "Готова продукція"). Собівартість реалізації визначається як добуток собівартості одиниці запасів та кількості реалізованих запасів. Використання такої системи дозволяє перманентно фіксувати рух запасів на спеціальних рахунках безпосередньо в момент здійснення операцій. Виділемо особливості даної системи:

- за умов купівлі товарів з метою перепродажу або використання у виробничих потребах дебетується відповідний рахунок запасів, а не рахунок "Закупки";

- витрати на транспортування, повертання закуплених запасів та знижки обліковуються на рахунку запасів, а не на окремих рахунках;

- собівартість реалізованих запасів за кожною операцією відображується за Дебетом "Собівартість реалізованих запасів" та Кредитом "Запасів";

- на рахунок "Запаси" відкривають допоміжні журнали в яких фіксуються проведення за кожною окремою операцією, а також вказується кількість та вартість кожного виду запасів [37].

Такий підхід є доцільним для підприємств які займаються торговельною діяльністю та мають широкий асортимент товарних запасів, що потребує постійного обліку та контролю. Тому для ТОВ «Будконверс» при умові переходу на МСФЗ пропонуємо використовувати саме систему постійного обліку операцій з товарними запасами.

При системі періодичного обліку (Periodic Inventory System) надходження та видаток запасів протягом звітного періоду на рахунках запасів не відображують. Облік кількості запасів на складі ведуть періодично та використовують загальний рахунок рахунок "Закупки". Наприкінці звітного періоду сальдо рахунків запасів на початок періоду та сальдо рахунка "Закупки" списують на рахунок фінансових результатів. Наприкінці звітного періоду проводять інвентаризацію запасів у місцях їх зберігання. На основі її результатів визначають та оцінюють залишки запасів на кінець звітного періоду, які списують на рахунки відповідних запасів із кредиту рахунка фінансових результатів. Собівартість реалізації запасів при системі періодичного обліку визначається балансовим методом. Схематичне зображення періодичної та постійної системи обліку запасів наведено в додатку П.

Впровадження управлінського обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» забезпечить наявність якісного обліково-аналітичного забезпечення для прийняття оперативних та стратегічних рішень, зокрема щодо визначення оптимальної партії замовлення, стимулювання реалізації товарних запасів, що забезпечить максимізацію результатів діяльності підприємства. Необхідно враховувати, що підходи до застосування методик управлінського обліку значно відрізняються від традиційних, що зазвичай використовуються у фінансовому обліку. В додатку Р наведено основні відмінності між фінансовим та управлінським обліком, а також етапи управлінського обліку товарних операцій.

В першу чергу підприємству необхідно побудувати систему аналітичних рахунків щодо обліку операцій з товарними запасами, інформація з яких буде покладена в основу управлінських звітів. Для ТОВ «Будконверс» пропонуємо до використання 6-ти рівневу систему аналітичних рахунків для рахунку 281 «Товари на складі».

Таблиця 3.1

**Витяг з робочого плану рахунків ТОВ «Будконверс» для
субрахунку 281 «Товари на складі»**

Рівень деталізації	Аналітичні рахунки
<i>I рівень – за групами видів товарів:</i>	281.1. – автозапчастини для легкових автомобілів; 281.2 – автозапчастини для вантажних автомобілів.
<i>II рівень – за марками автомобілів</i>	282.X.1 – BMW; 282.X.2 – Audi; 282.X.3 – Mazda; 282.X.4 – Suzuki.....
<i>III рівень – за постачальниками:</i>	281.X.X.1 – вітчизнані постачальники; 281.X.X.2 – іноземні постачальники;
<i>IV- за місцем зберігання товарних запасів:</i>	281.X.X.X.1 – склад 1 281.X.X.X.2 – склад 2
<i>V рівень – за способом реалізації:</i>	281.X.X.X.X.1 – за звичайними цінами; 281.X.X.X.X.2 – зі знижками; 281.X.X.X.X.3 – за акційними пропозиціями;
<i>VI рівень – за способом доставки:</i>	281.XXXXX. 1 – зі складу (самовивіз); 281.XXXXX. 2 – через кур'єрську доставку; 281.XXXXX. 2 – транзитом.

*Джерело: розроблено автором

Така аналітика забезпечить формування детальної інформації про рух товарів в розрізі їх видів, джерел постачання та напрямів реалізації. Крім того, нами запропоновано використання рахунків другого порядку для рахунку 702 «Доходи від реалізації»:

7021 - «Дохід від реалізації товарів»;

7022 - «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками»;

7023 - «Дохід від реалізації товарів за знижками»;

7024 - «Дохід від реалізації товарів у період розпродажу»;

7025 - «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів»

З метою якісного управління операціями з товарних запасів важливим є визначення розмір оптимальної партії замовлення. Так, на ТОВ «Будконверс» розраховано оптимальну партію замовлення амортизаторів за рік. Розрахунки узагальнено у Звіті щодо визначення оптимальної партії замовлення (табл. 3.2)

Таблиця 3.2.

**Звіті щодо визначення оптимальної партії замовлення
амортизаторів на ТОВ «Будконверс» за рік**

№	Показник	Сума, грн
1	2	3
1	Обсяги реалізації постільної білизни за 1р.	250 000
2	Вартість одного замовлення	2 500
3	Ціна 1 продукції	1 560
4	Витрати на зберігання	1 400
5	Оптимальний розмір партії	945

Джерело: розроблено автором

Для визначення оптимального розміру замовлення у постачальника скористаємося формулою:

$$Q_0 = \sqrt{\frac{2C_0 \times D}{C_h}} \quad (3.1)$$

де, де C_h – вартість зберігання одиниці товару, грн;

C_0 – вартість замовлення, грн;

D – обсяг продажу постільної білизни, грн;

$$Q_0 = \sqrt{\frac{2 \times 2500 \times 250\,000}{1400}} = 945 \text{ зам.}$$

Таким чином, на основі проведеного аналізу потреби оптимального розміру замовлень амортизаторів на підприємстві повинен становити 945 замовлень.

Також на ТОВ «Будконверс» може бути застосована така методика управлінського обліку як ABC-аналіз товарних запасів або покупців (постачальників), яка дозволить визначити ті групи, що надають найбільший вклад у результати діяльності, шляхом поділу на групи: А- найвагоміші, В- середні, С-найменші. Не менш обґрунтованим є використання CVR-аналізу, що дозволить визначити точку беззбитковості, при якій підприємство отриманими доходами покриває понесені витрати та не отримує прибутку. Знаючи критичний обсяг реалізації ТОВ «Будконверс» може визначити такий обсяг реалізації запасних частин, який забезпечить отримання планового прибутку, або ж встановити ціну при плановому обсязі реалізації, управліти запасом фінансової міцності тощо.

Узагальнення інформації для цілей управління операціями з товарними запасами здійснюється у вигляді управлінських звітів. Вони можуть бути представлені у будь-якому форматі та у будь-який час на вимогу користувача. При цьому звітна інформація має бути корисною, релевантною, своєчасною, адресною тощо. Для ТОВ «Будконверс» нами розроблено Звіт виконання плану операційного прибутку за 1 квартал 2020 р (додаток, табл. 1), Звіт про реалізовані товарні запаси (додаток..., табл. 2), Відомість контролю за надходженням товарів від постачальників (додаток..., табл. 3).

Для удосконалення процесу автоматизації обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» пропонуємо використовувати оновлену версію 1С 8.3, які містить більше можливостей для формування аналітичної інформації з метою управління товарними запасами.

Висновки за розділом 3

Аналіз стану обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» дозволив виділити проблемні місця, які потребують удосконалення, а саме:

1. Встановлено необхідність впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, що забезпечить формування більш прозорої та повної інформації про діяльність підприємства, а також забезпечить розширення ринків збуту за рахунок формування зрозумілої на міжнародному просторі звітної інформації. Для ТОВ «Будконверс» запропоновано здійснити трансформацію фінансової звітності та використовувати для обліку товарних операцій положення МСБО 2 «Запаси». Проведено порівняльний аналіз між ПСБО 9 та МСБО 2. Крім того, з метою побудови фінансового обліку запропоновано використовувати періодичні систему обліку товарних запасів та відображати інформацію про запаси на відповідних рахунках.

2. З метою побудови ефективної системи управління операціями товарними запасами та забезпечення менеджмент якісною інформацією для прийняття управлінських рішень, запропоновано використовувати елементи управлінського обліку запасів. Обґрунтовано доцільність застосування ABC-аналізу та CVP-аналізу. Розроблено 6-ти рівневу аналітику до рахунку 281 «Товарни на складі» з деталізацією за: видами груп товарів; видами автозапчастин за марками автомобілів; видами постачальників; місцем зберігання товарних запасів; способом реалізації; способом доставки. Запропоновано до використання форми внутрішньої звітності: Звіт виконання плану операційного прибутку, Звіт про реалізовані товарні запаси, Відомість контролю за надходженням товарів від постачальників.

3. З метою удосконалення організації обліку внесено пропозиції щодо доповнення до Наказу про облікову політику та запропоновано використовувати оновлену версію 1С. 8.3., що забезпечить більш оперативну та якісну підготовку інформаційного забезпечення щодо обліку операцій з товарними запасами.

ВИСНОВКИ

1. Дослідження економічної сутності понять «товари» та «товарні операції» показало відсутність єдиних поглядів в науковому колі. Тому нами проведено порівняльний аналіз сутнісних підходів до тлумачення поняття «товар» та «товарні операції» через призму наукових шкіл, нормативно-правових документів та спеціальної літератури. Виділено основні сутнісні критерії «товару», а саме: комплекс матеріальних, не нематеріальних цінностей; корисні властивості; привернення уваги; задоволення потреб; активи в матеріальній та нематеріальній формах. Це дозволило дійти висновку, що під товарними операціями слід розуміти всі процеси, пов'язані з придбанням та реалізацією товарів, які виникають на будь-якому етапі товароруку та становлять основу діяльності підприємств торгівлі.

2. Проаналізовано існуючу класифікацію товарних операцій та доповнено її новими ознаками «за системою лояльності» та « за формою доставки (здійснення)» , що дозволить формувати в обліку більш точну інформацію щодо товарних операцій, які надаються з використанням маркетингових інструментів, а також дозволить виокремлювати операції що надаються на умовах само вивозу та кур'єрської доставки, що надзвичайно актуально в умовах інтернет- торгівлі.

3. Наведено модель концептуальних засад обліку операцій з товарними запасами, що включає до свого складу: мету, завдання, принципи та нормативно-правове регулювання. Особливу увагу приділено аналізу нормативного регулювання обліку запасів за міжнародними стандартами МСБО 2 «Запаси», проведено порівняльну характеристику з вітчизняними методиками та окреслено підходи до методів оцінки запасів за різними джерелами їх надходження.

4. На основі дослідження національних та міжнародних стандартів, що регулюють бухгалтерський облік товарних запасів підприємств встановлено, що для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових

звітах про запаси. Доведено, що на сьогоднішній день МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції та частиною сталого економічного розвитку для України. Використання МСФЗ має суттєві переваги перед П(С)БО для більшості підприємств та користувачів їхньої фінансової звітності.

5. Аналіз стану передумов організації обліку операцій з товарними запасами на ТОВ «Будконверс» показав, що підприємство є достатньо фінансово стійким, діє відповідно до чинного законодавства, питання організації обліку узагальнює в Наказі про облікову політику, облікові функції реалізує відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, має графік документообігу тощо.

6. Окреслено особливості обліку товарних запасів оптових підприємств, які впливають на організацію бухгалтерського обліку. Встановлено, що складський облік товарних запасів на ТОВ «Будконверс» ведеться за купівельними цінами, оприбуткування товарів на склад здійснюється за сортовим методом обліку товарних запасів, оцінка вибуття товарних запасів за методом середньозваженої собівартості.

7. Встановлено, що методику фінансового обліку на ТОВ «Будконверс» здійснює відповідно до ПСБО 9 «Запаси», ПСБО 15 «Дохід», ПСБО 16 «Витрати». До складу основних рахунків для обліку операцій з товарними запасами відносяться: 281 «Товари на складі», 702 «Дохід від реалізації товарів», 901 «Собівартість реалізованих товарів». Для реалізації товарних запасів підприємство використовує комбінований метод, що поєднує в собі як реалізацію зі складу так і транзитом в залежності від замовника. Також підприємство застосовує систему лояльності з метою стимулювання збуту товарних запасів.

8. Узагальнення інформації про операції з товарними запасами ТОВ «Будконверс» пердсавляє у вигляді фінансової та податкової звітності. До складу фінансової звітності входять: Баланс (форма 1м) та Звіт про фінансові результати (форма 2м), які підприємство заповнює відповідно до вимог ПСБО 25. Що стосується оподаткування товарних операцій, дана інформація

знаходить своє відображення в двох податкових деклараціях: декларації податку на додану вартість та декларація з податку на прибуток, які підприємство оформлює відповідно до вимог ПКУ.

9. Встановлено необхідність впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, що забезпечить формування більш прозорої та повної інформації про діяльність підприємства, а також забезпечить розширення ринків збуту за рахунок формування зрозумілої на міжнародному просторі звітної інформації. Для ТОВ «Будконверс» запропоновано здійснити трансформацію фінансової звітності та використовувати для обліку товарних операцій положення МСБО 2 «Запаси». З метою побудови фінансового обліку запропоновано використовувати періодичні систему обліку товарних запасів та відображати інформацію про запаси на відповідних рахунках.

10. З метою побудови ефективної системи управління операціями товарними запасами та забезпечення менеджмент якісною інформацією для прийняття управлінських рішень, запропоновано використовувати елементи управлінського обліку запасів. Обґрунтовано доцільність застосування ABC-аналізу та CVP-аналізу. Розроблено 6-ти рівневу аналітику до рахунку 281 «Товарни на складі» з деталізацією за: видами груп товарів; видами автозапчастин за марками автомобілів; видами постачальників; місцем зберігання товарних запасів; способом реалізації; способом доставки. Запропоновано до використання форми внутрішньої звітності: Звіт виконання плану операційного прибутку, Звіт про реалізовані товарні запаси, Відомість контролю за надходженням товарів від постачальників.

11. З метою удосконалення організації обліку внесено пропозиції щодо доповнення до Наказу про облікову політику та запропоновано використовувати оновлену версію ІС. 8.3., що забезпечить більш оперативну та якісну підготовку інформаційного забезпечення щодо обліку операцій з товарними запасами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Блакита Г. В., І. О. Гладій, О. М. Дзюба, О. Т. Бровко Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві [текст] : навч. посіб. / Г. В. Блакита, І. О. Гладій, О. М. Дзюба, О. Т. Бровко – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 288 с.
2. Букало Н.А., Особливості обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі та відображення їх у фінансовій звітності URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/127.pdf
3. Бухгалтерський облік товарів у роздрібній торгівлі URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/10090/112141>
4. Вавдійчик І.М. Сучасний стан та тенденції розвитку біржової торгівлі в Україні Глобальні проблеми Електронне наукове видання Глобальні та національні проблеми економіки URL: <http://global-national.in.ua/issue-15-2017/23-vipusk-15-lyutij-2017-r/2755-vavdijchik-i-m-suchasnij-stand-ta-tendentsiji-rozvitku-birzhovoji-torgivli-v-ukrajini>
5. Вавдійчик І.М. Товарні ресурси підприємств роздрібної торгівлі та їх роль у забезпеченні господарської діяльності /Журнал “Агросвіт” - наукове фахове видання з питань економіки. URL: <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=1700&i=9>
6. Державна податкова служба України. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-439823.html>
7. Дроздова О.Г. Бухгалтерський облік і контроль руху товарів: організація і методика. – На правах рукопису. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2013 р
8. Дроздова О.Г. Особливості організації внутрішнього контролю руху товарів / О.Г. Дроздова // Економічні науки .Науковий журнал. – 2015.-

№1(78) URL: Режим доступу: [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2015/%E2%84%961\(78\)/uazt_2015_1_15.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2015/%E2%84%961(78)/uazt_2015_1_15.pdf).

9. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

10. Закон України «Про електродний документообіг» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15>

11. Закон України «Про ціни та ціноутворення» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

13. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Економіка та суспільство : елект. наук. фахове видання. Мукачєво: Мукачєвський державний університет, 2016. Вип. 7. С. 921-925. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf

14. Квач Я. П. Облік руху товарів нормативно-правові аспекти URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Vsed_2015_2_18

15. Котлер Ф. Маркетинг: підручник / Ф.Котлер. – СПб.: Пітер, 2013. – 243 с.

16.Криворучко А. Є. Відображення інформації щодо дебіторської заборгованості за товарними операціями у фінансовій звітності підприємства /Актуальні питання сучасної економічної науки: зб. матеріалів II Всеукр. наук.-практ. конф. (4 грудня 2019 р., Полтава). Полтава, 2019. 515 с. С 245-247.

17. Кулик В.А. Зміна методології бухгалтерського обліку в електронному середовищі / В.А. Кулик // Актуальні питання обліку, аналізу і аудиту: теорія

та практика: [колективна монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас.] – Дніпропетровськ : ФОП Дробязко С.І., 2014. – Т. 2 – 408 с. (С. 79-85).

18. Лігоненко Л.О. Управління товарним забезпеченням обороту торговельного підприємства: навч. посіб. /Л.О. Лігоненко, І.М. Чумак — К., 2013. - 78с.

19. Максименко І.Я., Васильченко Е.В, Особливості бухгалтерського обліку та оподаткування товарів через інтернет торгівлю URL: [file:///C:/Users/vova9/Downloads/molv_2018_9\(1\)___59.pdf](file:///C:/Users/vova9/Downloads/molv_2018_9(1)___59.pdf)

20. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування ПСБО та МСБО. Аудитор України. № 7-8 (236-237). 2015• URL: <https://www.pspaudit.com.ua/files/malutak.pdf>

21. Методичні рекомендації з обліку запасів URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

22. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, N 73-74, ст.590. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021

24. Морозова Н.І., Фоміна О.В.. Бухгалтерський облік у торгівлі: навч. посіб./ Н.І. Морозова, О.В. Фоміна. –К.;Київ нац. торг.- екон ун-т, 2013р. - 316с

25. МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами URL: <https://zakon.help/article/msfz-15-dohid-vid-dogovoriv-z-klientami-msfz-15-dohid>

26. Наказ «Про затвердження Інструкції про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0013-97>

27. Наказ «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» . URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/FIN349>

28. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
29. Охрамович О. Р., Токарева Т. О., МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами" нові підходи до визнання виручки URL: file:///C:/Users/vova9/Downloads/Na_2018_23_7%20.pdf
30. Первинний облік товарних операцій підприємства роздрібної торгівлі: монографія/ Т.О. Тарасова, А.В. Янчев, І.Г. Волошан.-Х.: URL: http://shron1.chtyvo.org.ua/Tarasova_Tetiana/Pervynnyi_oblik_tovarnykh_operatsii_pidpriemstv_rozdribnoi_torhivli.pdf
31. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
32. Політична економія / За ред. Г.А. Оганяна – К.: МАУП, 2003. – 520 с.
33. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні- URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0037500-19>
34. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань -[URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
35. Положення стандарт бухгалтерського обліку 15 «Дохід» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
36. Положення стандарт бухгалтерського обліку 16 «Витрати» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
37. Порівняльна характеристика систем постійного та періодичного обліку запасів. URL: https://pidru4niki.com/1510082745791/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/harakteristik_a_sistem_obliku_zapasiv
38. Постанова Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>

39. Про положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" від 20 жовтня 1999 р. URL: http://vobu.ua/ukr/documents/item/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrajini-vid-20-zhovtnya-1999-r-246?app_id=23
40. Редченко К. І. Управління бізнес-процесами підприємств роздрібною торгівлі : [монографія] / Гелей Л. О., Редченко К. І. – Львів : СПОЛОМ, 2015. – 224 с. – 13,0 друк. ар
41. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт; пер. з англ. О. Васильєва [та ін.]; наук. ред. Є. Литвин. - К.: Port-Royal, 2009. - 594 с.
42. Ставерська Т.О., Носач Н.М. Аналіз стану та тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 12-2. С. 60-64.
43. Статистичний щорічник за 2018 рік [Електронний ресурс] / Держ. служба статистики України. – К. : Август Трейд, 2019. URL:http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm
44. Тарасевич В.М. Економічна теорія. Політекономія: Підручник / За ред. В.М. Тарасевича. - К.: Знання, 2012. - 206 с.
45. Тарасова Т.О. Первинний облік товарних операцій підприємств роздрібною торгівлі: монографія / Т. О. Тарасова, А.В. Янчев, І.Г. Волошан. — Х.: ХДУХТ, 2015. — 240
46. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н.М. Ткаченко. – Вид. 3-тє, [перероб. та доп.]. – К. : Вид-во "Алерта", 2008. – 926 с
47. Управління комерційними ризиками підприємств роздрібною торгівлі: монографія/Н.С. Краснокутська, В.М. Лачкова.- Харків:Вид-во ФОРТ, 2014
48. Управління товарними запасами підприємств роздрібною торгівлі : монографія / К. С. Олініченко. – Х.: Видавництво Іванченка І. С., 2017. – 211 с.

49. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
50. Чернін О.Я. Особливості обліку реалізації товарів транзитом. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. Випуск 2 (43). 2014. С. 197-200
51. Шарманська В.М. , Новицький П.В. Облік виробничих запасів за ПСБО та МСБО: порівняльна характеристика. «Young Scientist» • № 1 (53). 2018
URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/1/130.pdf>
52. Шульгіна Л.М, Мельничук В.М, Еволюція наукових поглядів щодо поняття «споживча цінність товару URL: file:///C:/Users/vova9/Downloads/Mimi_2011_2_9.pdf
53. Kaschena N. B., Chmil H. L., Nosach N. V. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity / Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph. Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121-128
54. WORKABOX ВІД А ДО Я: підручник для початківців. URL: <http://workabox.ua/school/upravlenie-tovarnymi-zapasami/>

ДОДАТКИ

Додаток А

Підходи щодо визначення сутності поняття «товару» в економічній літературі

	Представник наукових поглядів	Сутнісне наповнення
1	2	3
1	В. Петті	Визначив «істинну вартість» товару працею, а мірою вартості вважав робочий час
2	А. Сміт	Уперше розмежував дві властивості товару: цінність у споживанні. Споживчою цінністю товару визначено його здатність задовольняти загальну потребу споживача, а також визнано, що споживча вартість не може визначати пропорції та кількісні співвідношення обміну товарів.
3	Д. Рікардо	Поглибив розуміння цінності товару для споживача, розрізнивши споживну й мінову цінності. Споживна цінність (корисність) – не є виміром мінової цінності, водночас мінова цінність залежить від двох чинників – рідкісності та кількості праці, що необхідна для їх добування.
4	Дж. Ст. Мілль	Науковець сформулював визначення названих понять. Цінність (цінність у споживанні) – здатність речей виконувати бажання споживачів або служити способом досягнення їхньої мети. Мінова вартість – загальна купівельна сила, влада, володіння якою надає речам ознаки товарів. Ціна – грошова вартість для вираження її цінності.
5	К. Менгер	Визначив теорію цінності, що ґрунтується на твердженні, що цінність має суб'єктивний характер і не існує поза свідомістю людини
6	Бем-Баверк	Розмежувавши такі поняття, як корисність і цінність. Корисність була трактована як здатність речей служити благополуччю людини, а цінність – не лише як причина, але й необхідна умова згаданого благополуччя. Цінність – судження про значущість господарських благ, що знаходяться у розпорядженні людей, результат «своєрідного співвідношення між об'єктом і суб'єктом»
7	А. Маршал	У своїй теорії маржиналізму, істинна цінність товарів для споживача вимірюється не тією ціною, яку він готовий заплатити, а реальною потребою в них. Його теорія полягає в тому, що у міру того, як покупець збільшує свої покупки, потреба в його попередніх покупках знижується. Реальну цінність товарів потрібно розглядати не тільки з точки зору окремих споживачів, а й з точки зору населення загалом.
8	М. Туган Барановський	Уперше пояснив двосединість трудової та граничної теорій, які в гармонійному поєднанні досліджують різні фази процесу економічної оцінки товару.

1	2	3
9	Ф. Котлер	Визначив цінність як різницю між загальною цінністю продукту для споживача та його загальними затратами. На думку вченого, під загальною цінністю слід розуміти сукупність вигод, які він очікує отримати, купуючи товар або послугу, а під загальними витратами споживача – суму витрат, які за його очікуваннями будуть понесені під час оцінки, отриманні та використанні продукту або послуги
10	Р.Блеккуел, П. Мінікард та Дж. Енжел	Вони відмічають, що метою орієнтованої на споживачів організації є забезпечення споживачів більшою цінністю, ніж це можуть зробити конкуренти. Цінність – це різниця між тим, чим споживачам доведеться жертвувати (часом, грошовими або іншими ресурсами) та вигод, які вони отримують.
11	М. Портер	Визначив її як цінність або корисність, що створюється для клієнта. З його точки зору, цінністю є, по-перше, певний продукт чи послуга (які повинні задовольняти потреби і вирішувати проблеми – тобто виконувати роботу для клієнта), а по друге, – міра оцінки процесу створення вартості підприємства (що вимірюється тією вартістю, яку споживачі готові за нього заплатити)
12	Ю. Захарової	Успіх товару на ринку залежить від здатності виробника наділити товар набором додаткових споживчих цінностей, які зможуть посилити базову якість продукції для забезпечення його конкурентоспроможності та привернення уваги покупців.

Джерело: узагальнено на основі [32]

Додаток Б



Рис. Загальна класифікація товарів

Джерело: узагальнено на основі [7,51, 24, 54]

Додаток В
Характеристика чинної нормативно - нормативно - правової бази
щодо обліку товарних операцій

№	Нормативний документ	Основні положення	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	2	3	4
1	Податковий кодекс України[31]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні.	Доцільно використовувати при описанні операцій з оподаткування товарів при їх надходженні та вибутті.
2	Митний кодекс України[22]	Регулює Відносини, пов'язані із справлянням митних платежів, регулюються цим Кодексом, Податковим кодексом України та іншими законами України з питань оподаткування.	Доцільно використовувати для розкриття питань, нормативного правової бази.
3	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[9]	Визначає основні правові засади організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.	Доцільно використовувати при написанні розділу про організацію обліку на підприємстві.
4	Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[28]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів	Доцільно використовувати, при опису характеристики інформації про товари у фінансовій звітності.
5	Положення стандарт бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [39]	Визначає порядок надходження визнання та оцінку запасів методи списання запасів при реалізації.	Доцільно використовувати при написанні економічної сутності товарів.
6	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [23]	Визначає підхід до обліку запасів.	Доцільно використовувати при порівняльному аналізі ПСБО 9 та МСБО 2.

Продовження додатку В

1	2	3	4
7	Положення стандарт бухгалтерського обліку 15 «Дохід»[35]	Визначає основні положення щодо порядку визнання доходів від реалізації товарів.	Доцільно використовувати при визначенні умов визнання доходів від реалізації товарів.
8	Положення стандарт бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[36]	Визначають основні положення щодо порядку визнання витрат при здійсненні господарської діяльності господарючим суб'єктом	Доцільно використовувати при написанні при визначенні витрат.
11	МСФЗ 15 "Виручка від договорів з клієнтами"[25]	Визначає основні положення щодо порядку визнання доходів	Доцільно використовувати при визначенні умов визнання доходів від реалізації
12	Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні.[33]	Визначає порядок ведення касових операцій у національній валюті України юридичними особами (крім банків) та їх відокремленими підрозділами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, органами державної влади та органами місцевого самоврядування під час здійснення ними діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності, фізичними особами, які здійснюють підприємницьку діяльність, фізичними особами.	Для наведення способів оплати за товари.
13	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій[12]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб.	Доцільно застосовувати при створенні типової кореспонденції по знаходженню та вибуттю товарів

Закінчення додатку В

1	2	3	4
14	Методичні рекомендації з обліку запасів[21]	Окреслює загальні операції пов'язані із визнанням оцінкою та обліковим відображенням операцій із запасами	Для опису оцінки та відображення операцій по запасам.
15	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань[34]	Визначає порядок проведення інвентаризації	Доцільно використовувати при розгляді обліку на підприємстві «Маркасон»
18	Наказ «Про затвердження Інструкції про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів» [26]	Для забезпечення розуміння, різноманітних форм торгівлі.	При описі економічної сутності торгівлі.
20	Наказ «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» [27]	Визначають основні документи для обліку запасів на підприємстві.	При розгляді документального оформлення надходження та списання товарів з балансу підприємства.
25	Постанова Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей. [38]	Встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей.	Для опису механізму відшкодування завданих збитків під час виявлення нестачі чи псуванню цінностей.
26	Закон України «Про електродний документообіг» [10]	встановлює основні організаційно-правові засади електронного документообігу	При описі схеми документообігу на підприємстві
27	Закон України «Про ціни та ціноутворення» [48]	Визначає основні засади цінової політики і регулює відносини, що виникають у процесі формування, встановлення та застосування цін, а також здійснення державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення.	При розгляді ціноутворення на підприємстві.

Додаток Г

Таблиця

**Порівняльна характеристика форм оцінки вартості товарів за
П(С)БО 9 «Запаси» та М(С)БО 2 «Запаси»**

№	Ознака	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	2	3	4
1	Оцінка запасів при надходженні	Собівартість формується з таких витрат: -при придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати; До собівартості не включаються витрати: - понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.	Собівартість формується з таких витрат: -витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. -витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва; -інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: - понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; - витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж
2	Оцінка запасів при використанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Нормативні затрати; ціни продаж	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Стандартних витрат та метод роздрібних цін.
3	Відображення вартості у балансі	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Найменша з двох оцінок: собівартість або чиста вартість реалізації

Джерело: розроблено на основі [39, 23]

Додаток Д

Методи оцінки товарних запасів при вибутті

№	Назва методу	Характеристика методу
1	2	3
1	Метод ідентифікованої собівартості	Суть цього методу полягає в тому, що собівартість реалізації товарів, які вибувають, визначають окремо за кожною товарною одиницею, тобто товар вибуває за тією вартістю, за якою він був оприбуткований при надходженні
2	Середньозваженої собівартості	Оцінка проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів.
3	Ціни продажу	Оцінка заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів.
4	Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	Оцінка запасів за методом базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів
5	Метод стандартних витрат	Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін

Джерело: таблиця розроблена на основі вказати джерела[23]

Додаток Ж
Огляд спеціальної літератури з питань обліку операцій з
товарними запасами

№	Джерело	Використання в роботі для удосконалення обліку,
1	2	3
1	Управління товарними запасами підприємств роздрібною торгівлі : монографія / К. С. Олініченко. – Х.: Видавництво Іванченка І. С., 2017. – 211 с. [48]	Доцільно використовувати при розгляді теоретичні та практичні аспекти управління товарними запасами у підприємствах роздрібною торгівлі.
2	Первинний облік товарних операцій підприємства роздрібною торгівлі: монографія/ Т.О. Тарасова, А.В. Янчев, І.Г. Волошан.-Х.: [30]	Для визначення комплексного підходу для формування системи первинного обліку товарних операцій.
3	Управління комерційними ризиками підприємств роздрібною торгівлі: монографія/Н.С. Краснокутська, В.М. Лачкова.- Харків:Вид-во ФОРТ, 2014[47]	Використовується при аналізі комерційних ризиків та заходів для усунення їх впливу в роздрібній торгівлі.
9	Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н.М. Ткаченко. – Вид. 3-тє, [перероб. та доп.]. – К. : Вид-во "Алерта", 2008. – 926 с[46]	Доцільно використовувати при розгляді кореспонденції з обліку товарів в роздрібній торгівлі.
10	Бухгалтерський облік у торгівлі: навч. посіб./ Н.І. Морозова, О.В. Фоміна. –К.;Київ нац. торг.- екон ун-т, 2013р. -316с. [24]	Для визначення комплексного вирішення питань з обліку в торгівлі.
11	Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві [текст] : навч. посіб. / Г. В. Блакита, І. О. Гладій, О. М. Дзюба, О. Т. Бровко – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 288 с. [1]	Використовується при відображення в обліку товарних операцій та результатів діяльності підприємств торгівлі
12	Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с. [49]	Доцільно застосовувати при розкритті господарських процесів і пов'язаний з ними облік витрат, доходів діяльності, фінансових результатів та їх
16	Тарасова Т.О. Первинний облік товарних операцій підприємств роздрібною торгівлі: монографія / Т. О. Тарасова, А.В. Янчев, І.Г. Волошан. — Х.: ХДУХТ, 2015. — 240 с. [45]	При розгляді первинного обліку та його удосконаленню на підприємстві.
21	Квач Я. П. Облік руху товарів нормативно-правові аспекти/ Ярослав Петрович Квач Олена Геннадіївна Дроздова/ Вісник соціально-економічних досліджень. Зб.наук. праць. -Одеський національний економічний університет. - 2015.-Вип.2 №57.-С. [14]	Доцільно використовувати при розгляді проблеми нормативно-правового регулювання, які пов'язані з проведенням організацією торговельної діяльності,відображенням операцій з руху товарів в бухгалтерському обліку

Продовження додатку Ж

1	2	3
24	Букало Н.А., Особливості обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі та відображення їх у фінансовій звітності / Н.А. Букало, Ю.В. Новицька // Економіка та суспільство. — 2016. — № 2. — С. 715–719. [2]	При розгляді особливостей обліку товарів в роздрібній торгівлі.
27	Охрамович О. Р., Токарева Т. О., МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами" нові підходи до визнання виручки -2018.-Вип 23-С. 34-42. [29]	Розглянуто теоретичні та практичні аспекти обліку доходу згідно з МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами».
28	Шульгіна Л.М, Мельничук В.М, Еволюція наукових поглядів щодо поняття «споживча цінність товару»/ Л.М. Шульгіна, В.М. Мельничук. / /Маркетинг і менеджмент інновацій- 2011.-№2- С.74-80. [51]	Містить аналіз зміни тлумачень сутності споживчої цінності товару в процесі її вивчення
30	Максименко І.Я., Васильченко Е.В, Особливості бухгалтерського обліку та оподаткування товарів через інтернет торгівлю / І.Я Максименко, Е.В Васильченко // «Молодий вчений»-2018.-№9 –С.253-256 [19]	Для дослідження особливості створення та функціонування інтернет-магазинів а також особливості бухгалтерського обліку та оподаткування в інтернет-торгівлі.
31	Бухоблік товарів у роздрібній торгівлі https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/10090/112141 [3]	Для розкриття особливостей продажу товарів у різних об'єктах роздрібно торгівлі
32	Криворучко А. Є. Відображення інформації щодо дебіторської заборгованості за товарними операціями у фінансовій звітності підприємства Актуальні питання сучасної економічної науки: зб. матеріалів II Всеукр. наук.-практ. конф. (4 грудня 2019 р., Полтава). Полтава, 2019. 515 с. С 245-247 [16]	Для з'ясування підходів до відображення розрахунків з дебіторами за товарними операціями у фінансовій звітності
33	Криворучко А.С., Жовнір В.І.Організація договірних відносин з дебіторами при здійсненні товарних операцій Актуальні питання сучасної економічної науки: зб. матеріалів II Всеукр. наук.-практ. конф. (4 грудня 2019 р., Полтава). Полтава, 2019. 515 с. с.242-245[16]	Для розкриття особливостей укладання договорів між партнерами
34	Матюха ВІ., Мисака Г.В. Бухгалтерський облік розрахунків підприємства за товарними операціями/«Молодий вчений» • № 1 (53) • січень, 2018 р «Young Scientist» • № 1 (53) • January, 2018 с. 933-936 Матюха ВІ., Мисака Г.В. до товарних операцій підприємства віносять процес придбання товарів, їх зберігання, рух та подальша реалізація с.933[]	При розгляді сутності товарних операцій, розкритті процесу їх документування ведення розрахунків з покупцями і замовниками

1	2	3
35	Kaschena N. B., Chmil H. L., Nosach N. V. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity / Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph. Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121-128 [53]	При розгляді підходів доо системи показників та технології комплексної оцінки ефективності комерційної діяльності підприємств торгівлі
36	Кашена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі Економіка та суспільство : елект. наук. фахове видання. Мукачєво: Мукачівський державний університет, 2016. Вип. 7. С. 921-925. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf [13]	При обґрунтуванні напрямів удосконалення обліку товарів в підприємствах торгівлі
37	Ставерська Т.О., Носач Н.М. Аналіз стану та тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 12-2. С. 60-64. [42]	Для характеристики розвитку галузі
38	Дроздова О.Г. Бухгалтерський облік і контроль руху товарів: організація і методика. – На правах рукопису. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2013 р.[7]	Для уточнення економічного та бухгалтерського змісту поняття “товари” та виокремленню господарські операції, пов’язані з їх рухом
40	Вавдійчик І.М. Сучасний стан та тенденції розвитку біржової торгівлі в Україні / Глобальні та національні проблеми економіки Електронне наукове фахове видання Миколаївський національний університет ім. В.О. Сухомлинського URL: http://global-national.in.ua/issue-15-2017/23-vipusk-15-lyutij-2017-r/2755-vavdijchik-i-m-suchasnij-stan-ta-tendentsiji-rozvitku-birzhovoji-torgivli-v-ukrajini/ [4]	Для розкриття тенденцій розвитку галузі

Додаток К



Рис. Характеристика етапів бухгалтерського обліку
через носії облікової інформації

Таблиця 1

Характеристика договорів, які використовуються на підприємстві ТОВ «Будконверс»

№	Назва договору	Характеристика договору
1	Договір купівлі-продажу	Договір, за яким продавець зобов'язується передати майно у власність покупцеві, а покупець зобов'язується прийняти майно і сплатити за нього певну грошову суму
2	Договір поставки	Господарський договір, є одним з різновидів договору купівлі-продажу і аналогічний йому за формою. Згідно з цим договором постачальник зобов'язується впризначені терміни (строк), що не збігаються з моментом укладення договору, передати товар у власність (повне господарське відання чи оперативне управління) покупцеві, який зобов'язується прийняти товар і сплатити за нього певну грошову суму
3	Договір комісії	За договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням другої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені,

Джерело: розроблено на основі джерел[13,45]

Таблиця 2

Документальне оформлення надходження та реалізації товарів на підприємстві ТОВ «Будконверс»

Назва документа	Характеристика
Надходження товарів	
Видаткова накладна	Накладна фіксує факт отримання/передачі товарів або послуг і по суті завершує купівлю-продажу між продавцем і покупцем
Акт приймання	Використовується у випадку отримання товарів без супровідних документів, та приймають товари на відповідальне зберігання.
Акт про встановлення розбіжностей	Використовується прийомці товару на склад, для виявлення недопоставлених товарів чи розбіжностей по розміру чи кольору
Товарно-транспортна накладна	Призначений для обліку товарно-матеріальних цінностей на шляху їх переміщення, розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаної роботи, списання товарно-матеріальних цінностей, оприбуткування, складського, оперативного та бухгалтерського обліку, що може бути складений у паперовій та/або електронній формі та має містити обов'язкові реквізити.
Реалізація товарів	
Бланк замовлення	Документ, що засвідчує придбання товарів (при онлайн-замовленні)
Рахунок-фактура	Документ, що надається продавцем покупцеві та містить перелік товарів і послуг, їхню кількість та суму коштів, яку покупець має за них сплатити.

Джерело: таблиця розроблена на основі джерела[45, 46]

Додаток Л

Таблиця 1

**Аналіз показників фінансово-господарської діяльності ТОВ
«Будконверс» за 2017-2018 рр.**

Показник	2017 р.	2018 р.	Відхилення	
			тис.грн	%
1. Запаси	13959,	19185,	5226,	137,
2. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6000,8	8437,4	2436,6	140,6
3. Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	2082,6	837,8	-1244,8	40,2
4. Грошові кошти та їх еквіваленти	3930,3	1841,3	-2089	46,8
5. Інша поточна дебіторська заборгованість	546,1	8202,2	7656,1	1501,9
6. Інші оборотні активи	21,5	213,5	192	993,0
Всього активів	26542,8	38720,8	12178	145,8
1. Зареєстрований капітал	10	10	-	-
2. Нерозподілений прибуток	7151,6	21416,2	14264,6	299,4
Всього власного капіталу	7161,6	21426,2	14264,6	299,2
1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	10846,4	10797,8	-48,6	99,55193
2. Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	1580,5	598,6	-981,9	37,87409
3. Поточні зобов'язання за розрахунками з податку на прибуток	1569,9	595,3	-974,6	37,9
4. Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	6,5	13,3	6,8	204,6
5. Поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування	1,8	3,6	1,8	200,0
6. Інші поточні зобов'язання	6946	5881,3	-1064,7	84,6
Всього зобов'язань	19381,2	17294,6	-2086,6	89,2

Джерело: за матеріалами ТОВ «Будконверс»

Таблиця 2

Динаміка результатів діяльності ТОВ «Будконверс» за 2017-2018 рр.

Показник	2017 р.	2018 р.	Відхилення	
			тис.грн	%
1. Чистий дохід	50581,5	116179,5	65598	229,6
2. Інші операційні доходи	88	1918,9	1830,9	2180,5
Разом доходи	50669,5	118098,6	67429,1	233,1
3. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	38716,6	89484,4	50767,8	231,1
4. Інші операційні витрати	3231,4	11218,8	7987,4	347,1
Разом витрат	41948	100703,2	58755,2	240,1
5. Фінансовий результат до оподаткування	8721,5	17395,4	8673,9	199,4542
6. Податок на прибуток	1569,9	3130,8	1560,9	199,4
Чистий прибуток	7151,6	14264,6	7113	199,4

Джерело: за матеріалами ТОВ «Будконверс»

Додаток М

Таблиця 1

**Характеристика рахунків для обліку операцій з товарними запасами на
ТОВ «Будконверс»**

№	Номер рахунку	Назва	Призначення	Списання за дебетом	Списання за кредитом
1	28	Товари	Облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу	Надходження товарів	Вибуття товарів
2	285	Торгова націнка	Для обліку торговельної націнки	Зменшення (списання) суми торгових націнок	Збільшення суми торгових націнок
3	36	Розрахунки з покупцями та замовниками	Облік розрахунків з покупцями та замовниками за відвантаженими товарами.	Відображається продажна вартість реалізованих товарів	Сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, в касу та інші види розрахунків
4	37	Розрахунки з різними дебіторами	Облік розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за авансами виданими, нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків та за ін.	Відображається виникнення дебіторської заборгованості	Погашення чи списання дебіторської заборгованості
5	64	Розрахунки за податками й платежами	Узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету.	Належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.	Відображаються нараховані платежі до бюджету
6	70	Доходи від реалізації	Узагальнення даних про доходи від реалізації товарів	Належна до сплати сума непрямих податків.	Відображається збільшення (одержання) доходу

Продовження додатку М

1	2	3	4	5	6
7	79	Фінансові результати	Облік й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства . Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)".	Суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.	Відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів
8	90	Собівартість реалізації	Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг	Фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок)	Списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати"

Таблиця 2

Складові первісної вартості товарів на ТОВ «Будконверс»

Витрати	Примітка
суми, сплачені постачальникові товару, за вирахуванням непрямих податків;	
суми ввізного мита;	При імпорті товару
суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;	
суми транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), включаючи витрати, пов'язані зі страхуванням ризиків транспортування товарів;	1) вартість транспортних послуг, що пов'язані з доставкою товару сторонніми організаціями; 2) витрати підприємства на доставку товару власними силами (власним або орендованим транспортом).
інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням товарів.	

Джерело: узагальнено на основі [24, 46]

Таблиця 3

**Відображення в обліку операцій з товарними запасами на
ТОВ «Будконверс»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
	Складський товарообіг			
1	Одержано на склад товари від постачальника: вартість товару без ПДВ сума податкового кредиту з ПДВ	281 641	631 631	70000 14000
2	Перераховано з поточного рахунка постачальнику за товари	631	311	84000
3	Відвантажено товари покупцям (за реалізаційною вартістю з ПДВ)	361	702	180000
4	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ у вартості реалізованого товару	702	641	30000
5	Надійшла на поточний рахунок оплата за реалізований товар	311	361	180000
6	Списано собівартість реалізованого товару	902	281	70000
7	Віднесено на фінансові результати: дохід від реалізації товарів собівартість реалізованих товарів	702 791	791 902	150000 70000
	Транзитний товарообіг з участю в розрахунках			
1	Відображено заборгованість постачальнику за товар, відвантажений транзитом на адресу покупця: купівельна вартість без ПДВ сума податкового кредиту з ПДВ	286 641	631 631	20000 4000
2	Нараховано транспортній організації за пере- везення товару від постачальника до покупця: вартість виконаних робіт без ПДВ сума податкового кредиту з ПДВ	286 641	631 631	1000 200
3	Зараховано дохід від реалізації товару покупцям: реалізаційна вартість товару (із сумою ПДВ) сума податкового зобов'язання з ПДВ	361 702	702 641	30000 5000
4	Віднесено на фінансові результати: дохід від реалізації собівартість реалізованого товару	702 791	791 286	25000 21000

Джерело: за матеріалами ТОВ «Будконверс»

Додаток Н

Таблиця

Призначення форм фінансової звітності

Форми фінансової звітності	Зміст	Використання інформації
Звіт про фінансовий стан (Баланс)	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу	Оцінка структури ресурсів підприємства, їх ліквідності та платоспроможності підприємства; Оцінка та прогнозування змін економічних ресурсів, які підприємство, ймовірно, контролюватиме в майбутньому
Звіт про сукупні доходи (Звіт про фінансові результати)	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період	Оцінка та прогноз прибутковості діяльності підприємства, структури доходів і витрат
Звіт про рух грошових коштів(за прямим та непрямим методом)	Надаються дані про їх рух у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності	Оцінка та прогноз операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства
Звіт про власний капітал	Зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду	Оцінка та прогноз змін у власному капіталі
Примітки до річної фінансової звітності	Сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей фінансової звітності, а також іншої інформації, розкриття якої вимагають П(С)БО або МСФЗ	Оцінка детальної інформації щодо конкретних статей фінансової звітності

Джерело: узагальнено на основі [7, 20, 49]

Додаток П



Рис. 1 Рух запасів за постійною системою обліку запасів

Рис. 2 Рух запасів за періодичною системою обліку запасів
Джерело: узагальнено на основі [20, 24]

Додаток Р

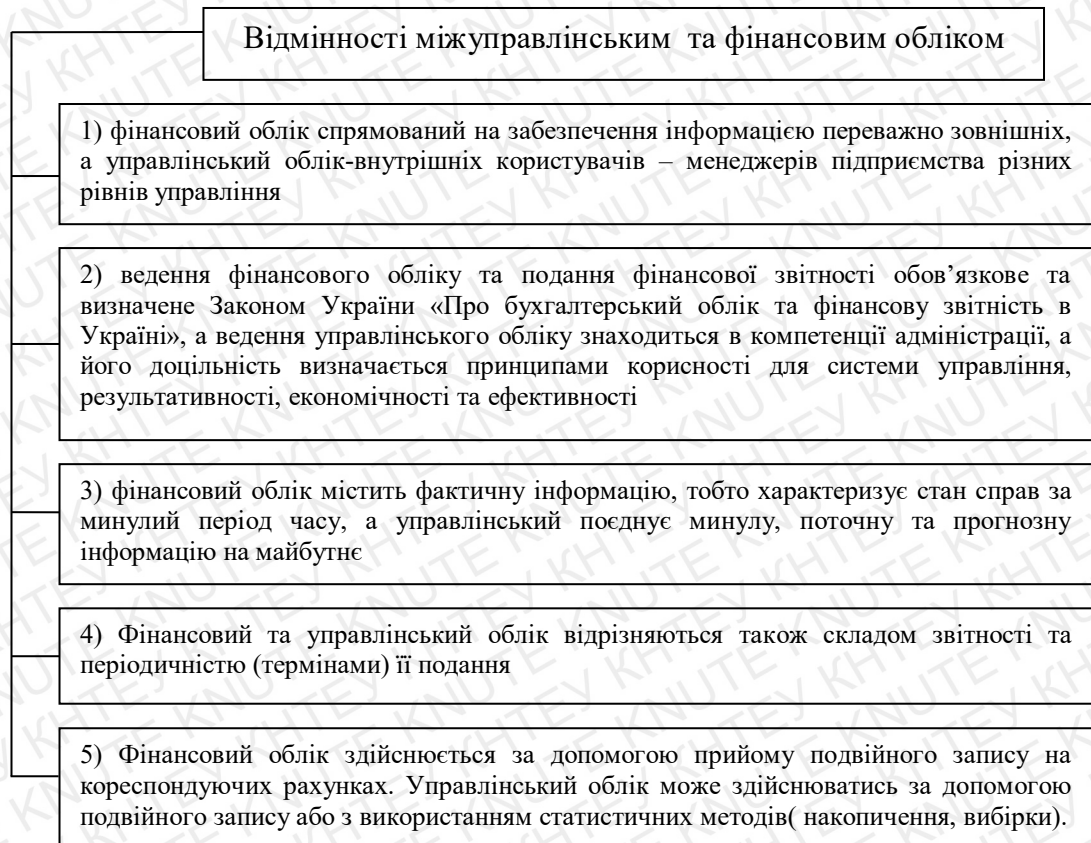


Рис. 1 Суттєві відмінності між управлінським і фінансовим обліком

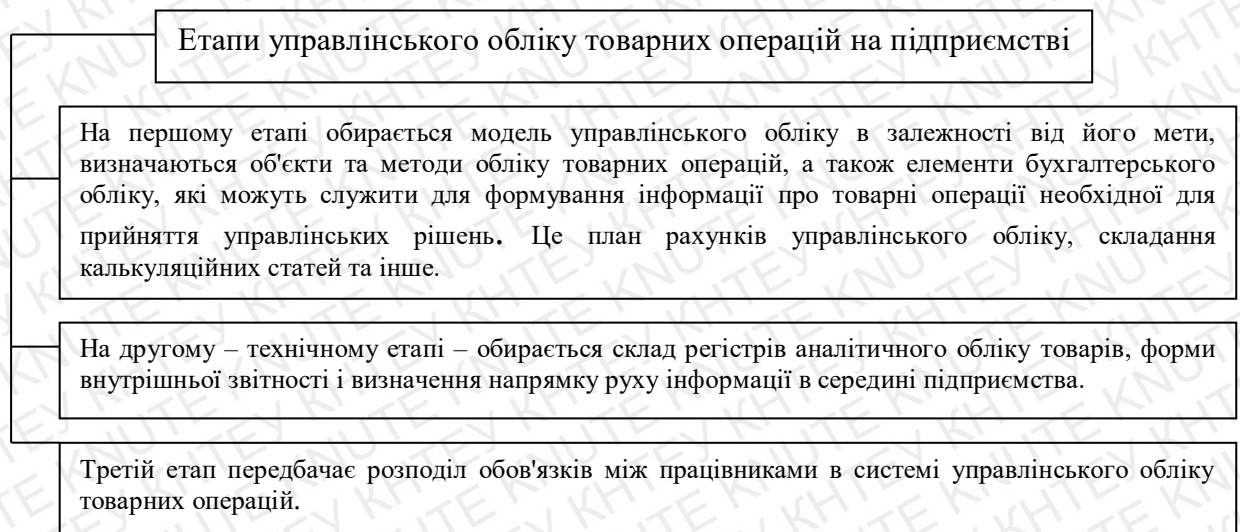


Рис. 2. Етапи управлінського обліку товарних операцій

Джерело: узагальнено на основі [48, 47, 40]

Додаток С

Таблиця 1

Звіт виконання плану операційного прибутку ТОВ «Будконверс»

за 1 квартал 2020 р.

(тис. грн.)

№	Основні показники	Види продукції						причин и	винуват ці
		Автозапчастини для вантажних автомобілей			Автозапчастини для легкових автомобілей				
		план	відхилення		план	відхилення			
			За місяць	З початок року		За місяць	З початок року		
1	Обсяг продажу, шт	2000	30	380	3000	43	280		
2	Собівртість реалізованих товарів, грн	6000	-	-	5000	-	-		
3	Валовий прибуток, грн	10000	150	1900	15000	215	1400		
4	Адміністративні затрати, грн	500	-	-	500	-	-		
5	Затрати на збут, грн	800	-	-	800	-	-		
6	Інші затрати, грн	210	-	-	350	-	-		
7	Операційний прибуток, грн	2490	150	1900	8350	215	1400		

Звіт склав _____

Джерело: авторська розробка

Таблиця 2

ЗВІТ
про реалізовані товарні запаси за каналами збуту
за травень 2020 року

№	Канали збуту	Дохід від реалізації, в т.ч. ПДВ, грн.											
		Попередній період					Звітний період					Питома вага (за фактом), грн.	
		За планом		За фактом		Відхилення, (+,-) грн.	За планом		За фактом		Відхилення, (+,-) грн.	Попередній період	Звітний період
		Сума, грн.	Питома вага, %	Сума, грн.	Питома вага, %		Сума, грн.	Питома вага, %	Сума, грн.	Питома вага, %			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Оптом, в т.ч.	20500	100	19758,16	100	-741,84	25500	100	26011,67	100	511,67	100	100
1.1	- через склад	20500	100	19758,16	100	-741,84	25500	100	26011,67	100	511,67	100	100
1.2	- транзитом												
1.3	- інше												
2	В роздріб, у т.ч.												
2.1	- через магазин												
2.1.1	в т.ч. через фірмовий												
2.2	- передано на комісію												
2.3	- інше												
3	Поза магазином, в т.ч.												
3.1	- через інтернет												
3.2	- виїзна торгівля												
3.3	- через автомати												
3.4	- інше												
4	Загальна сума реалізації за каналами збуту	20500	100	19758,16	100	-741,84	25500	100	26011,67	100	511,67	100	100

Звіт склав _____ посада _____ підпис _____ ПІБ _____ «_____» _____ 2020 року

Таблиця 3

Відомість контролю за надходженням товарів від постачальників

Назва постачальників	Сума заборгованості, грн.	Дата погашення		Відхилення днів	Примітки
		За графіком (договором)	Фактично		
ТОВ «Клуб-Т»	15223,33	01.04.15	01.04.15	62	
ТОВ «Сонет»	27158,95	20.04.15	-	10	
ТОВ «Тритан»	1400,00	01.04.15	22.04.15	21	

Додаток Т

Додаток 1
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БУДКОНВЕРС"

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди

2018	01	01
40873168		
8038900000		
240		
46.90		

Територія Україна

Організаційно-правова форма господарювання приватна

Вид економічної діяльності Неспеціалізована оптова торгівля

Середня кількість працівників, осіб 6

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 03186, КИЇВ, вулиця АВІАКОНСТРУКТОРА АНТОНОВА, 15А

0675271076

1.Баланс на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	-	-
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	-	13 959,2
у тому числі готова продукція	1103	-	13 959,2
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	-	6 000,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	2 082,6
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	546,1
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	-	3 930,3
Витрати майбутніх періодів	1170	-	2,3
Інші оборотні активи	1190	-	21,5
Усього за розділом II	1195	-	26 542,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	-	26 542,8

Продовження додатку Т

Пасив	Код рядка	На початок звітної року	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	10,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-	7 151,6
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	-	7 161,6
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	10 846,4
розрахунками з бюджетом	1620	-	1 580,5
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	1 569,9
розрахунками зі страхування	1625	-	1,8
розрахунками з оплати праці	1630	-	6,5
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	6 946,0
Усього за розділом III	1695	-	19 381,2
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	-	26 542,8

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2017

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м За звітний період	Код за ДКУД 1801007 За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	50 581,5	-
Інші операційні доходи	2120	88,0	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	50 669,5	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(38 716,6)	(-)
Інші операційні витрати	2180	(3 231,4)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(41 948,0)	(-)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	8 721,5	-
Податок на прибуток	2300	(1 569,9)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	7 151,6	-

Керівник

Головний бухгалтер

Іваніцький Сергій Володимирович
(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку Т

Додаток 1
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БУДКОНВЕРС"	Дата(рік,місяць,число)	Коди
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	2019 01 01
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОАТУУ	40873168
Вид економічної діяльності	Неспеціалізована оптова торгівля	за КОПФГ	8038900000
Середня кількість працівників, осіб	4	за КВЕД	240
Одиниця виміру:	тис. грн. з одним десятковим знаком		46.90
Адреса, телефон	03186, КИЇВ, вулиця АВІАКОНСТРУКТОРА АНТОНОВА, 15А		0675271076

1.Баланс на 31 грудня 2018 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	-	-
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	13 959,2	19 185,9
у тому числі готова продукція	1103	13 959,2	19 146,1
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	6 000,8	8 437,4
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	2 082,6	837,8
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	546,1	8 202,2
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	3 930,3	1 841,3
Витрати майбутніх періодів	1170	2,3	2,7
Інші оборотні активи	1190	21,5	213,5
Усього за розділом II	1195	26 542,8	38 720,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	26 542,8	38 720,8

Закінчення додатку Т

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал			
Додатковий капітал	1400	10,0	10,0
Резервний капітал	1410	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1415	-	-
Неоплачений капітал	1420	7 151,6	21 416,2
Усього за розділом I	1425	(-)	(-)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1495	7 161,6	21 426,2
III. Поточні зобов'язання	1595	-	-
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	10 846,4	10 797,8
розрахунками з бюджетом	1620	1 580,5	598,6
у тому числі з податку на прибуток	1621	1 569,9	595,3
розрахунками зі страхування	1625	1,8	3,6
розрахунками з оплати праці	1630	6,5	13,3
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	6 946,0	5 881,3
Усього за розділом III	1695	19 381,2	17 294,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	26 542,8	38 720,8

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2018

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	116 179,5	50 581,5
Інші операційні доходи	2120	1 918,9	88,0
Інші доходи	2240	0,2	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	118 098,6	50 669,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(89 484,4)	(38 716,6)
Інші операційні витрати	2180	(11 218,8)	(3 231,4)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(100 703,2)	(41 948,0)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	17 395,4	8 721,5
Податок на прибуток	2300	(3 130,8)	(1 569,9)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	14 264,6	7 151,6

Керівник

Головний бухгалтер

Іваніцький Сергій Володимирович
(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)