

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:

**«ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА
МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ»**

Студента 2 курсу, 1м групи,
спеціальності
071 "Облік і оподаткування"
спеціалізації
"Облік і оподаткування в _____
міжнародному бізнесі"

Харченка
Віталія Сергійовича

Науковий керівник
доктор економічних наук,
доцент _____

Костюченко Валентина
Миколаївна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
доцент _____

Король Світлана Яківна

Київ 2021

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
« ____ » _____ 20__ р.

**Завдання
на випускн кваліфікаційну роботу студентові**

Харченку Віталію Сергійовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

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

Затверджена наказом ректора від «05» листопада. 2020 р. № 3305

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «16» листопада 2021 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Метою роботи є дослідження теоретичних та практичних положень обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами, а також розробки пропозицій щодо їх удосконалення.

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

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та практичних аспектів обліку та оподаткування операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.

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 ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінювання операцій з товарними запасами

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

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМЕРЦІЙНА ФІРМА «КРИСТАЛ» М. КИЇВ»

2.1. Фінансовий облік та звітування про операції з товарними запасами

2.2. Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з товарними запасами

2.3 Облік операцій з товарними запасами в системі управління підприємства «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «Кристал», м. Київ»

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМЕРЦІЙНА ФІРМА «КРИСТАЛ» м.Київ»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві

3.2. Заходи удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «Кристал», м. Київ»

Висновки 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	29.09.2020	29.09.2020
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	31.12.2020	31.12.2020
3.	Подання статті на кафедру	02.06.2021	02.06.2021
4.	Вступ. Розділ 1	23.04.2021	23.04.2021

5.	Розділ 2	25.06.2021	25.06.2021
6.	Розділ 3. Висновки	08.10.2021	08.10.2021
7.	Подання роботи на кафедру	25.10.2021	25.10.2021
8.	Попередній захист	09.11.2021	09.11.2021
9.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	16.11.2021	16.11.2021

7. Дата видачі завдання «06» листопада 2020 р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ В.М. Костюченко

9. Гарант освітньої програми _____ С.В. Король

10. Завдання прийняв до виконання студент _____ В.С. Харченко

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ В.М. Костюченко

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента Харченка В.С. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ С.В. Король

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування _____

О.В. Фоміна

« _____ » _____ 20__ р.

Зміст

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ.....	6
1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінювання операцій з товарними запасами.....	6
1.2. Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.....	13
Висновки за розділом 1.....	18
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМЕРЦІЙНА ФІРМА «КРИСТАЛ», м.Київ».....	20
2.1. Фінансовий облік та звітування про операції з товарними запасами.....	20
2.2. Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з товарними запасами.....	26
2.3. Облік операцій з товарними запасами в системі управління підприємства «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ», м.Київ».....	31
Висновки за розділом 2.....	35
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМЕРЦІЙНА ФІРМА «КРИСТАЛ» м.Київ».....	37
3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві.....	37
3.2. Заходи удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ», м.Київ».....	42
Висновки за розділом 3.....	45
ВИСНОВКИ.....	46
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	48
ДОДАТКИ.....	54

ВСТУП

Актуальність теми. Товарні запаси для підприємства торгівлі є основною статтею оборотних активів, за рахунок яких у процесі операційної діяльності підприємство отримує прибутки, які є метою ведення бізнесу будь-якого підприємства. Відтак оперативний та достовірний їх облік є невід'ємною частиною управління підприємством.

За даними Державної служби статистики динаміка товарообігу України має тенденцію до зростання. Так в номінальних величинах обсяг товарообігу зріс більше ніж удвічі за період з 2013 р. до 2020 р., що багато в чому було пов'язане зі значними темпами інфляції в кризові періоди.

Ефективна організація обліку товарних запасів на підприємствах торгівлі сприяє значному поліпшенню їх загальної поточної фінансово-господарської діяльності.

Питання щодо проблем обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами досліджували знані вітчизняні науковці: С.Ф.Голов, Р.О. Костирко, В.М. Костюченко, Г.О. Кравченко, С.А. Кузнєцова, Л.П. Кулаковська, Л.О. Лігоненко, Н.М.Малюга, Т.М. Мосейчук, Л.В. Нападовська, Г.В. Савицька, Б.Ф. Усач, О.В. Фоміна, Ю.Д. Чацкіс, В.О.Шевчук, Л.Н. Шкіря та інші. Разом з тим, вивчення наукових праць та практика господарської діяльності свідчать про те, що деякі з теоретичних положень відносно трактування товарних операцій за міжнародними стандартами є дискусійними, а ряд важливих аспектів їхньої методики обліку потребують удосконалення, що обумовило вибір теми дослідження та її актуальність.

Науковою гіпотезою є припущення, що удосконаленням системи організаційних та методичних аспектів обліку товарних операцій за міжнародними стандартами на підприємствах торгівлі дозволить отримати інформацію, яка забезпечить більш повну базу для прийняття управлінських рішень.

Метою роботи є дослідження теоретичних та практичних положень обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами, а також розробки пропозицій щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої в роботі мети необхідно вирішити такі завдання:

- розкрити економічну сутність, класифікацію та оцінювання операцій з товарними запасами;
- дослідити концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами;
- розглянути фінансовий облік та звітування про операції з товарними запасами фінансовий облік товарних операцій на підприємстві;
- розкрити оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з товарними запасами;
- описати облік операцій з товарними запасами в системі управління підприємства «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ», м.Київ»;
- з'ясувати напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві;
- охарактеризувати заходи удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ», м.Київ».

Об'єктом дослідження є процес обліку операцій з товарними запасами на досліджуваному підприємстві.

Аналіз техніко-економічних показників діяльності підприємства за 2016-2020 рр. та пояснювальна записка до них наведені в Додатку А.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів облік операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами.

Методи дослідження. Методи дослідження ґрунтуються на діалектичному

методі наукового пізнання в історичному та логічному поєднанні еволюційних процесів розвитку концепцій обліку. Теоретичною основою написання даної роботи стало вивчення основних досягнень вітчизняної теорії обліку товарних операцій на підприємствах торгівлі. У процесі дослідження застосовуються методи наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу й синтезу, статистичних порівнянь, контролю, вибіркового обстеження та групування тощо.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі і нормативні акти з бухгалтерського обліку, нормативні акти і інструктивні документи Міністерства фінансів, Кабінету Міністрів, Верховної Ради України, первинні документи, облікові реєстри та звітні матеріали ТОВ КФ «КРИСТАЛ». При написанні роботи проаналізовано також монографії та статті зарубіжних і вітчизняних авторів, автореферати кандидатських дисертацій, посібники та навчальні посібники з обліку товарних операцій на підприємствах, інтернет-ресурси.

Наукова новизна дослідження полягає в уточненні теоретичних положень щодо удосконалення товарних операцій на підприємствах торгівлі.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в розробці пропозицій щодо удосконалення обліку—товарних операцій на підприємствах торгівлі. Окремі результати дослідження можуть бути впроваджені в практику здійснення обліку товарних операцій в ТОВ КФ «КРИСТАЛ».

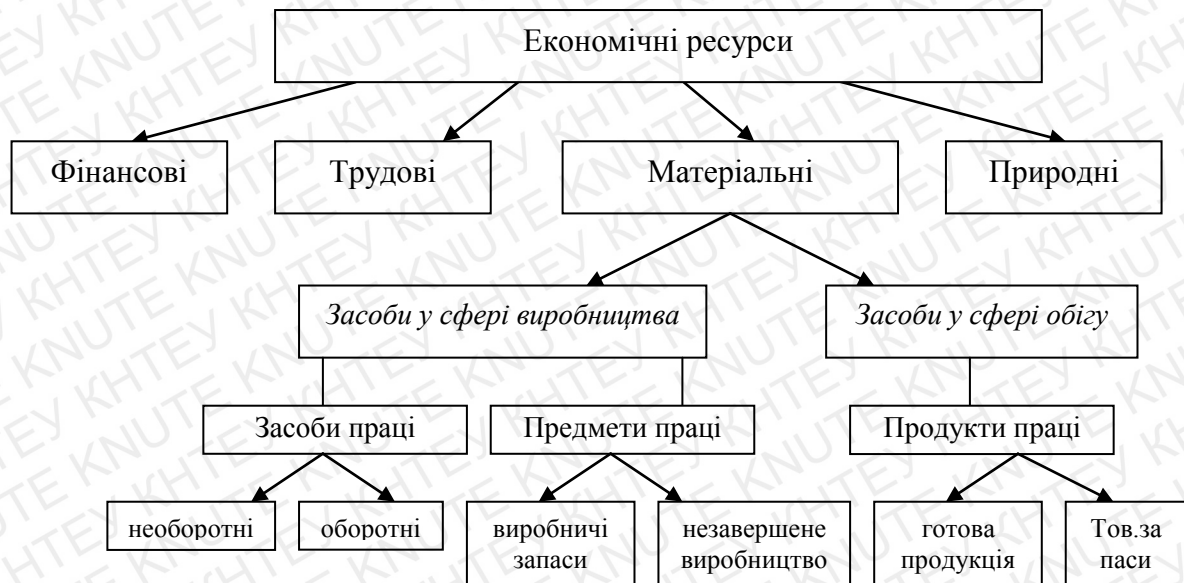
Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Основні наукові положення дослідження висвітлено у статті «Класифікація та оцінювання операцій з товарними запасами в обліку», опублікованій у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ «Облік і оподаткування в підприємстві» у 2021 р.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінювання операцій з товарними запасами

Словосполучення «товарні запаси» вимагає сутнісного (змістовного) визначення цього терміну за лінгвістичними ознаками. Оскільки в контексті цього дослідження опорним у цьому словосполученні є «товарні», розглянемо спочатку поняття «товар». 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. Ця категорія передує іншим економічним категоріям (грошам, капіталу та ін.) не лише логічно, але й історично, оскільки товарне виробництво існувало до капіталістичних відносин. Тривалий час виготовлені матеріальні блага не вважалися товаром, а виступали в якості речей, оскільки були призначені для споживання безпосередньо [40].

Товарні запасами є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні ресурси суб'єкта господарювання (рис. 1.1).



*Рис. 1.1. Товарні запаси у складі економічних ресурсів
Джерело: сформовано на основі [1]*

Відтак торгівельна діяльність не може існувати без наявності товарних запасів, оскільки вони є основою їх здійснення. По суті операції з товарними запасами є головним завданням торгівельної діяльності, та дозволяють суб'єктам господарювання отримати економічної винагороди у формі прибутку, а споживачам задовольнити економічні інтереси.

Прийнято вважати, що господарські операції з товарними запасами як правило пов'язані із товарною політикою підприємства. Як зазначає С.М. Ілляшенко «Товарна політика підприємства, передбачає управління товарною номенклатурою, товарним асортиментом та окремими товарними одиницями, а управління товарною номенклатурою передбачає її модифікацію та модифікацію асортиментних груп» [2].

Крім того дослідниця Трішкіна Н.І. пише, що «товарна політика оптового підприємства – це визначений напрямок дій, який спрямований на формування оптимальної номенклатури товарів та супутніх послуг з урахуванням потреб оптових покупців обслуговуваного сегменту ринку та забезпечення необхідного рівня рентабельності збутової діяльності і реалізацію стратегічних цілей підприємства»[3].

На наш погляд, визначення поняття товарних запасів, слід прив'язувати до дефініції «товар», які у цивільному, бухгалтерському та податковому законодавстві майже співпадають. Однак можна замітити деякі відмінності. Так у Цивільному Кодексі, щоб об'єкт продажу був визнаний товаром, йому необхідно бути предметом укладеного договору купівлі-продажу. У той же час, як у бухгалтерських та податкових нормативно-правових документах, матеріальні цінності, які визнаються товаром, мають бути призначеним суб'єктом господарювання для продажу. Разом з тим Податковий кодекс України (далі ПКУ) розширює мету створення та зберігання товарів й дозволяє їх використовувати у будь-яких операціях, що недозволено в цивільному та бухгалтерському законодавстві.

На переконання дослідниці О.А. Лаговської, від розміру та організаційно-правової форми суб'єкта господарювання, залежать обсяги та види товарних запасів на підприємстві, що впливають на організацію облікового процесу товарів, що проявляється у виборі форми організації бухгалтерського обліку на підприємстві, розробці відповідного документального забезпечення обліку товарних запасів з урахуванням їх видів та форм внутрішньої звітності за центрами відповідальності [4].

Також при організації облікового відображення товарних запасів слід враховувати, що організація складського обліку товарів залежить від обраного підприємством торгівлі способу зберігання товарів: за найменуваннями, партійного, партійно-сортового, сортового. При тому обраний спосіб зберігання товарних запасів впливатиме на організацію та методику обліку операцій з товарами на складах, особливості проведення їх інвентаризації та відображення інвентаризаційних різниць в системі бухгалтерського обліку.

Це свідчить про вплив зовнішніх та внутрішнього факторів на формування товарної політики суб'єкта господарювання та їх вплив на облікове відображення операцій з товарними запасами, що представлено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Вплив основних зовнішніх та внутрішніх факторів на формування товарної політики суб'єкта господарювання та їх вплив на облікове відображення товарних запасів

Фактори	Напрямок впливу
1	2
<i>Зовнішні</i>	
Економіко-правові	Врахування законодавчо встановлених вимог до ведення обліку та складання звітності, наявності законодавчо визначених альтернативних способів оцінки та оподаткування операцій з товарними запасами при розробці облікової політики
Технологічні	Вплив на аналітичний облік та калькулювання витрат обігу від продажу товарних запасів за різними каналами збуту, побудову системи бюджетування
Зміна умов ринкової кон'юнктури	Необхідність врахування впливу інфляційних процесів на ціну товарів в матеріальній та нематеріальній формах
Рівень невизначеності	Ускладнення облікового відображення операцій з товарами в різних формах, оскільки виникає потреба у наданні управлінському персоналу диференційованої інформації для забезпечення ефективності процесу управління
<i>Внутрішні</i>	
Розмір та організаційно-правова форма підприємства	Обсяги вхідної інформації до системи бухгалтерського обліку, визначення форми організації бухгалтерського обліку, розподіл функціональних обов'язків між бухгалтерами
Ціна, якість та життєвий цикл товару	Впливають на ритмічність і стійкість споживання окремих видів товарних запасів, обсяг та структуру товарообороту, що в подальшому впливає на організацію та методику облікового відображення продажу транзитних, аукціонних та біржових товарів

Продовження табл.1.1.

1	2
Організація договірною процесу підприємства	Впливає на облікове відображення дебіторської заборгованості та фактів порушення договірних зобов'язань при реалізації транзитних, аукціонних та біржових товарних запасів
Сезонність реалізації товарів	Необхідність встановлення термінів споживчої придатності сезонних товарів та формування звичайних цін з метою правильного відображення в обліку продажу таких товарів зі знижками, використання у власній господарській діяльності, продажу за акційними цінами або списання з балансу
Диверсифікація товарів	Формування специфічних вимог до звітності, орієнтованої на внутрішні запити управлінського персоналу в частині розширення асортименту транзитних, аукціонних та біржових товарів
Організація після продажного обслуговування	Розробка методичних підходів до відображення витрат на гарантійне обслуговування у покупця та продавця, аналіз структури витрат на гарантійне обслуговування, виявлення основних резервів їх економії
Рівень організації складського господарства та збутової мережі	Обраний спосіб зберігання товарів впливає на організацію та методику обліку операцій з товарами на складах, формуються напрями генерації облікової інформації щодо витрат обігу при продажу транзитних, аукціонних та біржових товарів

Джерело: сформовано на основі [5]

Врахування впливу основних зовнішніх та внутрішніх факторів на формування товарної політики підприємства та систему бухгалтерського обліку, повинні виступати основними елементами концепції розвитку системи облікового відображення товарних запасів. У практичній діяльності торгівельного підприємства це дасть можливість об'єктивних зв'язків між операціями з товарними запасами та слугуватиме розвитку інформаційної поатформи для прийняття управлінських рішень, що вимагає практика [6].

Разом з тим в умовах автоматизованої обробки даних виникає також необхідність удосконалення існуючих методичних підходів до облікового

відображення товарних запасів в частині використання можливостей аналітичного обліку, обліку видів витрат за центрами відповідальності за кожним видом товарних запасів.

Крім того операція з товарними запасами, необхідно класифікувати за видами торговельної діяльності та видами товарів; за етапами товароруху; за періодичністю виникнення; за доцільністю витрат (рис.1.2.).



*Рис. 1. 2 Класифікація товарних операцій
Джерело: сформовано на основі[7].*

Дана класифікація повинна бути покладена в основу розробки методичних підходів щодо обліку операція з товарними запасами, що дозволить уникнути

перекручування обліково-інформаційних ресурсів і підвищити ефективність управління процесом товароруку.

Особлива увага при формуванні облікової політики на підприємствах торгівлі приділяється оцінці товарних запасів. Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» оцінка товарів 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 [8].

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 (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати", витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях [9].

Важливим елементом облікової політики торговельного підприємства є оцінка товарів під час їх вибуття. Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» для оцінки

запасів під час їх вибуття застосовують методи:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

На підприємствах торгівлі, як правило, застосовуються наступні методи оцінки вибуття товарних запасів: середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) та ціни продажу [10, с.61].

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 [11, с.670].

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

Як відомо товарні запаси, являються складовою активів, як основного елемента фінансової звітності. Крім того товарні запаси представляють собою ресурси, що здатні у майбутньому забезпечити певну економічну вигоду, що полягає у надходженні грошових коштів або їх еквівалентів або здатності замінити грошові кошти. При чому вони можуть бути проданими за гроші або обміненими на інші активи з вигодою для продавця або учасника обміну, а також

направленими на погашення зобов'язань перед кредиторами або власниками, розподілити між акціонерами [12, с.49].

Підґрунтям для визначення основних організаційних інструментів ведення обліку товарних запасів на підприємствах є документи нормативно-правового характеру, де закріплені відповідні норми права суб'єктів господарювання.

Основна нормативно-правова база обліку товарних запасів наведена в дод. Б.

Перший рівень регулювання обліку та звітності забезпечується такими законодавчими актами як: Конституція України, Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та інші законодавчі акти [13].

Рівень нормативного регулювання забезпечується цілим рядом документів, що розробляються Міністерством фінансів України, на яке покладаються обов'язки розробки методології формування інформації про об'єкти бухгалтерському обліку.

Другий рівень системи нормативного регулювання представлений вітчизняними та міжнародними стандартами обліку і звітності. Що стосується Національних Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), то це сукупність прийомів і процедур організації і методології бухгалтерського обліку та звітності, розроблених практикою і узагальнених наукою.

Перших два рівні регулюються на рівні держави і є обов'язковими для виконання усіма підприємствами та організаціями. При чому документи нижчого рівня не повинні протирічити документам більш високого рівня [16, с.70].

Документи внутрішньогосподарського рівня регулювання обліку товарних операцій формуються безпосередньо на підприємстві. До них відноситься Наказ про облікову політику підприємства. У складі облікової політики в частині

товарних запасів варто розглядати обов'язкові елементи, що розкривають її зміст. Вважаємо за доцільне серед складових облікової політики операцій з товарними запасами виокремлювати наступні: визначення і первинна оцінка товарів, облікова одиниця обліку товарів, методи оцінки товарів під час вибуття, нарахування торгівельної націнки, порядок проведення інвентаризації товарів, інші рішення, які необхідні для організації бухгалтерського обліку товарів [14, с.165].

Крім методичної складової облікової політики слід також виокремлювати організаційну (включає організацію бухгалтерського обліку в частині відображення операцій з товарами) та технічну складову (передбачає визначення технічних засобів, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку). Серед елементів організаційної складової облікової політики операцій з товарними запасами необхідно виокремити наступні:

- встановлення відповідальних осіб за ведення бухгалтерського обліку операцій з товарами та визначення їх посадових прав і обов'язків – затвердження переліку посад, які відповідають за одержання, зберігання і списання товарних запасів;
- затвердження робочого плану рахунків в частині операцій з товарними запасами;
- визначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії та встановлення строків інвентаризації;
- затвердження графіку документообігу в частині операцій з товарними запасами.

Використання наведених елементів облікової політики при формуванні Положення про облікову політику підприємства надасть головному бухгалтеру формувати різнобічну та всеохоплюючу інформацію про операції з товарними запасами в розрізі інформаційних запитів системи управління [15, с.17].

Методологічні основи обліку товарних запасів висвітлені в НП(С)БО 9

«Запаси», обліку заборгованості з їх придбання в НП(С)БО 11 «Зобов'язання», обліку заборгованості з їх реалізації в НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [17, с. 36].

Так, порівнюючи національний НП(С)БО 9 «Запаси» і міжнародний МСБО 2 «Запаси», якими визначаються методологічні засади формування інформації про товари та її розкриття, виявлено, що вони мають спільні та відмінні ознаки. Міжнародний стандарт не розглядає окремі деталі бухгалтерського обліку. Зокрема, щодо товарних запасів необхідним є визначення одиниці обліку запасів [18, с.100].

Також крім вартісного відображення інформації про товарних запасів, їх бухгалтерський облік потребує ще застосування натуральних (вагових, об'ємних, кількісних, тощо) вимірників. Тому суб'єктам господарювання слід за одиницю бухгалтерського обліку запасів обирати їх найменування з деталізацією за їх ідентифікаційними ознаками, характеристиками і властивостями (не костюм, а костюм бавовняний). Виходячи з конкретних особливо індивідуалізованих за своїми властивостями і характеристиками запасів потрібно в обліку для деяких видів, марок, сортів запасів застосовувати дві (а можливо і більше) натуральні (штучновагові, вагово-об'ємні, кількісно-поверхневі) одиниці виміру. Так визначення поняття „запасів”, умови визнання їх і основні поняття, пов'язані з ними, а також рекомендації щодо використання методів оцінки запасів в обох стандартах є тотожними. Основними відмінностями між двома стандартами є склад запасів, склад витрат, що входять до собівартості. Незважаючи на те, що національні стандарти обліку побудовані на підставі Міжнародних стандартів, виникають розбіжності обліку в Україні та зарубіжних країнах відповідно до специфіки національної системи. Тому, необхідно відмовитись від жорсткої регламентації обліку, а саме: удосконалювати національні НП(С)БО та гармонізувати їх з МСБО. Безумовно це призведе до полегшення співпраці вітчизняних підприємств з іноземними партнерами, особливо в торгівельній галузі, оскільки значна кількість товарних

запасів, що реалізується населенню України є імпортованою [19, с.11].

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 НП(С)БО для більшості підприємств та користувачів їхньої фінансової звітності. А для швидкої та ефективної гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності з міжнародними стандартами необхідно розробити таку систему правових засад та методологічних підходів, які б давали змогу удосконалювати та модернізувати аспекти ведення бухгалтерського обліку товарних операцій в Україні [19, с.12].

Для раціональної організації бухгалтерського обліку товарних запасів на підприємстві торгівлі необхідно дотримуватись вимог всіх чинних нормативно-правових актів та розробляти власну облікову політику підприємства, яка б не суперечила чинному законодавству, враховувала специфіку діяльності конкретного підприємства та адаптацію вітчизняного обліку товарних операцій до міжнародних стандартів.

Проаналізувавши нормативно-правову базу щодо обліку товарних запасів на підприємстві торгівлі можна зробити висновок, що існує велика кількість нормативних актів, які регулюють і використовуються під час обліку. Використання нормативно-правової бази є обов'язковим, що полегшує роботу працівників підприємства з обліку товарних запасів.

Нормативне регулювання питань обліку товарних операцій в Україні потребує відповідного вдосконалення, бо на сьогоднішній день, існує велика кількість нормативних документів з даних питань, які часто суперечать один одному.

Крім того для поглибленого вивчення теми дослідження під час виконання випускної роботи було проведено огляд спеціальної літератури, яка висвітлює питання обліку товарних запасів на підприємствах торгівлі (дод.В).

Висновок за розділом 1

Результати проведеного дослідження теоретичних основ обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами дали підставу зробити наступні висновки:

1. Товарні запаси для торговельного підприємства є важливим активом оборотних коштів, за рахунок яких у процесі торговельної діяльності підприємство отримує прибутки, та слугує основою товарних операцій пов'язаних з придбанням та реалізацією товарів, які виникають на будь-якому етапі товароруку та становлять основу діяльності підприємств. Запропонована в роботі класифікація товарних запасів підприємств торгівлі має бути покладена в основу розробки методики формування інформаційних ресурсів управління товарними запасами в системі бухгалтерського обліку, що дозволить уникнути перекручування обліково-інформаційних ресурсів і підвищити ефективність управління процесом товароруку.

2. Концептуальні засади обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами передбачають встановлення єдиних для всіх підприємств правил його ведення, які гарантують і захищають інтереси користувачів фінансової звітності і визначення перспектив та основних напрямків удосконалення його з урахуванням загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів і стандартів. На сьогоднішній день МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції та частиною сталого економічного розвитку для України. Для швидкої та ефективної гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності з міжнародними стандартами необхідно розробити таку систему правових засад та методологічних підходів, які б давали змогу удосконалювати та модернізувати аспекти ведення бухгалтерського обліку товарних операцій в Україні.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ»

2.1. Фінансовий облік та звітування про операції з товарними запасами

ТОВ «Комерційна фірма «КРИСТАЛ» – це підприємство з надання розважальних послуг, створене в 1995 році. Керівник підприємства та один із засновників — Биков Радіо Петрович. Витяг із Виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань ТОВ «Комерційна фірма «КРИСТАЛ» наведено у дод. Б.

Детальна інформація про ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» наведена у дод. В. З рис. В.1 дод. Структуру бухгалтерії ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» можна представити таким чином, її очолює головний бухгалтер, якому підпорядкована бухгалтерія. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника підприємства.

Застосування облікової політики на підприємстві здійснюється відповідно до Наказу №01/ОД «Про облікову політику підприємства» від 05.01.2021 року. Бухгалтерський облік ТОВ «КФ КРИСТАЛ» автоматизовано та здійснюється за допомогою комп'ютерної бухгалтерської програми «1С:Бухгалтерія: 8.3». ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» має досить складну та розгалужену організаційну структуру – лінійну, що включає значну кількість структурних підрозділів, що зумовлює необхідність раціональної організації бухгалтерського обліку. Витяг з Наказу ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» №01/ОД «Про облікову політику підприємства» від 05.01.2021 року наведено у дод. Г.

Обліковій політиці ТОВ «КФ КРИСТАЛ» визначено методи оцінки, обліку та процедури, які є обов'язковими для різних підрозділів підприємства, а

положеннями бухгалтерського обліку – декілька варіантів та процедур організаційного обліку. Облікова політика визначається відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, положень і методів Товариства з обмеженою відповідальністю КФ «КРИСТАЛ», інших нормативно-правових актів та розпорядчих документів Товариства з обмеженою відповідальністю «КФ «КРИСТАЛ».

Автоматизація бухгалтерського обліку підприємства є прямим шляхом підвищення ефективності управління підприємством. Тому компанія використовує програму «1С-Підприємство» для обробки, узагальнення та представлення даних, та програму М.Е. ДОС для формування та подачі звітності.

Організаційно-економічна характеристика ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» полягає у аналізі фінансово-економічного стану, який базується на даних фінансової звітності та бухгалтерського обліку, на розрахунку й зіставленні значної кількості показників і коефіцієнтів. Відповідно до балансу та звіту про фінансові результати можна проаналізувати фінансовий стан та фінансові результати діяльності підприємства. (дод. Д, Е, Ж, З, И). Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 рр. наведено у дод. В.

Запаси є дуже важливим елементом діяльності підприємств і займають значну частину його активів. Їм належить особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності при визначенні результатів господарської діяльності суб'єкта господарювання та при висвітленні інформації про його фінансовий стан.

Виробничі запаси відносять до складу оборотних активів, адже вони можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності регламентує Національне

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Більш детально питання бухгалтерського обліку запасів розкриті в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. Відповідно до НП(С)БО 9, запаси – активи, які [20, с.23]:

- 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.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативноправовим актом;
- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані); та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства, якщо вони оцінюються за цим стандартом.

В сучасних умовах господарювання, коли Україна знаходиться в стані досить глибокої економічної кризи, одним із найвагоміших напрямів підвищення ефективності функціонування торговельної сфери стає удосконалення управління товарними запасами на підприємствах, де важливим є знання функціонування сучасної облікової, аналітичної та фінансової системи, адаптованої до міжнародних стандартів фінансової звітності [21, с.101].

За вищеперелічених обставин управління господарською діяльністю підприємств торговельного сектору економіки вимагає удосконаленого інформаційно-методичного забезпечення підтримки управлінських рішень системою бухгалтерського обліку, а також принципи та методи, котрі закріплені у внутрішньому нормативному документі – наказі про облікову політику підприємств.

В світі існує досить багато положень, наявність яких є обов'язковою при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині товарних запасів, таких як [22, с.45]:

- робочий план рахунків, який містить синтетичні та аналітичні рахунки, для формування системи бухгалтерського обліку з метою відображення своєчасної та повної інформації в обліку та звітності;
- форми первинних облікових документів, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документів, а також форми документів для внутрішньої облікової звітності;
- правила документообороту та технології обробки облікової

інформації;

- вибір методу оцінки товарних запасів;
- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;
- визначення відповідальних за ведення первинного обліку на складах (коморах);
- затвердження посад, які відповідають за одержання та відпуск товарів;
- формування складу інвентаризаційної комісії та встановлення термінів проведення інвентаризації;
- система внутрішнього контролю.

В системі сучасного управління товарними запасами існує ряд певних проблем, основною з яких є облік запасів. Для того щоб правильно організувати облік товарних запасів, бухгалтеру на підприємстві потрібно обрати науково обгрунтоване рішення про застосування на підприємстві оптимальної системи та методу оцінки запасів, котра дасть змогу визначити вартість залишків запасів на кінець звітного період, а також собівартість реалізованих товарів [23, с.197].

Для цього проведемо порівняльний аналіз структури витрат на придбання (первісна вартість) запасів згідно з НП(С)БО 9 і МСФЗ 2 (табл. 2.1).

Співставлення відповідних ознак вказує в вищенаведеній таблиці на незначні відмінності у цих двох регламентуючих документах, натомість у П(С)БО 9 «Запаси» склад витрат має більш поглиблену деталізацію.

Проте МСФЗ 2 «Запаси» містить деякі уточнення щодо торговельних знижок, повернення платежів та інші аналогічні статті, що обраховуються при визначенні витрат на закупівлю, про що відсутня інформація у вітчизняному П(С)БО 9.

Отже, використання вдіяльності українських підприємств міжнародного досвіду обумовлено змінами формування фінансової звітності та плану рахунків, внесеними Міністерством фінансів України.

Таблиця 2.1

Структура витрат на придбання запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці

П(С)БО 9 «Запаси»	МСФЗ 2 «Запаси»
Сума, яка підлягає до сплати постачальнику: витрати на інформаційні, посередницькі та інші подібні послуги у зв'язку з пошуком та придбанням запасів	Ціна придбання
Сума ввізного мита	Імпортне мито
Суми непрямих податків, пов'язаних з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству	Інші податки, які не відшкодовуються компанії фіскальними органами
Витрати на заготівлю, вантажнорозвантажувальні роботи, транспортування запасів, включаючи витрати на страхування і ризики при транспортуванні	Транспортноекспедиційні витрати до місця їх використання
Інші витрати, які пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях: прямі матеріальні витрати на оплату праці	Інші витрати, які безпосередньо відносять до придбаних запасів
Інші витрати, які безпосередньо відносять до придбаних запасів	-

Джерело: сформовано на основі [24]

Міжнародні стандарти визначають загальний підхід до складання фінансової звітності і пропонують варіанти обліку окремих засобів або операцій підприємства. На перевагу використання МСФЗ вказує і той факт, що вони лише носять рекомендаційний характер в частині використання рахунків, форм звітності, заповнення первинних документів. Однак МСФЗ побудовані таким чином, що вибір певного правила завжди базується на загальноприйнятих принципах обліку, що покладені в основу фінансової звітності, а це, в свою чергу, забезпечує доступність їх сприйняття [25].

Завдання представленою дослідження обмежувалось встановленням

впливу облікової політики на ефективність управління товарними запасами на підприємствах. Для України, котра прагне подальшого розвитку економічних відносин, а також зв'язків з іноземними країнами, необхідно якнайшвидше адаптувати вітчизняну систему обліку до МСФЗ, адже це значною мірою сприятиме вдосконаленню і гармонізації фінансової звітності, що забезпечить прозорість та відкритість економічної інформації не тільки для вітчизняних, але й для зарубіжних інвесторів [26].

Результати дослідження полягають в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних із удосконаленням обліку товарних запасів під час відображення облікової інформації в обліковій політиці з використанням МСФЗ.

Облікова політика обов'язково буде різнитися у різних суб'єктів господарювання, оскільки наведені елементи не є вичерпними, а кожне підприємство у міру своїх потреб може їх розширювати та доповнювати відповідно до особливостей своєї діяльності та потреб технологічного процесу.

2.2 Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з товарними запасами

В обліку запасів на підприємстві повинні вести всі платники податку на прибуток. Такий облік ведеться за загальними правилами бухгалтерського обліку та згідно з обліковою політикою платника податку, але з деякими обмеженнями, що накладені нормами Податкового Кодексу України. При переході на загальну систему оподаткування з інших систем оподаткування (сплата єдиного податку або фіксованого сільськогосподарського податку) бухгалтер на підприємстві здійснює певні процедури, щоб розпочати ведення обліку запасів з метою обкладення податком на прибуток [27].

Навіть в наші дні є чимало розбіжностей між вимогами ПКУ та

альтернативами, які надають українські і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та звітності. Тож хибною є думка, ніби з метою оподаткування достатньо просто взяти інформацію з бухгалтерських рахунків.

Особливості обліку ПДВ під час придбання запасів на підприємствах, в тому числі і на досліджуваному підприємстві, встановлюються нормами пп. 139.1.6 ПКУ. У загальному випадку згідно з пп. 139.1.6 ПКУ суми ПДВ, сплачені у складі ціни запасів під час їх купівлі, не включаються до складу витрат підприємства — платника податку на прибуток і ПДВ. Це означає, що собівартість запасів при їх оприбуткуванні, обліку та вибутті не включає в себе суми ПДВ.

Підприємства, які не є платниками ПДВ, навпаки — суму ПДВ включають до собівартості запасів під час їх обліку згідно з абзацом другим пп. 139.1.6 ПКУ.

Якщо підприємство, яке є платником податку на прибуток і ПДВ, одночасно продає запаси, які оподатковуються ПДВ за ставкою 20%, 0% та які звільнені від обкладення ПДВ або не є об'єктом обкладення цим податком², йому потрібно окремо визначати суму «вхідного» ПДВ, що припадає на звільнені або неоподатковувані операції. Ця сума ПДВ включається до собівартості проданих запасів так само, як у неплатників ПДВ [27].

Якщо платник ПДВ визначає базу оподаткування для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ виходячи з винагороди, то весь «вхідний» ПДВ, сплачений у складі витрат на придбання запасів, включається до їхньої собівартості у момент їх списання під час їх продажу або отримання доходу від діяльності, в якій ці запаси були використані.

Поточний облік запасів ведеться так само, як і неплатниками ПДВ, а суми ПДВ до сплати визначаються безпосередньо зі суми винагороди або маржі, без використання загального механізму зменшення суми податкових зобов'язань на суму податкового кредиту [28].

Найчастіше запаси придбаваються за кошти або на умовах бартеру, тобто за певну компенсацію. У цьому разі їхня собівартість під час їх подальшого

споживання або продажу визначається за нормами п. 138.6 ПКУ з урахуванням пп. 139.1.6 ПКУ. В бухгалтерському обліку цей показник формується аналогічно згідно з п. 9 НП(С)БО 9 [29, с.22].

Зазвичай собівартість купівельних запасів під час їх списання на витрати або під час продажу в бухгалтерському обліку відповідає їхній собівартості у податковому. Але якщо до витрат на доставку запасів на склад підприємства включаються витрати на відрядження працівників, виплати працівникам, фінансування їхніх особистих потреб й інші подібні витрати, то треба враховувати норми пп. 140.1.6, 140.1.7, 139.1.1 та 138.12.2 ПКУ.

В обліку підприємства згідно з пп. 14.1.228 ПКУ собівартість реалізованих запасів визначається як витрати, котрі прямо пов'язані з виробництвом або з придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду запасів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються у частині, яка не суперечить відповідним положенням ПКУ.

У примітках до фінансової звітності досліджуваного підприємства Товариства з обмеженою відповідальністю комерційної фірми «КРИСТАЛ», стосовно запасів повинна бути відображена така інформація [30]:

- облікова політика, прийнята підприємством для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості;
- загальна балансова вартість запасів та балансова вартість окремих груп запасів згідно з їх класифікацією, прийнятою на підприємстві;
- балансова вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації;
- балансова вартість запасів, відображених за справедливою вартістю мінус витрати на продаж;
- сума будь-якого сторнування раніше списаної вартості запасів у результаті збільшення їх чистої вартості реалізації, яке визнається як дохід певного періоду;

- обставини або події, що призвели до сторнування раніше списаної вартості запасів;
- балансова вартість запасів, переданих у заставу для забезпечення зобов'язань.

Запаси, які належать особисто власнику підприємства не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства. Це забезпечується завдяки дії принципу автономності [31, с.292].

Запаси повністю споживаються у процесі виробництва за один виробничий цикл і включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) за винятком відходів і не використаних у виробництві матеріалів. Це вимагає окремого документування операцій з надходження, витрачання, оприбуткування відходів і проведення інвентаризації залишків невикористаних матеріалів на робочих місцях структурних виробничих підрозділів досліджуваного підприємства.

Також в Україні вартість сировини, основних та допоміжних матеріалів, палива, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, запчастин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, які призначені для споживання в ході нормального операційного циклу відображається в балансі [32, с.267].

В балансі та звіті про фінансові результати також відображається уцінка вартості запасів. В ряді країн, включаючи нашу країну в балансі запаси відображаються відповідно до правила нижчої оцінки, сутність якого полягає в тому, що за принципом обачності запаси оцінюються і відображаються за найменшою з можливих вартостей: ринкової ціни чи собівартості.

При складанні фінансової звітності важливу роль відіграють методи, котрі використовуються на підприємстві при вибутті запасів.

В Україні, якщо для оцінки запасів використовується метод ЛФО, то в примітках наводиться різниця між вартістю запасів, відображеної на дату балансу в обліку і звітності, та найменшою з вартостей, обчисленої із застосуванням таких методів [33, с.185]:

- середньозваженої собівартості;

- ФІФО;
- чистої вартості реалізації.

В табл. 2.2 відображено облік придбання запасів підзвітною особою.

Таблиця 2.2

Типові операції при придбанні запасів підзвітною особою

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сумма, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Видано з каси гроші під звіт	372	301	800
2	Оприбутковано інвентар, придбаний підзвітною особою	22	372	724,50
3	Залишок невикористаних коштів повернено в касу підприємства	301	372	77,50

Джерело: сформовано на основі [35, с.22]

Отже, проаналізувавши даний пункт ВКР можна зробити такі висновки:

- Первісна вартість запасів залежить від того, яка подія була першою — надходження ТМЦ чи їх оплата;
- бухгалтерський облік бартерних операцій залежить від того, які запаси обмінюються — подібні чи неподібні. При обміні неподібними запасами визнають дохід;
- вартість безоплатно одержаних запасів відображають у складі іншого операційного доходу звітного періоду (субрахунок 718);
- якщо на момент внесення запасів до статутного капіталу підприємство - емітент корпоративних прав уже зареєстроване платником ПДВ, то суму цього податку воно відобразить у складі податкового кредиту;
- вартість нестач у межах норм природного убутку, виявлених при

прийманні, відносять до первісної вартості одержаних запасів.

2.3. Облік операцій з товарними запасами в системі управління підприємства «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ».

ТОВ «Комерційна фірма «КРИСТАЛ» – це підприємство, яке надає розважальні послуги та було засноване у 1995 році. Керівником та одним із засновників підприємства є Биков Радіон Петрович. Витяг із Виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань ТОВ «Комерційна фірма «КРИСТАЛ» наведено у дод. Г.

Детальна інформація про ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» наведена у дод. Д. З рис. Д.1 дод. Д видно, що структуру бухгалтерії ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» можна представити таким чином, що її очолює головний бухгалтер, якому підпорядкована бухгалтерія. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника підприємства. Права та обов'язки головного бухгалтера та всіх посадових осіб бухгалтерії визначається Законом України про бухгалтерський облік, наказом №01/ОД «Про облікову політику підприємства» від 05.01.2021 року та затвердженими посадовими інструкціями.

Застосування облікової політики на підприємстві здійснюється згідно Наказу №01/ОД «Про облікову політику підприємства» від 05.01.2021 року. Бухгалтерський облік на ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» автоматизований і проводиться із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «1С: Бухгалтерія:8.3». ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» має досить складну та розгалужену організаційну структуру – лінійну, яка включає велику кількість структурних підрозділів, що зумовлює необхідність раціональної організації бухгалтерського обліку. Витяг з Наказу ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» №01/ОД «Про облікову політику підприємства» від 05.01.2021 року наведено у дод. Е.

Облікова політика ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» встановлює методи оцінки, обліку і процедур, які є обов'язковими для застосування відокремленими підрозділами підприємства та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, та порядок організації бухгалтерського обліку. Облікова політика визначається на основі МСФБО, МСФЗ, положень та методик ТОВ «КФ «КРИСТАЛ», інших нормативно-правових актів та розпорядчих документів ТОВ «КФ «КРИСТАЛ».

Автоматизація бухгалтерського обліку на підприємстві – прямий шлях до підвищення ефективності управління компанією. Тому підприємство використовує програму «1С – підприємництво» для обробки, узагальнення та відображення даних та програму М.Е. ДОС для формування та подачі звітності.

Організаційно-економічна характеристика ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» полягає у аналізі фінансово-економічного стану, який базується на даних фінансової звітності та бухгалтерського обліку, на розрахунку й зіставленні значної кількості показників і коефіцієнтів. На основі балансу та звіту про фінансові результати можна проаналізувати фінансовий стан та фінансові результати підприємства. (дод. Ж, З, И). Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 рр. наведено у дод. Д.

В табл. 2.3 приведено приклад обліку надходження запасів на досліджуване підприємство як внеску до статутного капіталу.

Таблиця 2.3

Типові операції при надходженні запасів як внеску до статутного капіталу

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Баланс, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображено заборгованість учасника з внеску до статутного капіталу	46	401	4720

Продовження табл.2.3

1	2	3	4	5
2	Оприбутковано комплектуючі, отримані як внесок до статутного капіталу	202	46	3700
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН)	644/1 641/ПДВ	644/1	1020

Джерело: сформовано на основі[36, с.15]

На досліджуваному підприємстві бувають випадки, коли запаси надходять на підприємство безоплатно.

Запаси, котрі одержані безоплатно, можуть оформлятися товарно-транспортною накладною або накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) з використанням штампів про оприбуткування. Також може застосовуватися прибутковий ордер типової форми № М-4.

Згідно з п. 12 НП(С)БО 9 первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, є їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 9 цього стандарту [37, с.165].

При цьому справедливою вартістю вважається сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату. Справедлива вартість окремих видів запасів наведена в додатку до НП(С)БО 19.

Вартість безоплатно одержаних запасів відображають у складі іншого операційного доходу звітного періоду (субрахунок 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»).

У табл. 2.4 приведено приклад обліку надходження запасів на досліджуване підприємство безоплатно.

Таблиця 2.4

Типові операції при надходженні запасів безоплатно

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Безоплатне одержання товарів від підприємства-резидента				
1	Оприбутковано безоплатно одержані товари	281	718	1205
2	Списано суму доходу на фінансовий результат	718	791	1205
Безоплатне одержання товарів від підприємства-нерезидента				
1	Сплачено ввізне мито	377	311	348,50
2	Перераховано суму «ввізного» ПДВ	377	311	348,50
3	Оприбутковано товари, безоплатно одержані від нерезидента	281	718	1205
4	Включено в первісну вартість товарів суму мита	281	377	1205
5	Включено в податковий кредит суму сплаченого «ввізного» ПДВ	641/ПДВ	377	348,50
6	Списано суму доходу на фінансовий результат	718	791	1200

Джерело: сформовано на основі [38, с.462]

Іноді трапляється так, що при прийманні запасів виявляється їх нестача, на жаль, таке також трапляється на досліджуваному підприємстві. Причини такої неприємності можуть бути різні:

- природний убуток товарів при транспортуванні;
- порушення вимог до пакування, навантаження, транспортування і розвантаження, що призводить до нестачі товару понад норми природного убутку.

Якщо при оприбуткуванні запасів виявлена невідповідність їх кількості даним супровідних документів, то складають акт про приймання матеріалів (типової форми № М-7) за участю матеріально відповідальної особи і представника відправника (постачальника) або представника незацікавленої організації. Також може складатися комерційний акт (п. 3.7 Методрекомендацій № 2).

Глобально нестачі запасів можна поділити на два типи:

- у межах норм природного убутку;
- понад норми природного убутку.

Під природним убутком ТМЦ розуміють зменшення їх кількості (маси) внаслідок природної зміни біологічних або фізико-хімічних властивостей при збереженні якісних характеристик. Так, до природного убутку належить зменшення маси ТМЦ через випаровування вологи, вивітрювання, розпил, кришіння, витік, розлив при перекачуванні і продажу рідких товарів, витрату речовин на дихання (наприклад, круп і муки).

Не є природним убутком втрати, що виникли внаслідок псування товарів, їх розкрадання, різниці між фактичною масою тари і масою за трафаретом (завіс тари) тощо.

У податковоприбутковому обліку різниць у зв'язку з нестачами (нормативними чи наднормативними) не передбачалось. Такі операції впливають на об'єкт обкладення податком на прибуток так само, як вони впливають на бухгалтерський фінрезультат. Тобто об'єкт обкладення податком на прибуток зменшуватиметься на суму наднормативних нестач, виявлених при прийманні запасів [39].

ПДВ-облік нестач залежить від того, є вони нормативними чи наднормативними. У разі нормативних нестач при оприбуткуванні запасів «вхідний» податковий кредит відображається в загальному порядку, так само, як ніби цих нестач не було зовсім.

Якщо йдеться про наднормативні нестачі, то тут важливо, чи була раніше

перерахована передоплата постачальників.

Висновки за розділом 2

В ході виконання випускної кваліфікаційної роботи, а саме розділу 2 було зроблено такі висновки:

- Первісна вартість запасів, які придбаних за інвалюту, залежить від того, яка подія була першою — надходження ТМЦ чи їх оплата, що стосується і досліджуваного підприємства;
- бухгалтерський облік бартерних операцій залежить від того, які запаси обмінюються — подібні чи неподібні. При обміні неподібними запасами визнають дохід;
- вартість безоплатно одержаних запасів, як правило, відображають у складі іншого операційного доходу звітного періоду;
- якщо на момент внесення запасів до статутного капіталу підприємство — емітент корпоративних прав уже зареєстроване платником ПДВ, то суму цього податку воно відобразить у складі податкового кредиту, що безпосередньо стосується досліджуваного підприємства;
- вартість нестач у межах норм природного убутку, виявлених при прийманні, відносять до первісної вартості одержаних запасів. В сфері ресторанного бізнесу, на жаль, такі ситуації бувають досить часто.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМЕРЦІЙНА ФІРМА «КРИСТАЛ»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві

В ринкових умовах та конкурентному середовищі управління товарними запасами розглядається як здатність підприємств торгівлі забезпечити споживачів товарами, що користуються попитом, що стосується також і досліджуваного підприємства ТОВ «КРИСТАЛ».

У зв'язку з цим завданнями управлінського обліку на підприємстві є надання рекомендацій з формування найбільш оптимальних для здійснення господарської діяльності запасів, організація дієвого контролю за їх фактичним станом, ведення обліку та зберігання інформації про запаси, проведення дієвого економічного аналізу товарних запасів і їх прогнозування [40, с.315].

Початковим етапом управлінського обліку товарних запасів на досліджуваному підприємстві є складання достовірних прогнозів, котрі б дозволяли скоротити нераціональні витрати, які пов'язані із закупівлею, доставкою, зберіганням і реалізацією товарів.

Прогнози товарних запасів на підприємствах, в тому числі і на ТОВ «КРИСТАЛ» у традиційному розумінні розробляються у вигляді якісних характеристик розвитку або кількісних оцінок товарних запасів і величини ймовірності досягнення цих значень [41, с.894].

Таблиця 3.1

Проблемні питання, що вирішуються системою управлінського обліку в процесі прогнозування та планування товарних запасів на досліджуваному підприємстві

№	Питання, що потребують вирішення	Джерела інформації	Метод вирішення
1	Чи є потреба у збільшенні (скороченні) запасів для забезпечення торгової діяльності підприємства, яка розширюється (скорочується)?	План продажу на звітний рік, відомість обліку виконання планових завдань зі збуту товарів за звітний рік, план продажу на наступний рік	Теорія нечітких множин, методи прогнозування товарних запасів з огляду на ефективність інвестованих у товарні запаси
2	Які фінансові обмеження можливостей закупівлі товарних запасів?	Стратегічний план підприємства, прогноз надходження/вибуття грошових коштів на наступний рік, пропозиції банків стосовно кредитування	Статистичні та математичні методи
3	Які фізичні обмеження можливостей зберігання товарних запасів (безпека та наявний простір; тривалість та умови зберігання запасів)?	Технічний план складів, характеристика складських приміщень, план закупівель спеціфікація на товари, звіти менеджерів щодо властивостей товарів	Статистичні та математичні методи
4	Яка оптимальна величина товарних запасів: – який оптимальний розмір партії закупівлі; – який резерв запасів потрібний; – який рівень запасів (мінімальний та максимальний) – які витрати на підтримку запланованого рівня запасів; – які альтернативи використання коштів на придбання запасів були втрачені; – які переваги можуть бути отримані при закупівлі великої партії товарів; – які втрати підприємства від виникнення дефіциту товарів, тощо?	Бюджет продажів, звіти менеджерів щодо умов закупівлі товарів, відомості обліку витрат у розрізі функцій (закупівля, транспортування, зберігання)	ABC-аналіз, XYZаналіз, теорія ймовірності, статистичні методи: EOQ (економічно оптимальна величина замовлення, ROP (точка замовлення)

Джерело: сформовано на основі[42]

Аналіз діяльності досліджуваного підприємства ТОВ «КРИСТАЛ» показав, що для вирішення питань щодо збільшення (скорочення) товарних запасів підприємства доцільно використовувати евристичні методи, зокрема теорію нечітких множин, розроблену американським вченим Л.А. Заде [43].

На підприємствах можна оптимізувати співвідношення таких показників, як попит на товар, товарообіг, обсяг товарних запасів. Якщо прогнозується значне збільшення товарообігу, то накопичення запасів товарів потрібно здійснювати досить швидко. Навпаки, якщо реалізація товарів сповільниться, то до створення запасів потрібно підходити обережно (їх потрібно планувати в менших розмірах). Вітчизняна практика та проведені дослідження дають підстави передбачати зростання товарних запасів на перспективу дещо нижчими темпами порівняно з товарооборотом.

За допомогою методу, який ґрунтується на співвідношенні темпів зростання товарообігу і товарних запасів та фактичної обіговості товарів, розраховується прогнозна величина обіговості товарів, передбачається її прискорення на наступний рік.

Розрахунок проводиться в такому порядку [44, с.323]:

- 1) розраховується коефіцієнт співвідношення темпу росту товарообігу і товарних запасів;
- 2) фактична товарообіговість звітного року ділиться на розрахований коефіцієнт.

Ще один аспект, котрий слід враховувати під час прогнозування товарних запасів на досліджуваному підприємстві - це аналіз ефективності оборотних коштів, інвестованих у товарні запаси, виходячи із пришвидшення товарооборотності. Це можна здійснити за допомогою такої математичної моделі (3.2):

$$T_{mo} = \left(1 - \frac{B_{mз}}{B_{mo}}\right) * 100 \quad (3.2)$$

де, $T_{то}$ – частка приросту товарообігу завдяки оборотності товарів;

$B_{тз}$ – відсоток приросту суми товарних запасів;

$B_{то}$ – відсоток приросту товарообігу.

Відсоток приросту суми товарних запасів відповідно розраховується виходячи з моделі [45, с.104]:

$$B_{тз} = T_{то} * \frac{100 - B_{то}}{100} \quad (3.3)$$

Запропонована модель дає змогу розрахувати темп приросту товарних запасів, враховуючи плановий показник приросту товарообігу завдяки пришвидшенню оборотності коштів, інвестованих у товарні запаси на досліджуваному підприємстві.

Окрім визначення загальної прогнозованої величини запасів, завданням працівників, які продукують управлінську інформацію, є досягнення за кожною товарною групою оптимального рівня запасів, який би дозволив мінімізувати витрати на постачання та зберігання товарів і водночас максимально задовольнити попит на них [45, ст.105].

Крім того, наявність товарних запасів на підприємстві дозволяє уникнути потреби в частих закупівлях, а також дає можливість підприємству отримати додатковий прибуток завдяки зниженню ціни у разі закупівлі великої кількості товарів.

Таким чином, запас створюється для того, щоб скористатися цими перевагами. Проте за наявності великої кількості запасів є небезпека виникнення передумов до розбіжностей між можливостями та потребами.

Крім того, підприємства з високим рівнем запасів повільно реагують на зміни у ринковому середовищі. Як наслідок, виникнення збитків через утримання понаднормативних запасів і нереалізованих ринкових можливостей. Велика кількість запасів приводить до збільшення поточних витрат на їх зберігання, а також вимагає залучення значних фінансових ресурсів, які

автоматично вилучаються з оборотної частини капіталу.

Ефективною для досліджуваного підприємства, на нашу думку, буде така політика, за якої максимум надійності у постачанні товарів споживачам забезпечується за наявності мінімуму товарного запасу. В цьому аспекті вирізняється особлива філософія, ядром якої є бачення того, що всі запаси небажані і вони повинні бути усунені чи зведені до мінімуму. Така філософія стала основою головного сучасного принципу в заготівельних процесах – «точно, своєчасно». Такий прагматичний підхід до управління товарними запасами в торгівлі зумовлює використання транзитної форми поставки товарів [46, с.96].

Проведені дослідження показали, що лише 40% проаналізованих підприємств в Україні використовують транзитну форму поставки товарів, водночас транзитний оборот сягає лише 30% загального товарообороту підприємств. Це зумовлюється потребою у зіставленні й аналізі багатьох факторів, що впливають на процес прямої доставки товарів від постачальника покупцю. Доставка товарів транзитом можлива лише в небагатьох випадках за умови високої прогнозованості попиту, навіть ритмічності у придбанні товару покупцем або ж за умови нетерміновості у доставці товару клієнтам чи, навпаки, під час виконання разових поставок [46, ст.100].

Для того щоб на досліджуваному підприємстві ефективно працювала економічно найвигідніша система «точно, своєчасно», можна в управлінському обліку ввести поняття «віртуальні товари».

Облік «віртуальних товарів» буде здійснюватися на основі виставлених та отриманих замовлень, рахунків, підписаних угод і навіть не підтверджених документально намірів менеджерів щодо закупівлі та продажу товарів підприємства [47, с.228].

Отже, можна зробити висновок про те, що метод прогнозування запасів, котрий базується на теорії нечітких множин, найбільш прийнятний для вітчизняних підприємств сфери обігу. Адже він дає змогу, враховуючи

особливості діяльності кожного підприємства зокрема, найбільш точно та оптимально спрогнозувати товарні запаси в умовах яскраво вираженої невизначеності, яка характеризується нечіткістю цілей і обмеженістю, коли немає можливості застосувати класичні моделі для опису процесів і явищ. Подальші дослідження планується здійснювати у напрямках удосконалення методики управлінського обліку товарних запасів.

3.2. Заходи щодо удосконалення обліку операцій з товарними запасами на підприємстві «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ»».

В останні роки торгівля не повністю справляється з задачами, що поставлені перед нею в нашій країні. Проявляється це в порушенні співвідношення в розміщенні товарних запасів між оптовими та роздрібними ланками.

Послаблення ролі роздрібною торгівлі в умовах трансформаційних змін, нерівномірного розміщення виробництва товарів, неспроможності роздрібних підприємств встановити стабільні господарські зв'язки з численними виробниками та іншими торгівельними постачальниками, негативно впливає як на рівень торговельного обслуговування населення, так і на стабільність роботи вітчизняних товаровиробників та використання їх потенціалу.

У зв'язку з новими умовами змінюється роль бухгалтерського обліку і суттєвому коригуванню підлягають методологічні та методичні аспекти його організації. Важливим завданням постає підвищення якості управління товарорухом роздрібною ланки, яке, в свою чергу, неможливе без удосконалення всіх його функцій на досліджуваному підприємстві [48, с.21].

Невід'ємною функцією управління товарорухом є бухгалтерський облік, так як саме він формує найбільш повну інформацію про закономірності діяльності та тенденції розвитку роздрібних підприємств в конкретних

господарських ситуаціях.

Необхідною умовою удосконалення діяльності підприємства ТОВ «КРИСТАЛ» є перехід від журнально-ордерної форми обліку до автоматизованої. Хоча журнально-ордерна форма обліку і дозволяє в значній мірі полегшити працю облікових працівників, знизити її трудомісткість, збільшити оперативність і підвищити достовірність даних бухгалтерського обліку, але разом з тим цій формі обліку властивий ряд недоліків, що робить її незручною та непридатною для використання в сучасних умовах. Серед таких недоліків – ліквідація хронологічного запису, ліквідація логічно обґрунтованих проводок за кожним первинним документом та заміна їх обліковими записами.

Отже, на досліджуваному підприємстві необхідним є застосування такої форми бухгалтерського обліку. В умовах автоматизованої обробки інформації бухгалтерський облік та бухгалтерська інформація можуть бути використані більш широко, ніж при ручній обробці даних, що зумовлено рядом факторів, основними з яких є [49, с.470]:

- обробка і зберігання великої кількості однакових у структурному плані одиниць облікової інформації;
- здійснення вибірки інформації з великої кількості даних;
- виконання складних математичних розрахунків;
- одержання за лічені хвилини паперових копій будь-якого документу (первинних документів, форм звітності тощо);
- багаторазове відтворення будь-яких дій (наприклад, роздрукування примірників певного документу тощо);

Економічна ситуація в галузі, в якій функціонує досліджуване підприємство стабільна, але розвиток не спостерігається це зумовлено економічним становищем країн наших днів.

Сьогодні в Україні збільшуються тарифи, а також підвищується вартість на енергоносії, різного роду послуги, додаткові податки, обов'язкові платежі. Це в свою чергу змушує піднімати ціни на послуги і товари для покупців.

Величина ризику невиявлення тісно пов'язана з ризиком системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю. В цьому зв'язку повинні передбачити внести в план більш повний список аудиторських робіт, що підлягають перевірці. Проте, доля похибки при перевірці господарських операцій може бути присутня, що і буде величиною ризику невиявлення.

Розробка методики і рекомендацій щодо проведення роботи з товарними запасами з точки зору системи управління, повинна враховувати такі положення [50, с.250]:

- як будь-яка складна система, організація сфери продажу на підприємстві повинна мати незалежні внутрішні зворотні зв'язки, що відслідковують ефективність функціонування системи;
- взаємовідносини в середині обліково-інформаційній моделі повинні бути більш мобільними і оперативними;
- рівень конкуренції продукції зріс настільки, що вимагає відповідного економічного підґрунтя концепції просування товарних запасів, що претендують на ринковий успіх.

Отже, для того, щоб підприємство ТОВ «КРИСТАЛ» функціонувало успішно, а зокрема рівень товарних запасів був в нормі, потрібно завжди удосконалювати їх облік за допомогою різних сучасних методів.

Висновок за розділом 3

Ефективність управління товарними запасами має велике значення, особливо на підприємствах, де зосереджуються великі потоки матеріальних цінностей, в тому числі на досліджуваному підприємстві.

В умовах ринкової економіки особливо важливого значення набуває поліпшення використання матеріальних ресурсів. Для забезпечення ефективного розвитку підприємств та зростання їх виробничого потенціалу виникає необхідність створення якісно нової системи управління товарними запасами.

Основними завданнями удосконалення системи обліку та контролю товарними запасами є:

- спрощувати оформлення операцій по приходу і витрати товарно-матеріальних цінностей. Відпуск матеріалів у виробництво, де це доцільно, можна оформляти на підставі встановленого ліміту безпосередньо в картках складського обліку матеріалів, передбачивши в них підпис особи, яка отримує цінності. Також можна на картках складського обліку виробляти і внутрішнє переміщення цінностей. В умовах застосування персональних комп'ютерів можна відмовитися від введення карток складського обліку, замінивши їх електронними носіями;
 - виходячи з вимог ринкової економіки, удосконалювати методологію бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів. До теперішнього часу не існує єдиної думки про класифікацію товарних запасів, їх оцінки в поточному обліку;
 - стежити за ретельним і своєчасним проведенням інвентаризацій, контрольних і вибіркових перевірок, які мають важливе значення в збереженні матеріалів.

ВИСНОВКИ

Використання у вітчизняній практиці міжнародного досвіду обумовлено змінами формування фінансової звітності та плану рахунків, внесеними Міністерством фінансів України. Міжнародні стандарти визначають загальний підхід до складання фінансової звітності і пропонують варіанти обліку окремих засобів або операцій підприємства.

На перевагу використання МСФЗ вказує і той факт, що вони лише носять рекомендаційний характер в частині використання рахунків, форм звітності, заповнення первинних документів. Однак МСФЗ побудовані таким чином, що вибір певного правила завжди базується на загальноприйнятих принципах обліку, що покладені в основу фінансової звітності, а це, в свою чергу, забезпечує доступність їх сприйняття.

Товарні запаси для торговельного підприємства є важливим активом оборотних коштів, за рахунок яких у процесі торговельної діяльності підприємство отримує прибутки, та слугує основою товарних операцій пов'язаних з придбанням та реалізацією товарів, які виникають на будь-якому етапі товароруку та становлять основу діяльності підприємств. Запропонована в роботі класифікація товарних запасів підприємств торгівлі має бути покладена в основу розробки методики формування інформаційних ресурсів управління товарними запасами в системі бухгалтерського обліку, що дозволить уникнути перекручування обліково-інформаційних ресурсів і підвищити ефективність управління процесом товароруку.

В умовах ринкової економіки особливо важливого значення набуває поліпшення використання матеріальних ресурсів. Для забезпечення ефективного розвитку підприємств та зростання їх виробничого потенціалу виникає необхідність створення якісно нової системи управління товарними запасами.

Для України, яка прагне подальшого розвитку економічних відносин і

зв'язків з іноземними країнами, необхідно якнайшвидше адаптувати вітчизняну систему обліку до МСФЗ, оскільки це значною мірою сприятиме вдосконаленню і гармонізації фінансової звітності, що, в свою чергу, забезпечить прозорість та відкритість економічної інформації не тільки для вітчизняних, але й для зарубіжних інвесторів, що звичайно стосується і досліджуваного підприємства «Товариство з обмеженою відповідальністю комерційна фірма «КРИСТАЛ», м.Київ», котрий також має на меті подальший розвиток та співпраця з іноземцями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Артюх О. В. Функціонування підприємств малого бізнесу: сучасна проблематика / О. В. Артюх, А. В. Бузаджи // Методичні та практичні підходи до вдосконалення результативності політики економічного зростання: збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції (25-26 грудня 2015р.). – Київ: Київський економічний науковий центр, 2015. – Ч. 3. – С. 60-63.
2. Баканов М.І. Теорія економічного аналізу: [Підручник] / М.І. Баканов. – К.: Основи, 2006. – 22 с.
3. Балджи М.Д. Обґрунтування господарських рішень та оцінка ризиків: [Навчальний посібник] / М.Д. Балджи, В.А. Карпов, А.І. Ковальов, О.О. Костусєв, І.М. Котова, Н.В. Сментина. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 670 с.
4. Бровко О.Т. Організаційні аспекти та інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів [Текст] / О.Т. Бровко // Вісник ЖДТУ. – 2006. – №3. – С. 48-50.
5. Бровко О.Т. Економічна сутність товарних запасів та їх місце в системі управління товарними потоками підприємств торгівлі / О.Т. Бровко // Економіка підприємства: збір. наук. праць ЧТЕІ КНТЕУ. – Чернівці: Вид-во ЧТЕІ, – 2009. – № 2. – С. 95–104. URL: http://www.nbuu.gov.ua/old_jrn/Chem_Biol/nvnltu/22_3/297_Misz.pdf.
6. Вірт М.Я. Державне регулювання розвитку оптової торгівлі: сучасний стан та напрями удосконалення / М. Я. Вірт // Науковий зб. НЛТУУ: зб. наук. техн. праць. – Львів: НЛТУУ. – 2008, вип. 18.4. – С. 164-166.
7. Вірт М.Я. Регіональна концентрація оптового товарообігу та підприємств оптової торгівлі в Україні / М. Я. Вірт, П.О.Куцик // Наук. зб. НЛТУУ: зб. наук. техн. праць. – Львів: НЛТУУ. – 2009, вип. 19.2. – С. 221-223.
8. Волкова Н.А. Організація та методика економічного аналізу: [Навч. посібн.] / Н.А. Волкова, Н.Е. Подвальна – Одеса, ОДЕУ, ротاپронт, 2013.

– 267 с.

9. Гайдай М.Г., Занько Б.М. Облік нестач товарно – матеріальних запасів в оптовій торгівлі // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 5. С. 16-18.
10. Гайдай М.Г., Занько Б.М. Оцінка товарно – матеріальних запасів в умовах інфляції: міжнародний досвід і практика в Україні // Економічні проблеми невиробничої сфери: Зб. наук. праць. – К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. – С. 195-199.
11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV – Офіц. текст із змін. станом на 02.06.2016. URL: <https://ligazakon.net/document/view/T030436>.
12. Дяченко Г.А Комерційна діяльність. / Г.А. Дяченко, Л.С. Курська. – К., 2007. – 185 с.
13. Економіка малого підприємства: [навч. посіб.] / Т. Г. Васильців, О. І. Іляш, Н. Г. Міценко; за ред. д-ра екон. наук Т. Г. Васильціва. – К. : Знання, 2013. – 446 с. URL: http://pidruchniki.com/ekonomika/ekonomika_malogo_pidpriyemstva_-_vasiltsiv_tg.
14. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.95 р. № 265/95-ВР – 101 Офіц. текст із змін. станом на 23.09.2014. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80//>.
15. Занько Б. Аудит товарних запасів // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 51. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2000. – С. 66-71.
16. Занько Б. Облік і аналіз товарних запасів в умовах застосування автоматизованої ідентифікації товарів на основі штрихового кодування // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 46. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2000. – С. 96-102.
17. Занько Б. Облік торгових знижок на підприємствах торгівлі // Вісник Київського державного торговельно-економічного університету. – 2000. –

- № 1. – С. 100-106.
18. Занько Б. Окремі аспекти ведення обліку товарів на підприємствах роздрібною торгівлі // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 56. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2000. – С. 42-46.
19. Занько Б.М. Бухгалтерський і податковий облік купівлі та продажу товарно – матеріальних цінностей за іноземну валюту в торгівлі // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 10. – С. 33-39.
20. Занько Б.М. Облік переоцінок товарно – матеріальних запасів в торгівлі на сучасному етапі // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 4. – С. 10-12.
21. Занько Б.М. Облік приросту (убутку) товарно – матеріальних запасів на підприємствах торгівлі // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 6. – С. 22-24.
22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 – Офіц. текст із змін. станом на 24.07.2015 р. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documentoneregulations/74297>.
23. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР – Офіц. текст із змін. станом на 02.06.2016. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
24. Костяник Н.В. Облік товарних запасів в умовах інформаційних мережевих технологій: організація та методика : автореф. дис. . канд. екон. наук : 08.00.09 / 107 Н. В. Костяник; Центр. спілка спожив. т-в України, Львів. комерц. акад. – Львів, 2013. – 22 с.
25. Кручок С.Г. Оцінка фінансового стану підприємств / С.Г. Кручок // Фінанси України. – 2009. – № 8. – С. 10-20.
26. Кузів М.А. Економічна суть товарних запасів у оптовій торгівлі [Текст] / М.А. Кузів А.М. Должанський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – №23.4. – С. 163-169.

- 27.Максімова В.Ф. Бухгалтерський облік (частина I): [Навч. посібн.] / В.Ф. Максимова. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 462 с.
- 28.Методика оцінювання та облік наявності і вибуття матеріалів на підприємствах. URL: <http://library.if.ua/book/47/3404.html>.
- 29.Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку запасів затверджені Міністерством фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 – Офіц. текст із змін. станом на 30.12.2013. URL: <http://dtk.com.ua/show/2cid04693.html>.
- 30.Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку затверджені Міністерством фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm>.
- 31.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: https://www.minfin.gov.ua/document/92421/МСБО_2.pdf.
- 32.Морозова Н. І. Бухгалтерський облік у торгівлі : навч. посіб. / Н. І. Морозова, О. В. Фоміна; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – Київ : КНТЕУ, 2013. – 315 с.
- 33.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73.
- 34.Національний стандарт України. Роздрібна та оптова торгівля ДСТУ 4303:2004. URL: <http://www.profiwins.com.ua/uk/directories1/dstu4303.html>.
- 35.Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: [Підручник] / М.Ф. Огійчук – К.: Основи, 2016. – 894 с.
- 36.Оптовий та роздрібний товарообіг за січень 2015 року / Державна служба статистики України. URL: https://ukrstat.org/operativ/operativ2015/sr/roz/roz_r/roz0115_r.htm.
- 37.Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI – Офіц. текст із змін. станом на 20.11.2016. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/%202755-17>.
- 38.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. Наказом

- Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246.
39. Положення про інвентаризацію активів, капіталу та зобов'язань : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 року № 879.
40. Поняття запасів у бухгалтерському обліку. С.І. Деревянко. URL: <http://www.rusnauka.com/SND/Economics/7>.
41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV (зі змінами і доповненнями).
42. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємств: [Навч. посібн.] / Г.В. Савицька. – К.: Знання, 2005. – 323 с.
43. Сотник І.М. Проблеми та перспективи розвитку оптової торгівлі в Україні [Текст] / І.М. Сотник, Т.П. Петренко // Механізм регулювання економіки. – 2012. – Вип. 4. – С. 94-98.
44. Спецвипуск «Облік у торгівлі» // Податки та бухгалтерський облік. – 2016. – № 76 (1991). – 104 с.
45. Талайло О.О. Особливості організації обліку запасів за міжнародними та національними стандартами / О.О. Талайло, Є.Г. Чернікова URL: <http://www.rusnauka.com>.
46. Фролова Л.В. Проблеми формування товарних запасів на торговельному підприємстві в умовах нестабільності / Л.В. Фролова, О.С. Воскобоева // Торговля і ринок України : зб. наук. праць. – Донецьк : Вид-во ДонНУЕТ. – 2009. – Вип. 27. – С. 226-230.
47. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV – Офіц. текст із змін. станом на 02.06.2016. URL: <https://ligazakon.net/document/view/T030435>.
48. Шипіна С. Б. Бухгалтерський облік і контроль фінансових результатів: теоретико-методичний аспект : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.09/ С. Б. Шипіна; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир, 2013. - 21 с.
49. Янковий О.Г. Конкурентоспроможність підприємства: оцінка рівня та напрями підвищення: [Монографія] / О. Г. Янковий. – Одеса: Атлант, 2013. – 470 с.

50. Янковой А.Г. Математико-статистические методы и модели в управлении предприятием: [Учебное пособие] / Александр Григорьевич Янковой. Одеса: ОНЕУ, ротاپринт, 2014. – 250 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1

Характеристика чинної нормативно-правової бази з обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами

№ з/п	Нормативний документ	Основні положення	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	2	3	4
1	Закони України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [18]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
2	Податковий кодекс України [38]	Регламентує питання оподаткування доходів	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
3	Концептуальна основа фінансової звітності [27]	Регламентує основні вимоги до фінансової звітності	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
4	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [36]	Встановлює принципи, які підприємство повинно застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, суму, час та невизначеність доходів і грошових потоків.	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
5	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [23]	Наведено синтетичні рахунки на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів.	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами

Продовження табл. А.1

1	2	3	4
6	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності від 28.03.2013 №433	У Методичних рекомендаціях розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал	нормативне регулювання та практичні аспекти відображення операцій з товарними запасами
7	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено Наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р.	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі інформації щодо операційного прибутку	нормативне регулювання та практичні аспекти відображення у фінансовій звітності інформації операцій з товарними запасами
8	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290	Норми цього положення визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, наводиться класифікація доходів та умови їх визнання	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
9	МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
10	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затвержені Наказом Міністерства фінансів України від 28.04.20012 № 205	Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності	нормативне регулювання обліку операцій з товарними запасами
11	Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затвержені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 №356	Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств.	документування обліку операцій з товарними запасами

Таблиця А.2

Огляд спеціальної літератури з питань обліку операцій з товарними запасами за міжнародними стандартами

№ з/п	Джерело	Використання в роботі для удосконалення фінансового і управлінського обліку
1	2	3
1	<p>Дерев'яно, С., & Тарасюк, І. (2018). Облік доходу згідно з МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». ЛОГОС. МИСТЕЦТВО НАУКОВОЇ ДУМКИ, (1), 33-35. вилучено із https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/2617-7064/article/view/59</p>	<p>Розглянуто основні нововведення, які представлені у МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». Відображено алгоритм практичного застосування нового стандарту та методологія визнання виручки – одномоментно чи протягом певного терміну. Доведено, що впровадження цього стандарту сприятиме прозорості відображення фактів господарського життя в бухгалтерському обліку</p>
2	<p>Шерер І.Л. Модель організації обліку доходів за програмами лояльності відповідно до МСФЗ. Вісник соціально-економічних досліджень ОНЕУ, 2018, вип. 1, №65. с. 186 – 195</p>	<p>У статті досліджено питання законодавчого та нормативного регулювання обліку доходів від реалізації товарів за програмами лояльності клієнтів на торговельних підприємствах України. Уточнено зміст окремих етапів визнання доходу від реалізації товарів за програмами лояльності відповідно до вимог МСФЗ. Узагальнено результати наукових досліджень щодо визначеної проблеми. Проаналізовано можливі підходи щодо організації обліку розрахунків з покупцями на підприємствах роздрібної торгівлі та визначення доходів від реалізації за програмами лояльності клієнтів, визначено недоліки та показано можливості їх усунення. Обґрунтовано необхідність організації обліку доходів за концепцією багатокомпонентної угоди. Запропоновано облікову модель визначення доходів від реалізації товарів підприємствами роздрібної торгівлі за програмами лояльності клієнтів</p>
3	<p>Карпенко Є.А., Шийка Г.І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. Інфраструктура ринку 2018. Випуск 17. С. 441-446</p>	<p>У статті розглянуто особливості відображення в обліку і звітності доходів від реалізації товарів, робіт, послуг за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Надано порівняльну характеристику визначення, визнання, оцінки, класифікації, обліку та групування доходів від реалізації</p>
4	<p>Мельник, Т., & Кошолуп, Я. (2020). ПРОБЛЕМИ ВИЗНАННЯ І ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА. Молодий вчений, 12 (88), 150-154. https://doi.org/10.32839/2304-</p>	<p>У статті проаналізовано поняття доходу, ключові моменти обліку доходів підприємства, основні проблеми пов'язані з визнанням та обліком доходу підприємства та можливі шляхи їх вирішення. Дохід підприємства – це один з найважливіших критеріїв у його</p>

Продовження табл. А.2

1	2	3
	5809/2020-12-88-31	діяльності. Збільшення доходу для підприємства повинно бути пріоритетним завданням. Під час основної діяльності, спрямованої на зростання прибутковості, підприємству слід вжити всіх заходів для максимізації доходу. Важливо правильно аналізувати доходи підприємства, працювати над їх ефективністю та використовувати всі наявні можливості. Для справедливого відображення всіх показників підприємства у фінансовій звітності, дуже важливо відображати дохід у правильній сумі за коректний звітний період. Для цього підприємству також слід вести облік доходів правильно та у відповідності до всіх вимог. Основною метою для коректного обліку та відображення в фінансовій звітності доходів підприємства є можливість користувачів фінансової звітності ознайомитись з правильними основними фінансовими показниками компанії для формування загального бачення стосовно успішності діяльності підприємства
5	Зюкова М. М., Вороніна В. Л. Підходи до обліку доходів за міжнародними та національними стандартами. Причорноморські економічні студії. 2020. Вип. 53. С. 195-201. URL: http://bses.in.ua/journals/2020/53_2020/32.pdf	в Україні, які, відповідно до чинного законодавства, зобов'язані складати фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності. Визначено перелік міжнародних та національних стандартів, що застосовуються для визнання та обліку доходів. Узагальнено термінологічний апарат обліку доходів за національними та міжнародними стандартами, здійснено його критичне осмислення. Проведено порівняння підходів до визначення моменту та процесу визнання доходу за національними та міжнародними стандартами. Узагальнено показники, що свідчать про передачу контролю над активом задля визнання доходу. З'ясовано, що в міжнародних стандартах визнання доходу розглядається як процес, що складається з певних етапів, які мають передувати один одному з урахуванням усіх умов договору, а також різних фактів та обставин, які мають на це вплив. Визначено основні переваги, що свідчать на користь застосування міжнародних стандартів для обліку доходів підприємства.
6	Васильєва, В. Г., & Семенюк, Д. Ю. (2019). ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ: НАПРЯМИ	Виконано порівняльний аналіз практики обліку, оцінки, визначення та класифікації доходів та витрат за міжнародними

Продовження табл. А.2

1	2	3
7	<p>ГАРМОНІЗАЦІЇ МІЖНАРОДНИХ ТА НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ. Економічний простір, (147), 128-139. вилучено із http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/141</p>	<p>стандартами та національними стандартами бухгалтерського обліку та окреслено проблемні питання щодо удосконалення обліку доходів та витрат за національними стандартами та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. На основі порівняння національних стандартів та міжнародних стандартів, розглянуто основні характеристики та особливості класифікації доходів та витрат. Обґрунтовано доцільність користування Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку в Україні. Викладено об'єктивну необхідність застосування практики ведення бухгалтерського обліку за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та окреслення переваг використання такої практики, встановлено відповідності Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Положень(Стандартів) бухгалтерського обліку, щодо обліку доходів та витрат з урахуваннями вітчизняної та міжнародної практик, досліджені показники групування доходів за видами діяльності з досвіду Положення (Стандарту) бухгалтерському обліку та Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку.</p>
8	<p>Фоміна О. В. Управлінський облік доходів підприємств торгівлі: процесний підхід / О. В. Фоміна // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2016. - № 3. - С. 32-38</p>	<p>Стаття присвячена розкриттю теоретико-організаційних аспектів управлінського обліку доходів підприємства за процесним підходом. З метою теоретичного обґрунтування організаційних положень управлінського обліку доходів ідентифіковано поняття «бізнес-процес», «господарська операція», «господарський процес». Наведено авторський підхід до організації управлінського обліку доходів на основі виділення бізнес-процесів діяльності підприємства торгівлі, практична значущість якого полягає в можливості побудувати ефективну інформаційну систему управління</p>
9	<p>Карпенко Д. В. Сучасні підходи до трактування сутності категорії "дохід" / Д. В. Карпенко // Економіка Крима. - 2013. - № 1. - С. 166-171. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econkr_2013_1_35</p>	<p>Узагальнено погляди на економічну сутність категорії «дохід» у загальноекономічному та обліковому аспектах, уточнення її сучасного розуміння та трактування</p>

Продовження табл. А.2

1	2	3
10	Лищенко О. Г. Гармонізація обліку доходів за національними та міжнародними стандартами / О. Г. Лищенко, І. М. Самарська // Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. - 2017. - № 4-5. - С. 48-52	У статті проведено аналіз та порівняння національного та міжнародного стандарту бухгалтерського обліку доходів підприємства, розроблено схему обліку доходів за центрами відповідальності для вирішення питань, що виникають у керівництва, а саме створює умови для формування необхідної звітності, а також збільшує обґрунтованість управлінських рішень, що стосується саме отримання доходів
11	Карпенко Д. В. Методичний інструментарій управлінського обліку доходів підприємств ресторанного господарства. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – № 2 (58). – 2013. С. 357-362	Розглянуто підходи до сукупності методичного інструментарію управлінського обліку; запропоновано для управлінського обліку доходів використовувати методи різних галузей економіки на основі принципу методологічного плюралізму; згруповано конкретні завдання управлінського обліку доходів та методи, що дозволяють досягти їх вирішення для підприємств ресторанного господарства
12	Гонтаренко Т.О. Розкриття інформації з обліку доходів в умовах трансформації звітності згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності / Т.О. Гонтаренко // Науковий вісник ДДМА. – 2016. - №1(19Е). – С.158-163	Обґрунтована необхідність трансформації фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів. Запропоновано загальну послідовність процесу складання фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ, визначені етапи процесу трансформації звітності. Проведена порівняльна характеристика визначення, класифікації та оцінки доходів відповідно до вимог П(С)БО і МСФЗ. Надані рекомендації щодо подання та розкриття інформації про доходи в процесі трансформації фінансових звітів. З метою трансформації звітності для відповідності вимогам і принципам МСФЗ рекомендовано проведення коригувальних проводок
13	Чечуй А.В. Удосконалення обліку доходів в умовах МСФЗ / А.В. Чечуй // Науковий погляд у майбутнє. – 2017. – Вип. 5. Т. 5 – С. 67-70	Розглянуто теоретичні питання обліку доходів підприємств. Проведено порівняння національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку доходів та виявлено певні особливості та досліджено удосконалення обліку доходів в умовах МСФЗ
14	Кузнецова С. О. Управлінський облік доходів та фінансових результатів / С. О. Кузнецова, Г. А. Миргород, Г. В. Земляна // Global challenges of contemporary issues : coll. of sci. art. – Paris, France : LPH, 2018. – С. 90-94.	У статті обґрунтовано систему обліку доходів за місцями їх формування і центрами відповідальності, що дозволяє управляти процесами на різних рівнях відповідальності.

Продовження табл. А.2

1	2	3
15	Потриваєва Н.В., Кореновська Т.О. Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств / Н.В. Потриваєва, Т.О. Кореновська // Вісник аграрної науки при чорномор'я. – 2016. – Вип. 1 (88). – С. 9-18	У статті наведено огляд основних чинних законодавчих документів з обліку витрат та доходів діяльності підприємств. Визначено умови визнання доходів і витрат суб'єктів господарювання. Розглянуто порівняльні характеристики національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Висвітлено проблеми трансформації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних вимог
16	Грищенко І.В., Балахонова О.В., Бондар І.М. Основні завдання аналізу та оцінки доходів підприємств / І.В. Грищенко, О.В. Балахонова, І.М. Бондар // Подільський науковий вісник. – Науки: економіка, педагогіка. – 2017. – №4. – С. 19-23	статті досліджено методи оцінки доходів підприємств, які ґрунтуються на обчисленні різноманітних абсолютних та відносних типових показників. Даний підхід надає широкій можливості не тільки виконувати аналіз статей звіту про фінансовий стан підприємства, але проводити порівняння декількох (або груп) підприємств окремо взятої галузі господарства, або таких підприємств, що займаються аналогічними видами господарської діяльності. Наведено головні завдання зовнішнього та внутрішнього аналітичного дослідження підприємств. Запропоновано основні завдання аналізу та оцінки доходів підприємств
17	Дудаш І.І., Даньків Й.Я. Удосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства / Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки: Збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування», випуск 8 (2018). - Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2018. _ С. 68-74	У статті досліджено економічну сутність фінансових результатів, їх складових елементів формування фінансових результатів діяльності підприємства зокрема доходів і витрат завжди актуальною і постійно обговорюється науковцями та практиками у сфері економіки та управління підприємством. У статті проведено аналіз різних підходів до розкриття поняття доходи, витрати і фінансові результати. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. Це надасть інформацію внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень щодо покращення результатів в певному напрямку господарської діяльності

Продовження табл. А.2

1	2	3
18	<p>Реслер М.В., Агафонова В.В. Організація бухгалтерського обліку витрат та доходів підприємства / М.В. Реслер, В.В. Агафонова // Науковий вісник Мукачівського державного університету : журн. наук. пр. / Ред. кол.: Щербан Т.Д. (гол. ред.) та ін. – Мукачево : Вид-во МДУ, 2016. - № 21 (16). – С. 249-256</p>	<p>Виявлено, що організація обліку витрат та доходів є важливим етапом у діяльності підприємства, так як від правильного та своєчасного їх відображення залежить фінансовий результат підприємства, подальше функціонування, підвищення конкурентоспроможності та розвиток бізнесу.</p>
19	<p>Травін, В. В., & Камінська, Т. (2017). Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку. «Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування, (4(82), 56–59. https://doi.org/10.26642/jen-2017-4(82)-56-59</p>	<p>Впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності потребує більш глибокої імплементації принципів бухгалтерського обліку, зокрема, принципу нарахування та відповідності витрат. Дослідження показали, що його реалізація сприяє упорядкуванню облікового процесу через зниження необхідності перевірки обраної методики на відповідність іншим нормативним документам, що регулюють особливості ведення бухгалтерського обліку в різних сферах. Досліджено категорії «система», «доходи» та «витрати» в системі бухгалтерського обліку та розкрито їх системоутворюючі характеристики. Охарактеризовано та запропоновано підхід до реалізації принципу нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку. Він передбачає можливість капіталізації витрат у вартості запасів, необоротних активів, у вигляді дебіторської заборгованості, або у вигляді майбутніх періодів. Капіталізація витрат в цінності відбувається в тому випадку, коли витрати не вважаються такими, а розглядаються тільки як збільшення активу, як складова частина тих чи інших цінностей. При цьому враховано особливості його впливу на методологію обліку фінансових результатів діяльності підприємства</p>

Детальна інформація про юридичну особу ТОВ «КФ «КРИСТАЛ»

Найменування юридичної особи, у тому числі скорочене (за наявності)	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "КОМЕРЦІЙНА ФІРМА "КРИСТАЛ" (ТОВ "КФ"КРИСТАЛ")
Організаційно-правова форма	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
Назва юридичної особи	"КОМЕРЦІЙНА ФІРМА "КРИСТАЛ"
Ідентифікаційний код юридичної особи	23391925
Місцезнаходження юридичної особи	Україна, 02098, місто Київ, ВУЛИЦЯ БЕРЕЗНЯКІВСЬКА, будинок 36-А
Розмір статутного (складеного) капіталу (пайового фонду)	Розмір : 1260000,00 грн.
Перелік засновників (учасників) юридичної особи, у тому числі частки кожного із засновників (учасників); прізвище, ім'я, по батькові за наявності), країна громадянства, місце проживання, якщо засновник – фізична особа; найменування, країна резидентства, місцезнаходження та ідентифікаційний код, якщо засновник – юридична особа	БИКОВ РАДІОН ПЕТРОВИЧ, Країна громадянства: Україна, Місцезнаходження: Україна, 02154, місто Київ, ВУЛИЦЯ ЕНТУЗІАСТІВ, будинок 7/1, квартира 8, Розмір внеску до статутного фонду (грн.): 844200,00 ЮРЧУК СЕРГІЙ АНАНІЙОВИЧ, Країна громадянства: Україна, Місцезнаходження: Україна, 01001, місто Київ, ВУЛИЦЯ КОЦЮБІНСЬКОГО, будинок 20, квартира 59, Розмір внеску до статутного фонду (грн.): 415800,00 КІНЦЕВИЙ БЕНЕФІЦІАРНИЙ ВЛАСНИК (КОНТРОЛЕР) - ЮРЧУК СЕРГІЙ АНАНІЙОВИЧ, УКРАЇНА, 01001, М.КИЇВ, ВУЛИЦЯ КОЦЮБІНСЬКОГО, БУДИНОК 20, КВАРТИРА 59.. КІНЦЕВИЙ БЕНЕФІЦІАРНИЙ ВЛАСНИК (КОНТРОЛЕР) - БИКОВ РАДІОН ПЕТРОВИЧ, УКРАЇНА, 02154, М.КИЇВ, ВУЛИЦЯ ЕНТУЗІАСТІВ, БУДИНОК 7/1, КВАРТИРА 8..

<p>Види діяльності</p>	<p>93.19 Інша діяльність у сфері спорту (основний); 93.29 Організування інших видів відпочинку та розваг; 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля; 56.10 Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування; 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна</p>
<p>Відомості про керівника юридичної особи, про інших осіб, які можуть вчиняти дії від імені юридичної особи, у тому числі підписувати договори, подавати документи для державної реєстрації тощо: прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), дані про наявність обмежень щодо представництва юридичної особи</p>	<p>БИКОВ РАДІОН ПЕТРОВИЧ, 20.12.2011 - керівник Відомості відсутні</p>
<p>Дата державної реєстрації, дата та номер запису в Єдиному державному реєстрі про включення до Єдиного державного реєстру відомостей про юридичну особу – у разі, коли державна реєстрація юридичної особи була проведена до набрання чинності Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців"</p>	<p>Дата державної реєстрації: 16.06.1995 Дата запису: 11.01.2005 Номер запису: 10671200000001705</p>
<p>Місцезнаходження реєстраційної справи</p>	<p>Дніпровська районна в м.Києві державна адміністрація</p>
<p>Відомості, отримані в порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань та інформаційними системами державних органів</p>	<p>26.08.1995, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ РЕГІОНАЛЬНОЇ СТАТИСТИКИ, 21680000; 23.06.1995, 07175, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М.КИЄВІ, ДПІ У ДНІПРОВСЬКОМУ РАЙОНІ (ДНІПРОВСЬКИЙ РАЙОН М.КИЄВА), 43141267, (дані про взяття на облік як платника податків); 17.09.2013, 04-05553, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М.КИЄВІ, ДПІ У ДНІПРОВСЬКОМУ РАЙОНІ (ДНІПРОВСЬКИЙ РАЙОН</p>

	М.КИЄВА), 43141267, 9, (дані про взяття на облік як платника єдиного внеску)
Інформація для здійснення зв'язку	Телефон 1: 553-39-33, Адреса електронної пошти: info@donclub.com.ua, Факс: 553-28-06

Додаток В

Пояснювальна записка

Таблиця В.1

Загальна характеристика ТОВ «Комерційна фірма «КРИСТАЛ»

Ознаки	Характеристика підприємства
1	2
Повне найменування юридичної особи	Товариство з обмеженою відповідальністю «Комерційна фірма «КРИСТАЛ»
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
Вид економічної діяльності	93.19 Інша діяльність у сфері спорту (основний); 93.29 Організування інших видів відпочинку та розваг; 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля; 56.10 Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування; 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
Місцезнаходження юридичної особи	Україна, 02098, місто Київ, ВУЛИЦЯ БЕРЕЗНЯКІВСЬКА, будинок 36-А
Розрахунковий рахунок в банку	Р/р UA3206492600205265251547547894, в банк ПАТ КБ «Приватбанк»
Код за ЄДРПОУ	23391925
Статутний капітал	1 260 000,00 грн.
Міжміський код та телефон	+38 (044) 553-39-33
Засновники та бенефіціари станом на 01 жовтня 2021 р.	БИКОВ РАДІОН ПЕТРОВИЧ, розмір внеску до статутного фонду (грн.): 844200,00 ЮРЧУК СЕРГІЙ АНАНІЙОВИЧ, розмір внеску до статутного фонду (грн.): 415800,00

Джерело: розроблено на основі [дод. Б]

ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» керується у своїй діяльності чинним законодавством, а саме: Законом України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13], Цивільним кодексом України [34], Податковим кодексом України [30], Господарським кодексом України [6], а також МСБО та МСФЗ, та іншими нормативно-правовими документами, зокрема МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [36].

Керівництво компанії розміщується в м. Києві. ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» не має дочірніх підприємств та представництв? затверджена управлінська структура підприємства наведена на рис. В.1).

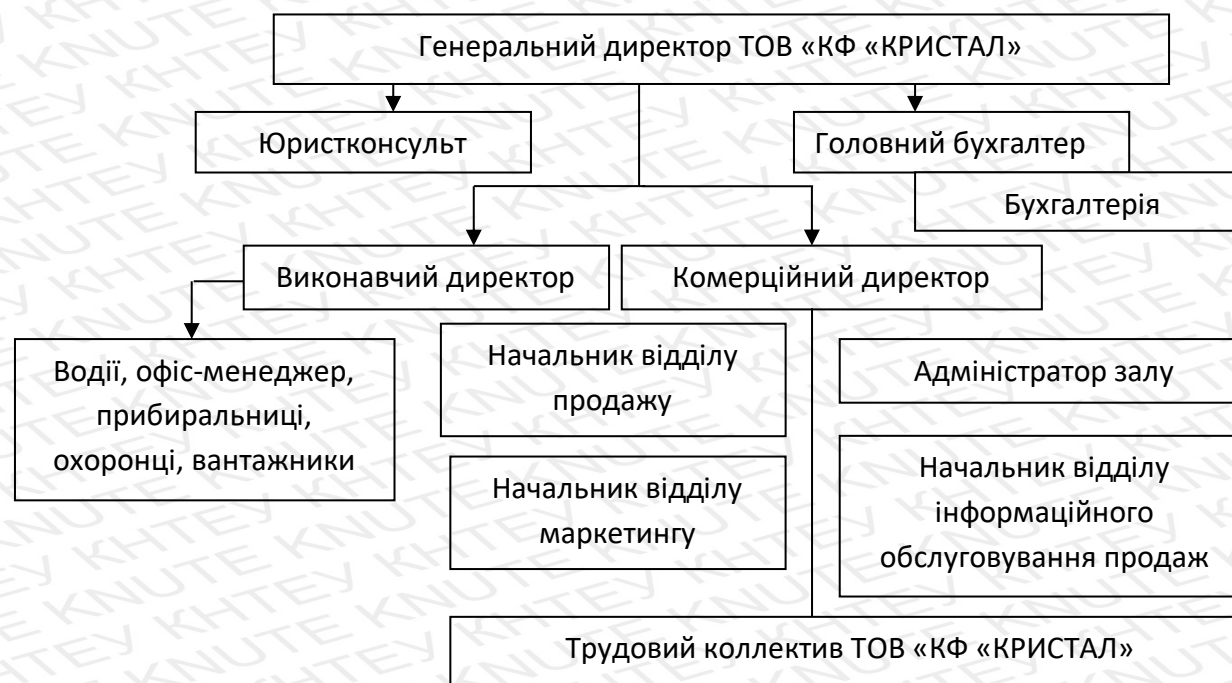


Рис. В.1. Структура управління ТОВ «КФ «КРИСТАЛ»

Джерело: розроблено автором за даними ТОВ «КФ «КРИСТАЛ»

Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 рр. наведено у табл. В.1-В.5.

Оцінка основних статей балансу ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» наведено у табл. В.2.

Таблиця В.2

**Структура активів, пасивів та зобов'язань ТОВ «КФ «КРИСТАЛ»
станом на 31.12.2020**

Статті балансу	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2017 рік до 2016 року у %	2018 рік до 2017 року у %	2019 рік до 2018 року у %	2020 рік до 2019 року у %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Активи									
Необоротні активи	1002,3	949,5	896,5	844,5	791,5	-5,6	-5,9	-6,2	-6,7
Основні засоби	1002,3	949,5	896,5	844,5	791,5	-5,6	-5,9	-6,2	-6,7
первісна вартість	1900,5	1900,5	1900,5	1900,5	1900,5	0,0	0,0	0,0	0,0
знос	898,2	951	1004	1056	1109	5,6	5,3	4,9	4,8
Оборотні активи	259,9	41,7	11,4	106	65,8	-523,3	-265,8	89,2	-61,1
з них запаси	192	10,2				-1782,4	-	-	-
дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	13,3	6		10		-121,7	-	100,0	-
дебіторська заборгованість за розрахунки з бюджетом			7			-	100,0	-	-
Баланс	1262,2	991,2	907,9	950,5	857,3	-27,3	-9,2	4,5	-10,9

Продовження табл. В.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Пасиви									
гроші та їх еквіваленти	54,6	25,5	4,4	96	65,8	-114,1	-479,5	95,4	-45,9
дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	13,3	6		10		-121,7	-	100,0	-
дебіторська заборгованість за розрахунки з бюджетом			7			-	100,0	-	-
гроші та їх еквіваленти	54,6	25,5	4,4	96	65,8	-114,1	-479,5	95,4	-45,9
Власний капітал	1253,1	966,2	884,7	937,9	844,4	-29,7	-9,2	5,7	-11,1
Зареєстрований капітал (пайовий)	1260	1260	1260	1260	1260	0,0	0,0	0,0	0,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-6,9	-293,8	-375,3	-322,1	-415,6	97,7	21,7	-16,5	22,5
Поточні зобов'язання	9,1	25	23,2	12,6	12,9	63,6	-7,8	-84,1	2,3
розрахунки з бюджетом	2,9	11,3	6,9			74,3	-63,8	-	-
у тому числі з податку на прибуток	0,9					-	-	-	-
розрахунки зі страхування	1,2	3	3			60,0	-	-	-
розрахунки з оплати праці	5	10,7	13,3	12,6	12,9	53,3	19,5	-5,6	2,3
Баланс	1262,2	991,2	907,9	950,5	857,3	-27,3	-9,2	4,5	-10,9

Джерело: складено автором на основі балансів підприємства

На основі аналізу балансу ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» (табл. В.2) можна зробити висновок, що підприємство в достатній мірі забезпечене основними засобами, які у 2020 році складають 791,5 тис. грн., оборотними активами – 65,8 тис. грн.,

власним капіталом – 844,4 тис. грн. Відносно зобов'язань підприємства відзначимо, що вони складаються лише із поточних зобов'язань, які у 2020 році становили 12,9 тис. грн., сформовані на рахунок заборгованості за розрахунками з оплати праці.

Аналіз доходів ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 роки розглянемо в табл. В.3.

З наведеної таблиці можна зробити висновок, що доходи ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за аналізований період складаються з чистого доходу від реалізації продукції, у порівнянні з 2016 роком у 2020 році який зріс на 104,4%.

Таблиця В.3

Аналіз динаміки доходів ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 роки

Вид доходу, тис. грн.	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2017 рік до 2016 року у %	2018 рік до 2017 року у %	2019 рік до 2018 року у %	2020 рік до 2019 року у %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	828,5	891,7	1058	1270,3	865,2	7,1	15,7	16,7	-46,8

Джерело: складено автором на основі звітів про фінансові результати

У табл. В.4 відображено склад та аналіз витрат підприємства за 2016-2020 роки.

Таблиця В.4

Аналіз динаміки витрат ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 роки

Вид витрат, тис. грн.	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2017 рік до 2016 року у %	2018 рік до 2017 року у %	2019 рік до 2018 року у %	2020 рік до 2019 року у %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	727,7	1178,6	1139,5	1217,1	958,7	38,3	-3,4	6,4	-27,0

Джерело: складено автором на основі звітів про фінансові результати

За аналізований період витрати складаються із собівартості реалізованої продукції, яка зросла за цей період на 131,7%.

В табл. В.5 відображено загальну суму нерозподіленого прибутку або непокритого збитку у досліджуваному підприємстві.

За аналізований період підприємство отримало прибуток у 2016 році (4,3 тис. грн.) та у 2019 році (53,2 тис. грн.). У 2020 році відслідковується збитковий результат діяльності підприємства, причиною чого слугує пандемія COVID-19.

В табл. В.6 розраховано основні показники ефективності роботи підприємства.

Таблиця В.6

Основні показники ефективності роботи ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» за 2016-2020 роки

Показники	Формула	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт рентабельності активів	Чистий прибуток / Середньорічну вартість активів *100%	0,43	-30,22	-9,09	6,30	-11,81
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Чистий прибуток / Середньорічну вартість власного капіталу *100%	0,34	-29,69	-9,21	5,67	-11,07
Коефіцієнт рентабельності діяльності	Чистий прибуток / Чисту виручку від реалізації *100%	0,52	-32,17	-7,70	4,19	-10,81
Коефіцієнт фінансової стійкості підприємства (співвідношення власного і залученого капіталу)	Власний капітал / (Довгострокові зобов'язання + Короткострокові зобов'язання)	137,70	38,65	38,13	74,44	65,46
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	Власний капітал / Вартість активів	0,99	0,97	0,97	0,99	0,98
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Грошові кошти / Поточні зобов'язання	6,00	1,02	0,19	7,62	5,10

Джерело: розраховано автором на основі балансів та звітів про фінансові результати підприємства

На основі розрахованих показників можна зробити висновок, що ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» неефективно використовує активи, оскільки має їх низьке значення, яке коливається з 0,43% у 2016 році до -11,81% у 2020 році. Коефіцієнт рентабельності діяльності також незначний і коливається з 0,52% до -10,81% за аналізований період, хоча при нормальній роботі підприємства він має становити близько 30%. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу також від'ємний, що свідчить про неефективність його використання та в динаміці по роках він знижується з 0,52% у 2016 році до -10,81% у 2020 році.

Коефіцієнт фінансової стійкості має бути з 0,7 до 0,9 при нормальній роботі підприємства. У 2019 та 2020 роках можна засвідчити достатній рівень коефіцієнту фінансової стійкості ТОВ «КФ «КРИСТАЛ», що дорівнює 74,44% та 65,46% відповідно. Це свідчить про те, що підприємство забезпечує низький рівень ризику щодо втрати платоспроможності. Відносно коефіцієнта платоспроможності зазначимо, що він також має достатнє значення, що свідчить про низький рівень фінансового ризику втрати платоспроможності. Проте все ж підприємству варто акцентувати увагу на виконанні своїх зобов'язань та збільшенні прибутку. Коефіцієнт абсолютної ліквідності має нормативне значення від 0,1 до 0,2, завищене значення показника свідчить про необхідність розробки та реалізації заходів щодо його регулювання на ТОВ «КФ «КРИСТАЛ».

Витяг з Наказу ТОВ «КФ «КРИСТАЛ» №01/ОД «Про облікову політику підприємства» від 05.01.2021 року

4.1. Облік доходів Компанії

Визнання доходів

4.1.1. Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності, облік доходів та пов'язаних з ними витрат регулюється МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами».

4.1.2. Доходи та витрати Компанії обліковуються відповідно до принципу відповідності, при цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Тому при складанні звітності за МСФЗ в Компанії обов'язково тестуються операції, здійснені після звітної дати для визначення періоду, до якого вони відносяться. Якщо необхідні коригування, то вони відображаються у кореспонденції з рахунком нерозподіленого прибутку за звітний період.

4.1.3. Дохід визнається Компанією та її дочірніми підприємствами у Звіті про сукупний дохід, коли виникає збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов'язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу.

4.1.4. Дохід від реалізації товарів (вуглеводневої сировини, продукції рослинництва, інших необоротних активів), робіт (будівельно-монтажних) та послуг (дохід від реалізації консультаційних, науково-тематичних робіт, інших послуг тощо) визнається за дотримання всіх наступних умов згідно з МСФЗ 15:

- Визначено договір із замовником;
- Визначено зобов'язання, що підлягають виконанню за договором;
- Визначено ціни договору;
- Розподілено ціни операцій на зобов'язання до виконання (за потреби);
- Визнання доходу, коли кожне зобов'язання виконано.

4.1.5. Виручка визнається в момент, коли кожне зобов'язання за договором виконано. Компанія може визнавати виручку протягом певного періоду або миттєво. <...>

4.1.6. Якщо умови договору з клієнтом передбачають можливість повернення, то обліковувати передачу продуктів з правом повернення (а також деяких послуг, які надаються з умовою повернення грошових коштів), слід з урахуванням наступного:

- дохід за передані продукти у сумі компенсації, на яку Компанія очікує отримати право (отже, дохід не визнаватиметься для продуктів, що, як очікується, будуть повернені);
- зобов'язання у формі забезпечення щодо повернення грошових коштів; та
- актив (дебіторська заборгованість) та відповідне коригування вартості продажів для свого права покрити вартість продуктів, отриманих від клієнта, при виконання зобов'язання щодо повернення грошових коштів.

Величина ймовірного повернення розраховується як добуток суми передачі за такими договорами на вірогідність повернення виходячи з досвіду стосунків за подібними договорами минулого календарного року. Якщо актив, що реалізується, є принципово новим для Компанії та її дочірніх підприємств, то береться значення, яке зустрічається найімовірніше (наприклад, визнання доходу у повному обсязі).

Додаток Д

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

ФІНАНСОВІЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
ТОВКФ Кристал		2017 01 01
Територія <u>Дніпровський</u>	за ЄДРПОУ	23391925
Організаційно- правова форма господарювання <u>Приватне підприємство</u>	за КОАТУУ	8036600000
Вид економічної діяльності <u>Обслуговування напоїв</u>	за КОПФГ	120
Середня кількість працівників, осіб <u>6</u>	за КВЕД	56.30
Одиниця виміру: <u>тис. грн з одним десятковим знаком</u>		
Адреса, телефон <u>м.Київ, в. Березняківська,36А</u>	<u>553-39-33</u>	

1.Баланс на 31.12.2016 р.

Форма № 1- м Код за ДКУД 1801006

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	1050.6	1002.3
первісна вартість	1011	1895.9	1900.5
знос	1012	(845.3)	(898.2)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	1050.6	1002.3
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	203.2	192.0
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		13.3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	1.4	54.6
Витрати майбутніх періодів	1170	10.0	
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	214.6	259.9
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	1265.2	1262.2

Поясн.	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1260.0	1260.0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-11.2	-6.9
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	1248.8	1253.1
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	7.0	2.9
у тому числі з податку на прибуток	1621		0.9
розрахунками зі страхування	1625	4.2	1.2
розрахунками з оплати праці	1630	5.2	5.0
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	16.4	9.1
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1265.2	1262.2

**2. Звіт про фінансові результати
за 2016**

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	828.5	774.3
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	828.5	774.3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(727.7)	(703.8)
Інші операційні витрати	2180	(95.6)	(87.2)
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(823.3)	(771.0)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	5.2	3.3
Податок на прибуток	2300	(0.9)	(0.6)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2360	4.3	2.7

Керівник

(підпис)

Білюк Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Білюк Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Додаток Е

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

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
ТОВ КФ Кристал	за ЄДРПОУ	2018 01 01 23391925
Територія	за КОАТУУ	803660000
Організаційно- правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	240
Вид економічної діяльності	за КОПФГ	93.29
Вид економічної діяльності	за КВЕД	
Середня кількість працівників, осіб	7	
Одиниця виміру:	тис. грн з одним десятковим знаком	
Адреса, телефон	м.Київ, в. Березняківська,36А	553-39-33

І.Баланс на 31.12.2017 р.

Актив	Код радян	Форма № 1- м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I.Необоротні активи			
Незвершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	1002.3	949.5
первісна вартість	1011	1900.5	1900.5
знос	1012	(898.2)	(951.0)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	1002.3	949.5
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	192.0	10.2
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	13.3	6.0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інші поточні дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	54.6	25.5
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	259.9	41.7
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	1262.2	991.2

Пасив	Код радян	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1260.0	1260.0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-6.9	-293.8
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	1253.1	966.2
II. Довгострокові зобов'язання, шльове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточні кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	2.9	11.3
у тому числі з податку на прибуток	1621	0.9	
розрахунками зі страхування	1625	1.2	3.0
розрахунками з оплати праці	1630	5.0	10.7
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	9.1	25.0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1262.2	991.2

2. Звіт про фінансові результати за 2017

Стаття	Код радян	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	891.7	828.5
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	891.7	828.5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1178.6)	(727.7)
Інші операційні витрати	2180	()	(95.6)
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1178.6)	(823.3)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	-286.9	5.2
Податок на прибуток	2300	()	(0.9)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	-286.9	4.3

Керівник

(підпис)

Біляков Раїон Петрович

(підпис, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Біляков Раїон Петрович

(підпис, прізвище)

Додаток Ж

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

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
		2019	01	01
ТОВКФ Кристал	за ЄДРПОУ	23391925		
Територія Дніпровський	за КОАТУУ	803660000		
Організаційно-правова форма господарювання	Приватне підприємство	120		
Вид економічної діяльності	Організування інших видів відпочинку та розваг	93.29		
Середня кількість працівників, осіб	7			
Одиниця виміру:	тис. грн з одним десятковим знаком			
Адреса, телефон	м.Київ, в. Березняківська,36А	553-39-33		

1.Баланс на 31.12.2018 р.

Форма № 1- м Код за ДКУД 1801006

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	949.5	896.5
первісна вартість	1011	1900.5	1900.5
знос	1012	(951.0)	(1004.0)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	949.5	896.5
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	10.2	
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	6.0	7.0
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	25.5	4.4
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	41.7	11.4
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	991.2	907.9

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1260.0	1260.0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-293.8	-375.3
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	966.2	884.7
II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	11.3	6.9
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	3.0	3.0
розрахунками з оплати праці	1630	10.7	13.3
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	25.0	23.2
IV Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	991.2	907.9

**2. Звіт про фінансові результати
за 2018**

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний періоду	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1058.0	891.7
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1058.0	891.7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1139.5)	(1178.6)
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1139.5)	(1178.6)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	-81.5	-286.9
Податок на прибуток	2300	()	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2360	-81.5	-286.9

Керівник

(підпис)

Бяков Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Бяков Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Додаток 3

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Стромежа фінансова звітність"
(пункт 5 розділу І)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
		2020	01	01
ТОВ КФ Кристал	за ЄДРПОУ	23391925		
Територія <u>Дніпровський</u>	за КОАТУУ	8036600000		
Організаційно- правова форма господарювання <u>Приватне підприємство</u>	за КОПФГ	120		
Вид економічної діяльності <u>Організування інших видів відпочинку та розваг</u>	за КВЕД	93.29		
Середня кількість працівників, осіб <u>7</u>				
Одиниця виміру: <u>тис. грн з одним десятковим знаком</u>				
Адреса, телефон <u>м.Київ, в. Березняківська,36А</u>	0672639368			

І.Баланс на 31.12.2019 р.

Актив	Код радян	Форма № 1- м	Код за ДКУД	1801006
		На початок звітного року		На кінець звітного періоду
1	2	3		4
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002	()		()
Незвершені капітальні інвестиції	1005			
Основні засоби:	1010	896.5		844.5
первісна вартість	1011	1900.5		1900.5
знос	1012	(1004.0)		(1056.0)
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції	1030			
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	896.5		844.5
II. Оборотні активи				
Запаси:	1100			
у тому числі готова продукція	1103			
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125			10.0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	7.0		
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інші поточні дебіторська заборгованість	1155			
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165	4.4		96.0
Витрати майбутніх періодів	1170			
Інші оборотні активи	1190			
Усього за розділом II	1195	11.4		106
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вивідти	1200			
Баланс	1300	907.9		950.5

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1260.0	1260.00
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-375.3	-322.10
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	884.7	937.9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	6.9	
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	3.0	
розрахунками з оплати праці	1630	13.3	12.6
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	23.2	12.6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	907.9	950.5

**2. Звіт про фінансові результати
за 2019 р.**

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1270.3	1058.0
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1270.3	1058
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1217.1)	(1139.5)
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1217.1)	(1139.5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	53.2	-81.5
Податок на прибуток	2300	()	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2360	53.2	-81.5

Керівник

(підпис)

Бітов Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Бітов Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Додаток И

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)		КОДИ		
ТОВ КФ Кристал	за ЄДРПОУ		2021	01	01
Територія	Дніпровський	за КОАТУУ	23391925		
Організаційно-правова форма господарювання	Приватне підприємство	за КОПФГ	8036600000		
Вид економічної діяльності	Організування інших видів відпочинку та розваг	за КВЕД	120		
Середня кількість працівників, осіб	6		93.29		
Одиниця виміру:	тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	м.Київ, в. Березняківська,36А	0672639368			

I Баланс на 31.12.2020 р.

Актив	Код раша	Форма № 1- м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002	()	()
Незвершена капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	844.5	791.5
первісна вартість	1011	1900.5	1900.5
знос	1012	(1056.0)	(1109.0)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	844.5	791.5
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	10.0	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	96.0	65.8
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	106	65.8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	950.5	857.3

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1260.0	1260.0
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-322.1	-415.6
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	937.9	844.4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630	12.6	12.9
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	12.6	12.9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вивідгтя	1700		
Баланс	1900	950.5	857.3

**2. Звіт про фінансові результати
за 2020 р.**

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	865.2	1270.3
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	865.2	1270.3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(958.7)	(1217.1)
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(958.7)	(1217.1)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	-93.5	53.2
Податок на прибуток	2300	()	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	-93.5	53.2

Керівник _____

(підпис)

Биков Радіон Петрович

(підпис, прізвище)

Головний бухгалтер _____

(підпис)

Биков Радіон Петрович

(підпис, прізвище)