

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

« Облік, оподаткування та аналіз операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі»

Студентки 6 курсу, 2м
групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

*підпис
студента*

Ткаченко Анастасія
Олександрівна

Науковий керівник
доктор ек.наук, доцент

*підпис
керівника*

Фоміна Олена
Володимирівна

Гарант освітньо-професійної
програми
доктор ек.наук, професор

*підпис
керівника*

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ОПТОВІЙ ТОРГІВЛІ.....	9
1.1. Економічна сутність операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі.....	9
1.2. Економіко – правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі.....	21
1.3. Передумови організації та методики обліку та аналізу реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД».....	32
Висновки до розділу 1.....	44
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ОПТОВІЙ ТОРГІВЛІ.....	47
2.1. Документальне оформлення операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі.....	47
2.2. Фінансовий облік та оподаткування операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі.....	54
2.3. Управлінський облік реалізації товарів в оптовій торгівлі.....	62
2.4. Удосконалення обліку операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі в умовах ІТ.....	68
Висновки до розділу 2.....	74
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ОПТОВІЙ ТОРГІВЛІ.....	77
3.1. Система показників, інформаційна база та основні методи аналізу та контролю товарів в оптовій торгівлі.....	77
3.2. Розробка та апробація методики аналізу операцій з реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД».....	85
3.3. Методика контролю реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД».....	96
Висновки до розділу 3.....	107
ВИСНОВКИ.....	110
СПСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	118
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Торгівля є однією з найважливіших сфер діяльності, в якій перетинаються інтереси багатьох галузей, підприємств і населення. Однією з важливих передумов ефективного функціонування економіки країни є розвиток торгівлі, яка повинна спиратися як на державний, так і на ринковий механізм впливу на споживчий ринок.

У сфері товарного обігу важливу роль відведено оптовій торгівлі, яка внаслідок особливого положення у системі товароруху сприяє розвитку як підприємств сфери виробництва, так і роздрібної торгівлі.

У відповідності до даних Державної служби статистики України порівняльна динаміка роздрібного та оптового товарообороту в Україні протягом 2013-2017 років наведена в додатку А (рис. А.1). За даними якого можна вказати на зростання роздрібного товарообороту протягом 2012-2016 років та суттєве зниження в 2017 році. При цьому, оптовий товарооборот в Україні протягом 2013-2014 років знижувався, а починаючи з 2015 року – відновив своє зростання. Динаміка оптового товарообороту (рис. А.2) як продовольчих так й непродовольчих товарів протягом 2013-2017 років мала аналогічну тенденцію сукупного оптового товарообороту. Аналіз структури оптового товарообороту свідчить про те, що протягом 2012-2016 роки у загальному обсязі товарообороту питома вага продовольчої групи товарів не перевищувала 20%, тобто провідне місце у структурі оптового товарообороту посідають непродовольчі товари.

Саме оптова торгівля забезпечує збалансованість і розвиток внутрішнього ринку, виконуючи організаційні функції руху товарів каналами розподілу та маючи можливості накопичення і переміщення значних обсягів товарів та сировини набуває здатності активно впливати на регіональні та галузеві ринки, а отже є вагомим чинником структурних змін у економіці країни.

Актуальність дослідження зумовлює значущість оптової торгівлі як каталізатора товароруху в розподільчій системі, ланки, що зв'язує виробництво та споживання. Нажаль, вітчизняні науковці найбільше приділяють уваги питанням,

які присвячені роздрібній торгівлі, а оптова торгівля висвітлена значно менше. Але це не свідчить про те, що дослідження останньої не є важливою, навпаки воно спонукає займатися цією тематикою, особливо в Україні.

Проблеми розвитку та удосконалення обліку і контролю процесу реалізації товарів на підприємствах оптової торгівлі знайшли відображення у дослідженнях багатьох вітчизняних науковців, зокрема: В. І. Бачинського, М. Т. Білухи, І. О. Бланка, В. Г. Горелкіна, Н. Н. Грабової, Є. В. Калюги, О. П. Корольчука, В. Д. Лагутіна, Л. О. Лігоненко, А. А. Мазаракі, О. О. Мниха, Н. І. Морозової, Л. В. Нападовської, Ю. І. Осадчого, М. С. Пушкаря, Є. В. Ромата, В. С. Рудницького, О. В. Сапоговської, В. В. Сопка, В. Т. Сусіденка, В. О. Шевчука та ін. Не применшуючи результати проведених досліджень та їх значення для розвитку науки, варто відмітити, що зростання обсягів реалізації товарів в оптовій торгівлі вимагає перегляду підходів до сутності та специфіки цих операцій. Подальшого дослідження потребують питання виділення етапів продаж, коригування ціни реалізації для цілей бухгалтерського обліку, перегляд підходів до завдань, об'єктів та методики економічного аналізу показників реалізації продукції.

Зазначені автори у виданнях у спеціалізованих професійних періодичних виданнях розглядають питання зазначеної тематики більшою мірою з позицій обміну практичним досвідом, ніж на рівні науково-теоретичного аналізу. Сучасні вітчизняні дослідники сфери товарного обігу, у своїх працях, розглядають основні тенденції і соціально-економічні явища, однак, переважно у контексті макроекономічного аналізу внутрішньої торгівлі. Натомість питання побудови системи обліку, оподаткування та аналізу оптової торгівлі на основі методологічного апарата, в умовах загострення конкуренції на споживчому ринку, залишається практично поза увагою дослідників.

Необхідність вирішення вказаних проблемних питань зумовлює актуальність і вибір теми дослідження.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування і удосконалення обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі.

Виходячи з поставленої мети, були поставлені слідуючи **основні завдання**:

- систематизувати підходи до розуміння економічної сутності операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі;
- визначити передумови організації та методології обліку та аналізу реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД»;
- розкрити підходи до документального оформлення операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі;
- проаналізувати методику фінансового обліку на ТОВ «Агросистема ЛТД» та визначити особливості оподаткування операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі;
- розробити методику управлінського обліку реалізації товарів в оптовій торгівлі;
- представити як можна удосконалити облік операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі в умовах ІТ;
- визначити систему показників, інформаційну базу та основні методи аналізу і контролю товарів в оптовій торгівлі;
- провести розробку та апробацію методики аналізу операцій з реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД»;
- описати методику контролю реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД».

Об'єктом дослідження виступає процес реалізації товарів на підприємстві оптової торгівлі.

Предметом дослідження є теоретико-методичні аспекти обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі та їх практичне застосування в процесі діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД».

Гіпотезою дослідження є припущення, що система управління оптовим підприємством не може ефективно функціонувати без теоретично обґрунтованих

підходів до організації та методики бухгалтерського обліку й аналізу операцій із реалізації товарів в оптовій торгівлі.

Методологічні прийоми досліджень. Для досягнення мети та виконання завдань магістерської роботи були використані методи економічного аналізу: порівняння, аналіз абсолютних та відносних показників, аналіз фінансового стану досліджуваного підприємства та інші. Загальнонаукові методи дослідження ґрунтуються на методах філософії й використовуються в теоретичних і емпіричних дослідженнях. До них належать аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз, функціонально – вартісний аналіз.

Інформаційну базу дослідження склали законодавчі та нормативні акти, нормативні документи, які регламентують обіг товарів в Україні, вітчизняні та зарубіжні публікації, теоретичні видання в галузі теорії та практики ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, первинна документація, облікові регістри, внутрішня та зовнішня звітність базового підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна дослідження полягає в поглибленні теоретико-методичних основ обліку, контролю і аналізу реалізації товарів в оптовій торгівлі та практичному вирішенні завдань щодо їх удосконалення. Зокрема, впроваджена методика організації управління обліку з реалізації товарів на оптовому підприємстві; систематизовано контрольні процеси в системі контролю в операціях з реалізації товарів на оптовому підприємстві; удосконалено організацію обліку і контролю шляхом розробки документів з управлінського обліку та контролю.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в випускній кваліфікаційній роботі пропозиції можуть бути використані в практичній діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД» в процесі формування облікової політики, а також ведення бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів. Практичне впровадження даних рекомендацій дозволяє підвищити рівень достовірності, аналітичності обліково-економічної інформації та наукової обґрунтованості

вибору елементів облікової політики стосовно реалізації товарів, що дозволить приймати оптимальні управлінські рішення.

Апробація результатів дослідження. Підсумки дипломної роботи, окремі її аспекти та одержані узагальнення і висновки були частково висвітлені у статті на тему: «Оподаткування операцій з продажу товарів в оптовій торгівлі».

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, 3 розділів, 10 підрозділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Робота містить 126 сторінок, 28 таблиць, 12 рисунків, 14 додатків на 52-х сторінках. Список використаних джерел налічує 94 позиції.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ОПТОВІЙ ТОРГІВЛІ

1.1. Економічна сутність операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Зміст підприємництва та межі його здійснення тісно пов'язані з формами й видами підприємницької діяльності. Відповідно до структури процесу відтворення (виробництво – обмін – розподіл – споживання) виділяють чотири головні сфери підприємництва: виробничу, комерційну (торговельну), фінансову та сферу споживання. Саме сфери діяльності визначають об'єкти підприємництва та обумовлюють різну спрямованість цілей, які в кінцевому підсумку зводяться до отримання ефекту (економічного, соціального тощо). У свою чергу цілі та види підприємницької діяльності впливають на характерну специфіку ризиків, які відзначаються великою кількістю та різноманіттям. Для визначення особливостей підприємницької діяльності в торгівлі в сучасних умовах розвитку вітчизняної економіки детальніше зупинимося на розгляді галузевої специфіки.

В законодавчих джерелах та економічній літературі існують різні підходи до визначення торговельної діяльності. Так, відповідно до Господарського кодексу України «господарсько-торговельною є діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання у сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг» [8].

Податковий кодекс України торговельну діяльність тлумачить як роздрібну та оптову торгівлю, діяльність у торговельно-виробничій (ресторанне господарство) сфері за готівку, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток [62].

Відповідно до Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення торговельна діяльність – це самостійна,

ініціативна діяльність фізичних та юридичних осіб щодо здійснення купівлі та продажу товарів народного споживання з метою одержання прибутку [70].

Згідно з ДСТУ «торговельна діяльність – ініціативна, систематична, виконувана на власний ризик для одержання прибутку діяльність юридичних і фізичних осіб щодо купівлі та продажу товарів кінцевим споживачам» [58].

Бурак І.О. приводить власне бачення торговельної діяльності – це різновид підприємницької діяльності, що здійснюється суб'єктами господарювання щодо купівлі-продажу товарів та супутніх послуг з метою отримання прибутку [4, с. 27].

Основні види торговельної діяльності узагальнені на рис. 1.1.

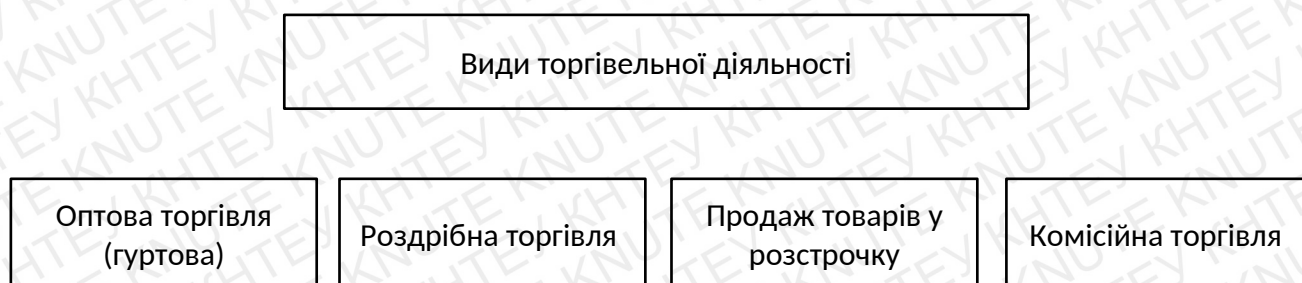


Рис. 1.1. Основні види торговельної діяльності [59]

Основною функцією торгівлі є реалізація товарів. Цю функцію відповідно до класичної економічної теорії можна розглядати її двох аспектах:

1) реалізація споживчої вартості, тобто доведення конкретного товару до споживача шляхом застосування таких технологічних операцій, як: транспортування, прийом товарів за якістю, зберігання, фасування, упаковка товарів та ін.;

2) реалізація вартості товару, в результаті чого відповідний товар набуває загального визнання. Під час купівлі-продажу, тобто здійснення розрахункових операцій, відбувається зміна форм вартості та форм власності: товарна форма вартості змінюється на грошову, а товар, який є державною або іншою власністю, стає приватною власністю споживача.

Багато сучасних економістів мають свої погляди щодо визначення поняття «процесу реалізації» та «продажу товарів» (додаток Б).

У роботах О.В. Лишиленка процес реалізації – це завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності [40, с. 107].

Процес реалізації, на думку М.Ф. Огійчука, завжди передбачає відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників [84, с. 679].

П.Л. Сук відмічає, що процес реалізації являє собою сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, де відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності [80, с. 330].

Найбільш вдалим з точки зору бухгалтерського обліку, на наш погляд, є трактування продажу товарів О. В. Фоміною як тристороннього процесу:

- 1) передачі права власності на об'єкт продажу від продавця до покупця й визнання очікуваного надходження економічних вигод – виручки;
- 2) визнання витрат;
- 3) зіставлення доходів і витрат, що дає можливість визначити фінансовий результат від продажу – прибуток, збиток або беззбитковість [85, с. 10].

Схематично реалізацію товарів наведено на рис. 1.2.

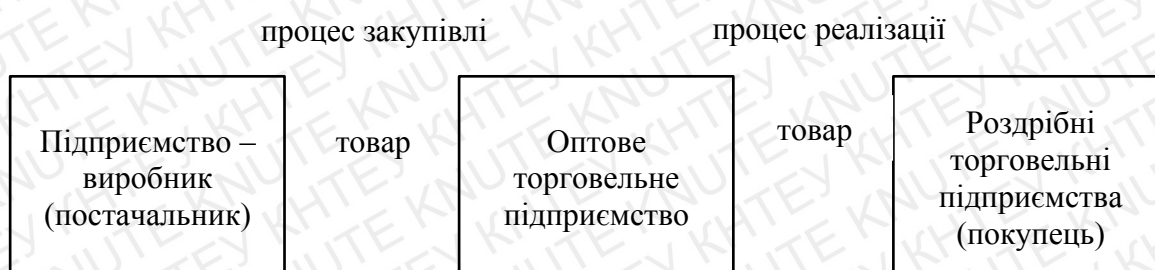


Рис. 1.2. Схема реалізації товарів [56, с. 33]

Таким чином, як це наглядно представлено на рис. 1.2 у сучасній економіці оптова торгівля виконує роль посередника (сполучної ланки) між виробниками товарів і споживачами, дозволяє узгодити економічні інтереси всіх учасників

торгової діяльності. Оптовими торговцями опосередковується значна частина зв'язків між виробниками і споживачами товарів. Торгові посередники представляють інтереси учасників товарного ринку і беруть на себе практичну реалізацію цих зв'язків. Завдяки цьому формується єдиний ринок товарів і послуг, і на ньому формуються конкурентні умови. Також це дозволяє раціоналізувати систему руху товару і оптимізувати витрати на всіх стадіях процесу товарного обігу.

Наведемо основні визначення поняття «оптова торгівля» у вітчизняній науковій літературі (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Основні дефініції поняття «оптова торгівля»

Джерело	Визначення
Должанський А.М. [16, с.163]	Оптова торгівля — продаж товарів великими партіями роздрібним торговцям з метою їх подальшого перепродажу.
Іваненко В. О. [22, с.56]	Оптова торгівля передбачає діяльність, пов'язану з придбанням та відповідною підготовкою товарів для наступної їх реалізації підприємством роздрібною торгівлі або іншим суб'єктом підприємницької діяльності.
Канак Й. В. [29, с.31]	Оптова торгівля - діяльність по перепродажі товарів від виробників або посередників кінцевому споживачеві.
Кашена Н.Б. [30, с.922]	Оптова торгівля - сфера підприємницької діяльності з придбання і відповідного перетворення товарів для наступної їх реалізації підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам підприємницької діяльності. Включає як безпосередні комерційні зв'язки в умовах договорів купівлі-продажу та поставки між підприємствами-виробниками і споживачами, так і зв'язки між ними через торгових посередників.
Чернін О.Я. [92, с.356]	Оптова торгівля — це форма економічних зв'язків між підприємствами й організаціями, які здійснюються з метою доведення товарів від підприємства-виробника до роздрібною торгівлі або підприємств-споживачів.
Скрипник М.Є. [79, с.3]	Оптова торгівля – це торговельна діяльність із придбання і реалізації товарів великими партіями підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам підприємницької діяльності
ДСТУ [58]	оптова торгівля - вид економічної діяльності у сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів за договорами поставки партіями для подальшого їх продажу кінцевому споживачеві через роздрібну торгівлю або для виробничого споживання та надавання пов'язаних із цим послуг.

Отже, науковці по-різному трактують визначення поняття «оптова торгівля». Як зазначає Ф.Ф. Бутинець, «оптова торгівля - це складний механізм економічних відносин по лінії доведення виробничих товарів ринковими каналами до виробника або споживача». Він підкреслює унікальність позиції оптової ланки в каналах розподілу товарів. При цьому, на його думку, оптову торгівлю слід розглядати як об'єкт постійних технологічних і економічних перетворень, що відбуваються в усіх сферах суспільного виробництва. Структура оптової торгівлі має бути такою, щоб своєчасно й раціонально реагувати на структурні зрушення та нововведення [5, с. 127].

На думку В.С. Захожая, оптова торгівля - це сфера підприємницької діяльності, основною ціллю якої є придбання й відповідне перетворення товарів для їх подальшої реалізації підприємствам роздрібною торгівлі, а також іншим суб'єктам підприємницької діяльності [20, с. 25].

Трішкіна Н. І. під оптовою торгівлею розуміє торговельну діяльність із придбання й реалізації товарів великими партіями підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам підприємницької діяльності [81, с. 73].

Із визначень учених можна зробити висновок, що оптова торгівля є початковим етапом товарного обігу, тобто виступає торговим посередником між виробниками товарів і роздрібною торгівлею й іншими виробниками та споживачами товарів.

Роль і призначення оптової торгівлі більш наочно можна простежити під час розгляду її функцій. На макрорівні оптова торгівля виконує різноманітні ринкові функції:

- стимулювання і концентрація підприємницької діяльності всіх форм, видів і різновидів;
- активна участь у проектуванні і формуванні виробничого асортименту товарів і послуг, піднесенні загального рівня якості виготовлюваних матеріальних благ;

- організація й інвестиційне забезпечення процесу руху щойно виготовлених матеріальних благ зі сфери виробництва за рахунок повсякденного вдосконалення наявних та створення нових каналів товаропросування;
- перейняття на себе певної частини комерційного ризику, постійно супутнього життєвому циклу товарів і послуг на ринку; усунення або згладжування діаметральних суперечностей бізнесового ризику (успіх-поразка);
- формування оптимальної концепції логістичного забезпечення сучасних виробництв відповідно до комерційних, справді ринкових засад, основною з яких є максимізація прибутку на фоні безумовного врахування комерційних інтересів інших суб'єктів ринку [16, с. 165].

Розвиток оптової торгівлі необхідний, в першу чергу, для вирішення таких проблем, які:

- упорядкування системи доведення товарів до споживачів;
- прискорення процесів обігу товарів, взаєморозрахунків і платежів між учасниками споживчого ринку;
- надання товаровиробникам необхідних умов для реалізації продукції;
- створення умов для проведення сертифікації товарів, які надходять на споживчий ринок;
- створення конкурентного середовища й, як наслідок, зниження рівня цін на товари та підвищення їх якості.

Головною користю від роботи оптових компаній є підтримка цінового паритету на ринку на основі накопичення достатньої товарної маси й своєчасного її постачання в роздрібну мережу. Наявність достатньої кількості учасників оптової торгівлі також дозволяє більш динамічно й оперативно відстежувати потреби в товарі роздрібної торгівлі.

Після визначення потреби в товарі оптове підприємство здійснює пошук постачальника, укладає з ним договір щодо постачання товару на склад, де його розвантажують і перевіряють на відповідність кількості та якості.

Після цього товар транспортують до місця зберігання. На отримані від покупців замовлення оформляються документи для доставки, відвантаження і

оплати товару кожному замовникові, а також документ на завантаження машини на складі. На складі сортують замовлення з урахуванням навантаження. Після чого товар доставляється в магазини.

Оптовики-купці - це незалежні комерційні підприємства, які набувають право власності на всі товари, з якими вони мають справу. У різних сферах діяльності їх називають по-різному: оптові фірми, оптові дистриб'ютори, постачальницькі вдома. Це найбільша група оптових торговців, на частку якої припадає приблизно 50% всієї оптової торгівлі (як за обсягом товарообігу, так і за чисельністю підприємств). Оптовики-купці бувають двох видів: з повним циклом обслуговування і з обмеженим циклом обслуговування.

Таблиця 1.2

Види підприємств оптової торгівлі

Оптовики-купці	Брокери і агенти	Оптові відділення і контори виробників	Різні спеціалізовані оптовики
1. Оптовики з повним циклом обслуговування: 1) торговці оптом; 2) дистриб'ютори товарів промислового призначення. 2. Оптовики з обмеженим циклом обслуговування: 1) оптовики, які торгують за готівковий розрахунок без доставки товару; 2) оптовики-комівояжери; 3) оптовики-організатори; 4) оптовики-консінгнанти; 5) сільськогосподарські виробничі кооперативи; 6) оптовики-посилторговці	1. Брокери 2. Агенти	1. Збутові відділення і контори. 2. Закупівельні контори	1. Оптовики - скупники сільгосппродуктів. 2. Оптові нафтобази. 3. Оптовики аукціоністи

Джерело: складено автором за даними [29, 30, 81]

Оптова посередницька діяльність може здійснюватися через оптові підрозділи фірм-виробників (за використання прямих каналів збуту); незалежних або залежних оптових посередників.

Оптові підрозділи виробника — це прямі канали збуту, через які виробник виконує всі функції в розподілі товарів. Основними структурними одиницями є збутові філії і збутові контори підприємств.

Збутові філії розміщують у місцях зосередження численних споживачів продукції виробника. Такі філії мають складські приміщення для зберігання товарних запасів, а також систему сервісного обслуговування за необхідності. Збутові контори не виконують фізичних операцій з товарами, а встановлюють контакти зі споживачами, займаються рекламною діяльністю, збиранням замовлень, організацією транзитної поставки товарів зі складу підприємства чи його збутової філії.

Незалежні оптові посередники закупають товари і стають їх власниками, згодом самостійно реалізуючи товари споживачеві. Такі посередники розподіляються на оптовиків з повним циклом обслуговування (дистриб'ютори, торговці оптом) та оптовиків з обмеженим циклом.

Оптовики з повним циклом обслуговування надають широке коло послуг — формують товарний асортимент, зберігають товарні запаси, надають торговий кредит, забезпечують доставку продукції тощо. Це торговці оптом і дистриб'ютори.

Оподаткування результатів діяльності суб'єктів підприємництва в торгівлі має свої особливості через специфіку діяльності. Механізм оподаткування підприємств оптової торгівлі в Україні базується на загальних засадах, визначених чинним податковим законодавством, що обумовлює виникнення проблем, пов'язаних із обмеженістю фіскального потенціалу галузі. Система обліку податкових платежів та являє собою інформаційну систему, яка надає інформацію державним фіскальним органам та керівництву суб'єкта господарювання стосовно механізму нарахування та сплати податків. На сьогодні облік податкових платежів являється підсистемою бухгалтерського обліку, яка базуючись на затверджених державою правил формує інформацію про нарахування (розрахунок) та сплати податків з метою наданням відповідної звітності фіскальним органам. Продаж (реалізація) товарів визначається у ст.

14.1.202 Податкового кодексу України як «будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів» [62].

Порядок обліку торгових операцій у сфері оптової торгівлі аналогічний обліку роздрібної торгівлі, але існують деякі особливості. Так, на відміну від підприємств роздрібної торгівлі, оптові підприємства товари обліковують за первісною (купівельною) вартістю на субрахунку 281 «Товари на складах». Визначають первісну вартість придбаних товарів відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси». Для визначення собівартості реалізованих товарів підприємства оптової торгівлі можуть використовувати різні методи, рекомендовані П(С)БО 9 «Запаси» (крім методу нормативних витрат, який використовують у виробничій сфері, та методу продажних цін, який застосовують у роздрібній торгівлі) [63]. У більшості випадків підприємства оптової торгівлі визначають собівартість реалізованих товарів методами середньозваженої собівартості, за ціною перших надходжень (ФІФО) або ідентифікованої вартості (для деяких груп товарів).

Придбані товари прибуткують у підзвіт матеріально відповідальним особам. В оптових підприємствах поширені два способи зберігання й обліку товарів: партіонний і сортовий.

При партіонному способі відокремлено зберігають кожну партію товару, що надійшов на склад. При сортовому способі товари зберігають за їх видами і сортами, а складський облік ведуть у картках, які відкривають на кожен вид (сорт) товару. Реалізацію товарів підприємства оптової торгівлі можуть здійснювати або безпосередньо зі складу (складський товарооборот), або з доставкою від постачальника (виробника) прямо покупцеві — підприємству роздрібної торгівлі (транзитний товарооборот).

Під час реалізації товарів за грошові кошти у підприємства-продавця виникає дохід. При цьому для його визнання мають бути дотримані усі перелічені умови (п. 8 П(С)БО 15):

- 1) покупцю передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на товари;
- 2) підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованими товарами;
- 3) сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;
- 4) є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [65].

При невиконанні хоча б однієї з наведених умов дохід не визнається.

Якщо відвантаженню товарів передують попередня оплата, її сума жодним чином не впливає на величину доходу (п.п. 6.3 П(С)БО 15) [65]

При цьому, відповідно до п.п. 6.1 П(С)БО 15 із сум доходу виключаються суми непрямих податків (ПДВ, акцизного податку та інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів) [65].

При реалізації товарів із відстроченням платежу, виникає дебіторська заборгованість. Відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», дебітори – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми коштів, їх еквівалентів або інших активів. Відповідно дебіторську заборгованість даний стандарт визначає як суму заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Особливістю визнання поточної дебіторської заборгованості за товари є те, що вона визнається одночасно з визнанням доходу від реалізації товарів. Таким чином, для визнання поточної дебіторської заборгованості за товари необхідно, щоб виконувалися критерії визнання доходу: покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на товар; підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованими товарами; сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Момент передачі ризиків й вигод, пов'язаних з правом власності на продукцію, товари, роботи, послуги визначається на основі вивчення угоди поставки продукції (товару, послуг), яка укладена між підприємством та покупцем, та обставин операції.

Після відвантаження готової продукції, товарів покупцеві, передачі виконаних робіт і послуг замовникові процес реалізації переміщується у сферу розрахунків. Поряд із сумою до оплати за товар вказують окремим рядком податок або знижку: акцизний збір, податок на додану вартість. Моментом визнання доходу від реалізації продукції є пред'явлення розрахункових документів. Проте законодавчого переліку підтверджуючих документів не затверджено. Підставою для визнання дебіторської заборгованості за розрахунками з покупцями та замовниками є: договір про купівлі-продажу, накладні, рахунки-фактури, рахунки, податкові і товарно-транспортні накладні, комерційні документи.

Одночасно з визнанням доходу, отриманого від їх продажу, в обліку підприємства відображають витрати у сумі, що дорівнює собівартості реалізованих товарів (п. 7 П(С)БО 16).

Як встановлено п. 10 П(С)БО 16, собівартість реалізованих товарів визначають відповідно до П(С)БО 9. Тобто собівартість реалізованих товарів формують усі ті витрати, які на етапі їх придбання включалися до складу первісної вартості. Крім того, на величину первісної вартості товарів, а значить, і на собівартість їх реалізації впливають суми уцінки таких товарів.

Для визначення собівартості реалізованих товарів застосовують один з методів, передбачених у п. 16 П(С)БО 9.

При цьому підприємства роздрібної торгівлі, які ведуть облік за продажними цінами, при списанні реалізованих товарів з балансу повинні списати ще й суму торгової націнки на них.

Приклад обліку придбання товарів підприємством оптової торгівлі наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Облік придбання товарів підприємством оптової торгівлі [31, с.140]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Перша подія – отримання товарів (умови після оплати)				
1	Отримано товари від постачальника	281	631	20000,00
2	Відображено суму ПДВ (до отримання зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1*	631	4000,00
<i>* Припустимо, підприємство відображає суми ПДВ, не підтверджені податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН, на додатково відкритому субрахунку 644/1.</i>				
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН)	641/ПДВ	644/1	4000,00
4	Оплачено придбані товари	631	311	24000,00
Перша подія – перерахування передоплати (умови попередньої оплати)				
1	Перераховано постачальнику передоплату вартості товарів	371	311	24000,00
2	Відображено суму ПДВ (до отримання зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644	4000,00
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН)	641/ПДВ	644/1	4000,00
4	Оприбутковано придбані товари	281	631	20000,00
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	4000,00
6	Здійснено залік заборгованостей	631	371	24000,00

Придбаваючи товари у платника ПДВ, підприємство-покупець згідно з п.п. «а» п. 198.1 ПКУ має право на податковий кредит з цього податку (якщо, звичайно, воно само є платником ПДВ). Визначають його виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів (п. 198.3 ПКУ). При цьому мають виконуватися такі умови:

1) факт передоплати або оприбуткування товарів підтверджений належним чином оформленою податковою накладною (іншим документом, передбаченим п. 201.11 ПКУ) [62];

2) така податкова накладна зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі — ЄРПН).

Право на податковий кредит виникає за правилом першої події, тобто датою збільшення податкового кредиту буде дата першої з подій — або дата оплати вартості товарів, або дата їх оприбуткування (п. 198.2 ПКУ) [62].

Дослідження сучасних функцій торгівлі та визначення особливостей підприємницької діяльності в торгівлі стало основою для уточнення сутності та змісту операцій з реалізації в оптовій торгівлі. Вважаємо за доцільне наступне вживати наступне трактування: оптова торгівля це вид діяльності, який існує на початковому етапі товарного обігу і за своєю економічною суттю являє собою процеси продажу товарів для подальшого його перепродажу або переробки, а за матеріальним змістом — це додаткові виробничі процеси у формі обігу, пакування, транспортування тощо.

В процесі дослідження виявлено, що процес реалізації товарів оптової торгівлі визначається сукупністю операцій з продажу товарів, який тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення. Відмінними рисами оптової торгівлі є можливість пропонувати різні за обсягом партії товарів стабільної якості за порівняно невисокими цінами протягом тривалого періоду часу, що дозволяє їм мати успіх конкурентної боротьби, застосовуючи при цьому принцип «використання знижок замість надбавок».

Даний підхід до розуміння сутності процесу реалізації товарів в оптовій торгівлі дозволить оптимізувати його при відображенні в обліку та аналізі господарської діяльності.

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Під час написання дипломної роботи нами була досліджена нормативно-правова база, яка регламентує облік та оподаткування операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі. До нормативно-правових документів, які визначають

порядок організації та проведення торговельної діяльності належать нормативні документи різних рівнів, які визначаючи основи діяльності суб'єкта господарювання, здійснюють опосередкований вплив на процес руху товарів та, відповідно, його облікове відображення.

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні представлена п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів (рис. 1.3).

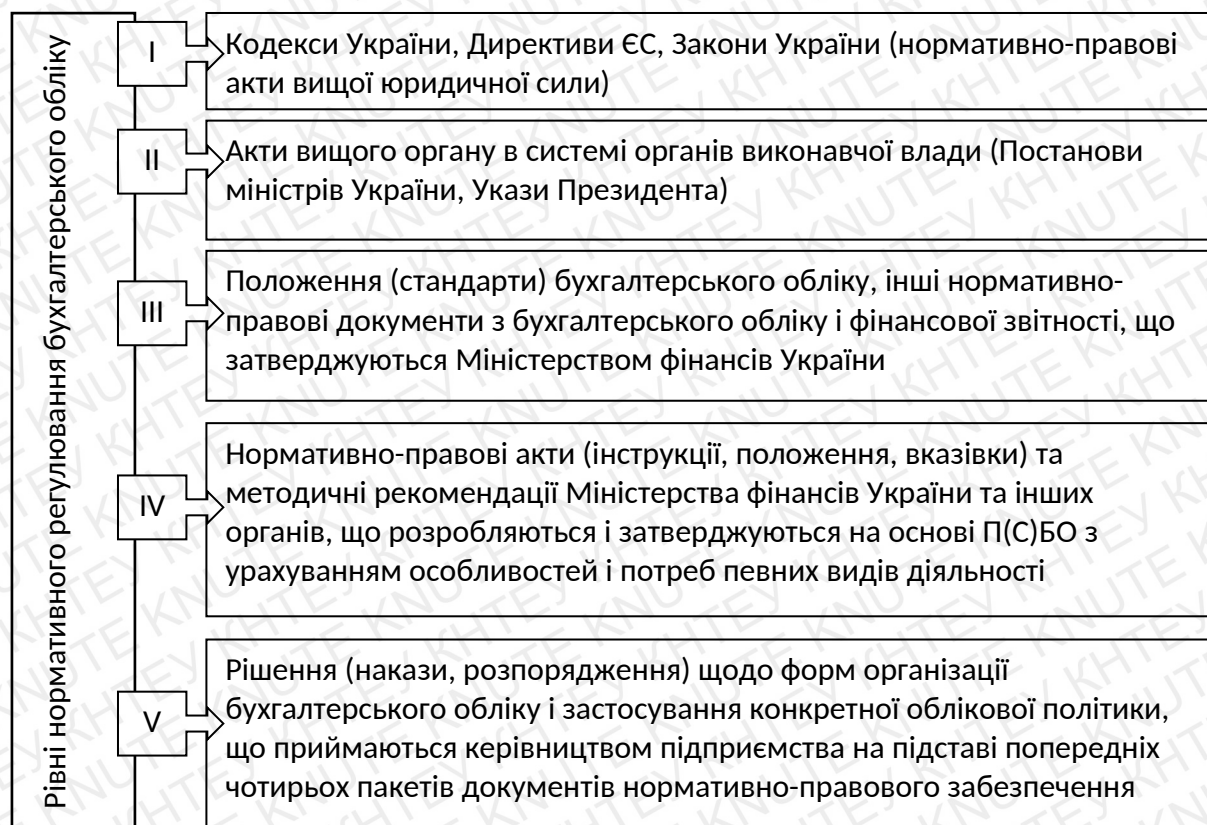


Рис. 1.3. Рівні нормативного регулювання обліку і звітності

Головні нормативно-правові документи наведено у додатку В.

Стратегія розвитку України на шляху до членства в ЄС передбачає гармонізацію законодавства країни із законодавством Європейського Союзу, у тому числі з бухгалтерського обліку. На виконання зобов'язань України за Угодою про асоціацію з ЄС уряд схвалив плани імплементації двох директив Європейського Парламенту та Ради ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту – Директиви 2013/34/ЄС [14] та Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності.

Врахування положень Директиви здійснюється на різних рівнях нормативного регулювання бухгалтерського обліку; для України це передбачає внесення окремих змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Досить суттєво оновлено ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», де містяться визначення низки бухгалтерських термінів. Деякі терміни було уточнено. Наприклад, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку розробляються на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Євросоюзу у сфері бухгалтерського обліку. Раніше вони не мали суперечити міжнародним стандартам. З'явилися в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і нові терміни. Це, зокрема, стосується витрат і доходів, визначення яких схожі на ті, що містяться у П(С)БО 16 «Витрати» та 15 «Дохід». Також з'явився термін «таксономія фінансової звітності», під якою розуміють склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, що підлягають розкриттю. Окрім цього, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» доповнено визначенням такого поняття, як «чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [72].

Важливий вплив на здійснення діяльності та визначення особливостей операцій з рухом товарів мають кодекси, зокрема, Податковий кодекс визначає основні правила оподаткування операцій пов'язаних із здійсненням господарської діяльності. Цивільний кодекс - порядок здійснення відносин, у першу чергу, договірних відносин. Відмітимо, що цей законодавчий документ має важливе значення для всіх суб'єктів господарювання, що також впливає на особливості руху товарів, оскільки надходження та вибуття товарів залежатиме як від

вибраного договору, так і від умов, які в ньому визначено. Господарський кодекс спрямований на визначення основ здійснення діяльності суб'єктами господарювання різних форм власності.

Митний кодекс має безпосередній вплив на рух операцій з товарами оскільки визначає перелік товарів, які можуть бути експортовані та імпортовані, та низку інших особливостей, які мають визначальний вплив на здійснення господарської діяльності в сфері зовнішньої торгівлі.

Облік товарів регулюється ст. 152.10 та ст. 39.4 Податкового кодексу України. Якщо платник податку приймає рішення про уцінку (дооцінку) активів згідно з правилами бухгалтерського обліку, - така уцінка (дооцінка) з метою оподаткування не змінює балансову вартість активів та доходи або витрати такого платника податку, пов'язані з придбанням зазначених активів.

Для визначення звичайної ціни товару враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, зумовлені сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації); збутом неліквідних або низько ліквідних товарів.

Порядок обліку знижок, дисконтів, бонусів врегульовано ст. 140.2 та ст. 192 Податкового кодексу України. Залишено норми щодо перерахунку доходів або витрат у разі зміни суми компенсації їх вартості, в тому числі у разі перерахунку у випадках повернення проданих товарів чи права власності на такі товари. Відсутні нововведення або уточнення стосовно податкового обліку різноманітних варіантів бонусів (наприклад, за обсяг придбаного товару, за передчасну сплату та ін.), знижок та інших заохочень дилерів.

У відповідності до ст. 137 Податкового кодексу України дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар. При цьому, сума попередньої оплати та авансів, отримана в рахунок оплати товарів (ст. 136.1.1) не включаються до складу доходу.

Окрім визначених нормативних документів вищого рівня, діяльність у сфері торгівлі регулюється низкою законодавчих норм, нижчого рівня, до яких належать: Правила порядку провадження торговельної діяльності та Правила торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів, Правила роботи дрібнороздрібної торговельної мережі. У наведених правилах зазначаються основні вимоги щодо організації діяльності торговельних підприємств, а також основні моменти щодо порядку її проведення.

Відмітимо, що особливу увагу при здійсненні торговельної діяльності необхідно звернути на групу нормативних документів, пов'язаних з процесом ціноутворення та розрахункового обслуговування споживачів. До цієї групи можна віднести Закон України «Про ціни та ціноутворення», який визначає порядок процесу ціноутворення та надає перелік видів цін, які використовуються безпосередньо при здійсненні торговельної діяльності.

Господарюючі суб'єкти, що здійснюють торговельну діяльність, зобов'язані забезпечувати реалізацію прав споживачів, визначених Законом України «Про захист прав споживачів», виконувати ці правила та вимоги інших нормативних документів, що регулюють здійснення торгівлі.

Методологічне регулювання обліку реалізації містять такі основні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, як НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати».

Діяльність торговельного підприємства ґрунтується на безпосередньому русі товарів. Товарообіг є основним показником, що характеризує діяльність підприємства, яке спеціалізується на здійсненні торговельних операцій.

Об'єктом товарообігу є товари. Виходячи із змісту діяльності торговельних підприємств, товари – це оборотні кошти підприємства, реалізація яких має принести йому прибуток.

За МСБО 2 «Запаси» запаси включають товари, що були придбані та зберігаються для перепродажу. В якості прикладу вказуються товари, придбані підприємством роздрібної торгівлі та призначені для перепродажу, або земля та

інша нерухомість для перепродажу. В П(С)БО 9 «Запаси» під товарами передбачено матеріальні цінності, що придбані чи отримані підприємством і утримуються ним для подальшого продажу.

Процес обігу товарів (товарообіг) включає їх надходження, видаток, а також наявність на початок та кінець облікового періоду.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи торговельного підприємства визначає П(С)БО 15 «Дохід». Основним міжнародним стандартом, що регулює питання виникнення та визнання доходів, є МСБО 18 «Дохід». У кінці травня 2014 року було прийнято та оприлюднено міжнародний стандарт фінансової звітності № 15 «Виручка за контрактами з клієнтами». Цей стандарт замінив кілька діючих вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в тому числі і МСБО № 18 «Дохід» [5]. Стандарт фінансової звітності № 15 має на меті забезпечення різноманітних договірних умов поставки товарів, надання послуг, виконання робіт. У чинному стандарті визначення доходу трактується як валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу. Вимоги викладені в міжнародному стандарті спрямовані на те, щоб користувачі фінансової звітності отримали можливість оцінити суми, строки виникнення виручки і грошових потоків за контрактами з покупцями [88, с. 114].

Доходи та витрати, пов'язані з однією операцією, визнаються одночасно. Цей процес називають відповідністю доходів та витрат. Витрати, зокрема понесені після відвантаження товарів (на монтаж, гарантійне обслуговування тощо), відповідають доходам, отриманим внаслідок такої операції.

Торгівельно-комерційна діяльність підприємств має значний вплив на організацію обліку на таких підприємствах. В першу чергу це стосується обліку процесу товарообігу.

В цілому під торгівельною діяльністю розуміють діяльність, метою якої є посередництво між виробником та споживачем при обороті економічних благ.

Завдання торгівлі полягає в тому, щоб поставити економічні блага до того місця і в той час, де і коли виникає в них попит у їх споживача. Зміна сутності об'єкту продажу для торгівлі не властива.

В торгівельній діяльності основою є договір купівлі-продажу, що регламентує відносини між партнерами. За укладеним договором купівлі-продажу продавець бере зобов'язання передати товар у власність покупця, а покупець – прийняти товар і сплатити за нього певну суму грошей. Інакше кажучи, торговою вважають діяльність, при якій товари придбаваються торгівцем від свого імені і за свій рахунок для перепродажу з метою отримання прибутку.

При цьому продаж нерухомості не вважають торгівельною діяльністю, оскільки нерухомість не являється товаром народного споживання.

У торгівлі крім договорів купівлі-продажу можуть бути і посередницькі договори (договір комісії, договір доручення, консигнаційний договір).

Не зважаючи на велику кількість нормативно-правових актів, які регламентують торговельну діяльність, варто зазначити, що законодавче регулювання облікового відображення операцій з рухом товарів не повною мірою вирішує всі питання практики ведення обліку на торговельних та виробничих підприємствах. Крім того, у вищенаведених законодавчих актах операції з рухом товарів відображаються в складі запасів або активів, що певним чином узагальнює методику відображення операцій з рухом товарів.

Але крім зовнішніх нормативних документів, які регулюють організацію обліку на торговельних підприємствах існують й внутрішні. Прикладом слугує Наказ про облікову політику, положення якого якраз й окреслюють облікову політику підприємства.

Організація обліку товарних запасів в оптових підприємствах може здійснюватися наступними методами: партійний; сортовий; оперативно-бухгалтерський. При партійному методі, кожен партію товарів, що надійшла по одному транспортному документу зберігають і обліковують окремо. При сортовому – товари обліковують і зберігають за гатунками. Ці два методи застосовуються на складах, базах з невеликою кількістю товарних операцій й

характеризуються як громіздкі. Оперативно-бухгалтерський або сальдовий метод застосовується на складах і базах оптових торговельних підприємств з великою кількістю товарних операцій.

В бухгалтерії при цьому методі облік здійснюється лише у вартісному виразі в розрізі матеріально-відповідальних осіб та за укрупненими групами товарів.

Крім того, при написанні даної дипломної роботи нами була вивчена література з питань, присвячених проблематиці дипломної роботи (додаток Г).

При дослідженні спеціальної літератури з організації та методики обліку реалізації товарів виявлено ряд питань, які обґрунтовують наступні напрями удосконалення:

- специфічні елементи облікової політики торговельного підприємства [36];
- проблематика змісту та методики обліку торгової націнки [57];
- впровадження управлінського обліку на торговельних підприємствах [37; 88].

Крутова А.С. та Нестеренко О.О. у статті «Особливості облікової політики торговельного підприємства» розглядають специфічні елементи облікової політики торговельного підприємства, які безпосередньо стосуються обліку товарних запасів. Детально розглянута структура облікової політики торговельного підприємства в частині товарних запасів та систематизовані переваги й недоліки методів оцінки товарів при їх списанні (вибутті). На думку авторів їх дослідження варто використовувати при формуванні облікової політики [36].

Ще однією проблемою обліку в торгівлі є, на погляд Озеран В.О. та Озеран А.В., висвітленою у статті «Проблемні питання обліку в торгівлі» [57], невизначений до кінця економічний зміст поняття «Торгова націнка», облік якої необхідно вести на однойменному контрактивному субрахунку 285. В Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку вказано, що цей субрахунок застосовують «...підприємства роздрібною торгівлі при веденні обліку товарів за продажними цінами...», а сама торгова націнка являє собою «...

різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів» [24]. В статті автори піднімають питання: а якщо товари за продажними цінами обліковують підприємства оптової торгівлі чи заклади харчування? Звичайно, вони теж повинні в обліку застосовувати субрахунок 285 «Торгова націнка», але в Інструкції №291 треба було б про це сказати. Замість поняття «Торгова націнка», або, поряд з ним, окремі автори вводять поняття «Товарна надбавка» [60] та «Торгова надбавка» [34], маючи при цьому на увазі, що у їх склад, крім торгової націнки, ще включають податковий кредит з ПДВ і податок на додану вартість з торгової націнки. Звідси, «товарна надбавка» чи «Торгова надбавка» мають ширше значення, ніж «торгова націнка». Проф. Павлюк І.М. [60] у зв'язку з цим пропонує для обліку товарних надбавок закріпити резервний рахунок 29 «Торговельна націнка» (оскільки може бути від'ємна) з виділенням окремих субрахунків для обліку товарних надбавок в оптовій, роздрібній торгівлі та закладах харчування. На погляд авторів статті, різнобій у трактуванні одних і тих же понять у нормативних документах та окремими авторами, потребує додаткового дослідження даної проблеми з метою чіткого встановлення порядку визначення первісної вартості товарів у торгівлі, обліку транспортно-заготівельних та інших витрат, порядку формування та обліку торговельної націнки і, звичайно, в різних нормативних документах питання, що стосуються даної проблеми, повинні висвітлювати із застосуванням повних, зрозумілих та ідентичних понять.

При розгляді питання щодо впровадження управлінського обліку на торговельних підприємствах варто відзначити Полянську О.А., яка у статті «Управлінський облік товарних запасів» описує модель визначення оптимальної партії закупівлі товарних запасів, вводить нові поняття «віртуальні товари», «віртуальний склад», проводиться поділ товарного асортименту за ABC- та XYZ-групами. Для вдосконалення процесу управління торговельною діяльністю автором у статті розроблена й запропонована методика управлінського обліку товарних запасів, яка передбачає визначення таких основних параметрів, як рівень мінімального запасу, оптимальну величину партії закупівлі, рівень

максимального запасу, цикл замовлення, та ґрунтується на ABC- та XYZ-аналізі, аналізі складських і фінансових можливостей підприємства, аналізі витрат, проектуванні рішень щодо оптимізації товарних запасів і вибору доцільної системи управління запасами [69].

В статті Кузнєцової С.О. «Управлінський облік фінансових результатів для потреб категорійного менеджменту підприємств торгівлі» [37] запропоновано впровадження методики управлінського обліку фінансових результатів для потреб категорійного менеджменту торговельних підприємств за центрами відповідальності для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів з метою прийняття рішень в структурі управління. При цьому, на нашу думку, виділення в системі рахунків, зокрема, класу 7 «Доходи», рахунку управлінського обліку 78 «Маржинальний дохід» є недоцільним, оскільки при застосуванні такого елемента обліку як подвійний запис, отримуємо спотворення облікової інформації, яка формується у фінансовому обліку. На нашу думку, інформацію для потреб управлінського обліку варто формувати на позабалансових рахунках, за аналогією позабалансових рахунків в системі обліку «1С: Бухгалтерія 7.7» – ВВ (валові витрати) та ВД (валові доходи), що дозволить відображати рівень маржинального доходу поза фінансовим обліком, тобто паралельно.

Цікавими є рекомендацій та пропозицій щодо вдосконалення формування системи первинного та поточного облікового забезпечення управління підприємницькою діяльністю, наведена в статті Лукашової І.О. «Первинна та поточна обліково-економічна інформація в забезпеченні управління підприємницькою діяльністю: проблеми формування» [41]. Автором запропоновано: уніфікацію первинного облікового документа і первинного обліку. Інформацію для потреб управління необхідно формувати шляхом оформлення первинних облікових документів та узагальнення їх за різними ознаками в управлінській звітності, яка може розроблятися самостійно, але з дотриманням вимог, що пред'являються до оформлення звітності; питання інформаційного забезпечення системи управління для комплексного вирішення необхідно починати з виявлення особливостей відбору інформації, побудови

відповідного механізму і моделі і, нарешті, організації управлінського обліку, орієнтованого перш за все на підготовку інформації для прийняття управлінських рішень; для побудови системи інформаційних потоків використовувати модель формування інформаційних потоків на основі управлінських облікових регістрів.

При дослідженні організації та методики аналізу реалізації товарів варто відмітити статтю Гринів Б.В. та Гринів В.Б. «Методичні аспекти аналізу валового доходу торговельного підприємства» [9], в якій розглянуто стан і шляхи вдосконалення економічного аналізу валового торговельного доходу в системі управління прибутком підприємства. Обґрунтовано необхідність розрахунку реалізованої торговельної націнки за центрами відповідальності, що дає можливість перейти до триступеневої методики факторного аналізу цього показника та поглибити контроль за доходами у процесі торгового менеджменту. Систематизовано авторами черговість розрахунку впливу факторів на зміну суми торговельного доходу підприємства за дво- і триступеневою методиками факторного аналізу.

Таким чином, необхідно відмітити, що нормативно-законодавча база містить ряд положень, які регулюють здійснення торговельної діяльності господарюючими суб'єктами та організацією обліку та аудиту їх діяльності, й спеціальна література з теми дослідження в цілому задовольняє користувачів. Слід зазначити, що сучасні ринкові відносини висувають нові завдання щодо вирішення проблем обліку операцій із продажу товарів, тоді як існуючі дослідження базуються на класичному підході, що деякі аспекти обліку операцій із продажу товарів у системі управління підприємства потребують більш глибокого дослідження. Так, невирішеними залишаються проблеми належного аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень із метою підвищення їх обґрунтованості та ефективності.

1.3. Передумови організації та методології обліку та аналізу реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД»

АГРОСИСТЕМА ЛТД була заснована в 1994 році в Києві з метою забезпечувати українські молочні ферми доїльним обладнанням. Компанія пропонує обладнання як для маленьких приватних господарств, так і для великих молочно-тваринницьких ферм. Статут підприємства (витяг) наведено в додатку Д.

У відповідності до КВЕД ТОВ «Агросистема ЛТД» здійснює такі види діяльності:

- 46.90 – неспеціалізована оптова торгівля;
- 46.19 – діяльність посередників у торгівлі товарами широкого вжитку;
- 47.99 – інші види роздрібної торгівлі поза магазинами;
- 49.41 – вантажний автомобільний транспорт.

Підприємство є офіційним дилером компанії INTERPULS (Італія), виробника інноваційних компонентів для доїння. Протягом багатьох років підприємство співпрацює з відомими виробниками доїльного обладнання: PANAZOO (Італія), TULSAN (Турція), AFIKIM (Ізраїль), IMPULSA (Німеччина), що надає можливість постачати високоякісне та сучасне доїльне обладнання в широкому спектрі.

АГРОСИСТЕМА ЛТД є дилером італійського виробника міксерів-кормороздавачів STORTI.

На підприємстві можливо замовити нові та б/в охолоджувачі молока найвідоміших європейських брендів різного об'єму: PАСКО (Бельгія), JAPY (Франція), SERAP (Франція). Також підприємство постачає поїлки для ВРХ різних форм, будиночки для телят польської компанії JFC.

В 2016 році підприємство стало офіційним дилером компанії MILKRITE, яка виробляє високоякісну дійкову гуму та шланги.

Додатково компанія проводить монтаж доїльного обладнання, забезпечує витратними матеріалами і запчастинами, надає гарантії та сервісне обслуговування. Співробітники компанії постійно відвідують тематичні виставки

в різних країнах, приймають участь у тренінгах на заводах-виробниках для підвищення рівня професіоналізму.

Нещодавно ТОВ «Агросистема ЛТД» започаткувало власне виробництво діркової резини, гумових виробів, шлангів ПВХ.

Організаційна структура бухгалтерії оптового торговельного підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» наведена на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Організаційна структура бухгалтерії ТОВ «Агросистема ЛТД»

Однією із складових системи бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві є посадові інструкції облікових працівників: головного бухгалтера та бухгалтера. Посадова інструкція – це документ, у якому зафіксовані завдання, функції, обов’язки, права і відповідальність головного бухгалтера та бухгалтера.

Зокрема, Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних. Організує роботу бухгалтерської служби, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Посадова інструкція головного бухгалтера наведена в додатку Е.

Бухгалтер здійснює облік руху товарів та операцій з приймання та видачі готівки та належним чином оформлює касові документи; веде облік безготівкових розрахунків. Посадова інструкція бухгалтера наведена в додатку Ж.

Під організацією бухгалтерського обліку розуміють систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції. Її призначення – удосконалення та раціоналізація обробки інформації,

розподіл робіт між персоналом бухгалтерії, наукова організація праці. Організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» базується на даних, наказу керівника про облікову політику підприємства, який укладається на початку кожного календарного року (до 10 січня поточного року). В обліковій політиці підприємства відображені всі принципові питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Оскільки на досліджуваному підприємстві не розроблено Наказ про облікову політику, в додатку И представлено його рекомендовану форму. У відповідності до наказу про облікову політику рекомендуємо на підприємстві встановити основні моменти щодо організації та методики обліку операцій з реалізації товарів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Елементи облікової політики ТОВ «Агросистема ЛТД» стосовно операцій з реалізації товарів

Елементи облікової політики	Характеристика
Момент визначення податкової бази при реалізації (передачі) товарів (робіт, послуг)	- у міру відвантаження й пред'явленні покупцеві розрахункових документів
Класифікація доходів (витрат)	- доходи (витрати) від реалізації товарів (робіт, послуг); - позареалізаційні доходи
Порядок визнання доходів (витрат)	- визнання доходів (витрат) у звітному (податковому) періоді, у якому вони мали місце незалежно від фактичного надходження коштів, іншого майна (робіт, послуг) і (або) майнових прав
Метод нарахування резерву сумнівних боргів	методом класифікації дебіторської заборгованості (із застосування коефіцієнта сумнівності для кожної групи боржників). Для створення резерву відкриваються окремі субрахунки за кожним дебітором.
Метод обліку доходів і витрат	- метод нарахування
Метод оцінки покупних товарів при реалізації	методом ціни продажу
Перенесення збитків на майбутнє	всю суму отриманого збитку

З метою виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та бланків суворої звітності, виявлення не використовуваних матеріальних цінностей, дотримання

умов зберігання, а також правил утримання та експлуатації, перевірки реальної вартості облікових на балансі матеріальних цінностей підприємство ТОВ «Агросистема ЛТД» проводить інвентаризацію. Для проведення інвентаризації директор призначає наказом спеціальну комісію. До її складу входять працівники компанії і очолює комісію головний бухгалтер. Розбіжності фактичної наявності майна і даних бухгалтерського обліку, що були виявлені при проведенні інвентаризації, регулюються одразу після її закінчення. Вони повинні бути відображені в обліку і звітності того місяця, в якому була закінчена інвентаризація.

Одним із важливих понять у розгляді інформаційного забезпечення процесу управління підприємством є поняття інформаційного потоку. На рис. 1.5 подано схему зовнішніх інформаційних потоків торговельного підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД».

Наведена схема зовнішніх інформаційних потоків торговельного підприємства в спрощеному вигляді демонструє схему інформаційно-комунікаційного процесу.

ТОВ «Агросистема ЛТД» перебуває на загальній системі оподаткування. Підприємство відповідно до чинного законодавства веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність. Особливості організації бухгалтерського обліку підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» полягають в наступному:

- формі організації бухгалтерського обліку;
- застосуванні Плану рахунків;
- формі бухгалтерського обліку;
- порядку складання та подання фінансової звітності;
- веденні податкового обліку.

Особливість форми організації бухгалтерського обліку у ТОВ «Агросистема ЛТД» є те, що всі функції бухгалтерської служби виконує головний бухгалтер та бухгалтер.

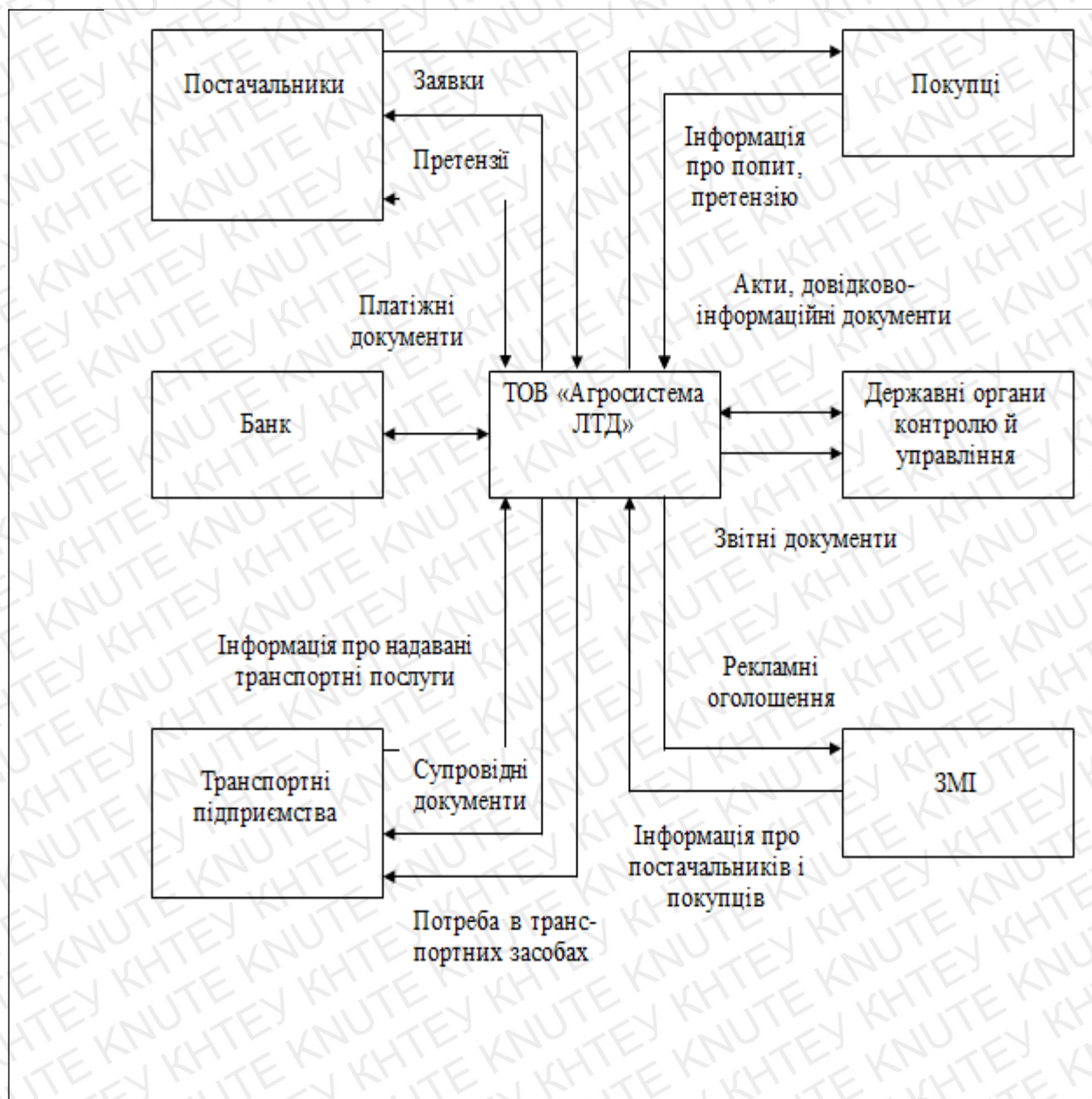


Рис. 1.5. Схема зовнішніх інформаційних потоків ТОВ «Агросистема ЛТД»

В ТОВ «Агросистема ЛТД» для відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку використовується План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. В ТОВ «Агросистема ЛТД» застосовується комп'ютерна форма бухгалтерського обліку на базі програми «1С: Підприємство 8.2». Особливістю діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД», є реалізація товарів покупцям безготівковим шляхом. Відмітимо клієнтську базу ТОВ «Агросистема ЛТД»: агрохолдинги АСТАРТА,

КЕРНЕЛ, МРІЯ, АГРІКОР-ХОЛДИНГ, корпорація СВАРОГ (молокопроводи), НПФ УРОЖАЙ (доїльний зал «Ялинка»), ЗЕРНОПРОДУКТ МХП.

Серед багатоманіття господарських операцій на оптовому торговельному підприємстві облік товарних операцій є найбільш трудомістким. Одна із основних задач бухгалтерського обліку товарних операцій в оптовій торгівлі полягає в правильній організації обліку, яка дозволяє отримувати інформацію про надходження товарів, про виконання договірних зобов'язань постачальниками та покупцями товарів, про стан товарних запасів, про відвантаження та реалізацію цінностей й контроль за їх зберіганням. При цьому керуються наступними основними принципами:

- єдність показників бухгалтерського обліку при реалізації товарів підприємствам роздрібної торгівлі, громадського харчування або іншому оптовому підприємству, при відвантаженні товарів зі складів (складський товарообіг) або при відвантаженні товарів покупцям безпосередньо постачальником без завезення на оптовий склад (транзитний оборот, який поділяється на оборот з участю й навпаки без участі оптового підприємства);
- можливість отримання оперативної облікової інформації про господарську діяльність підприємства (наприклад, за день);
- облік товарів та тари в розрізі матеріальної відповідальності по кожній особі чи бригаді згідно договору про матеріальну відповідальність, укладеному з працівником або бригадою (адміністрація може висунути претензію до порушників обліку);
- облік товарів та тари в натурально-вартісному вираженні; на оптових підприємствах товари обліковуються за сортністю, кількістю, цінам і вартості, матеріально-відповідальна особа звітується по товарам в розрізі кожного найменування;
- однорідність оцінки товарів при їх оприбуткуванні та списанні.

Розглянемо схематично форми реалізації товарів.

Процес реалізації товарів зі складів ТОВ «Агросистема ЛТД» наведено на рис. 1.6.

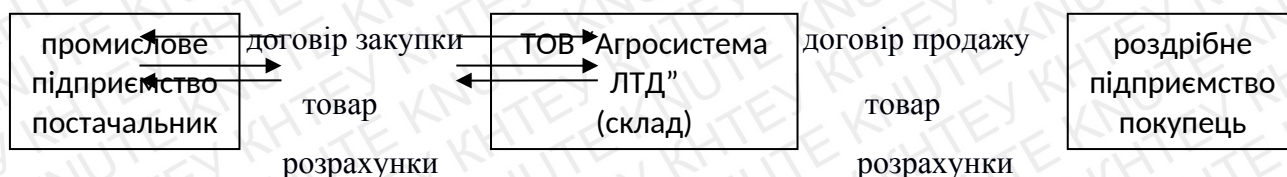


Рис. 1.6. Реалізація товарів зі складів ТОВ «Агросистема ЛТД»

Процес реалізації товарів транзитом, коли товари споживача відвантажуються безпосередньо зі складів підприємства виробника, міняючи склади і бази оптового підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД», причому оптові транзитні операції підприємства поділяються на види:

- 1) транзит з участю в розрахунках (рис. 1.7);
- 2) транзит без участі в розрахунках (рис. 1.8).

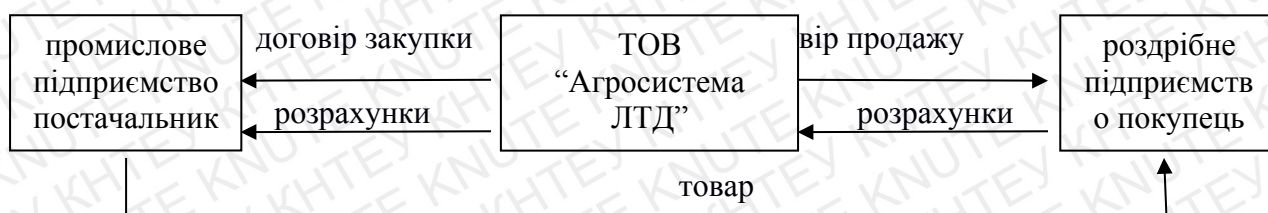


Рис. 1.7. Реалізація товарів транзитом з участю в розрахунках

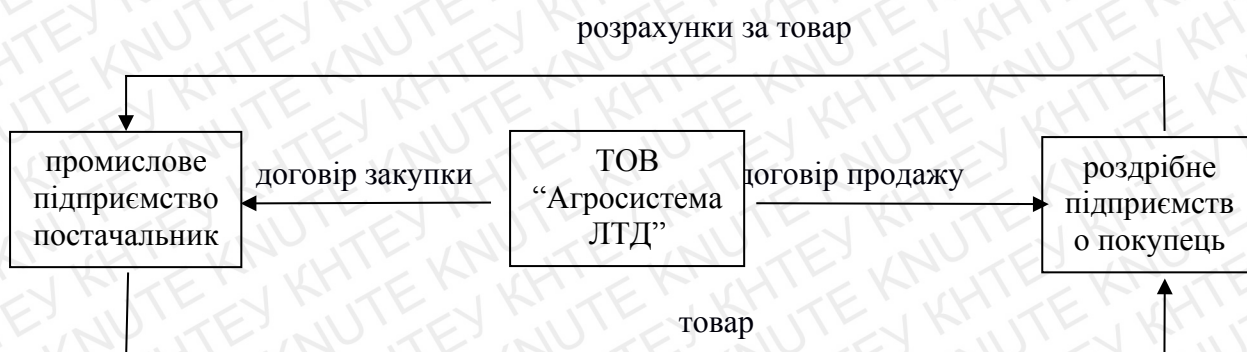


Рис. 1.8. Реалізація товарів транзитом без участі в розрахунках

Використання різних форм реалізації товарів підприємством ТОВ «Агросистема ЛТД» продиктовано тим, що при здійсненні того чи іншого виду реалізації оптовим торговельним підприємством враховуються різні вимоги покупців. Розглянемо переваги транзитної реалізації:

- сприяє зменшенню витрат обігу;

- прискорює просування товарів від виробника до споживача;

До переваг складської форми реалізації:

- можливість обслуговувати більшу кількість споживачів при відносно невеликих запасах товарів;
- швидкість поставки товарів в необхідному асортименті.

Для перевезення товарів підприємство ТОВ «Агросистема ЛТД» використовує власний автомобільний транспорт та, при необхідності, користуються послугами спеціалізованих транспортних підприємств.

Ефективне управління підприємством є можливим лише в тому випадку, якщо на ньому створена дієздатна інформаційна система обліку. Інформаційне забезпечення управління передбачає надання суб'єкту, який здійснює керування, інформації про керований об'єкт. Інформація ж необхідна для реалізації функцій управління організацією. Її перекручування, недостатність і несвоєчасність призводить до зниження ефективності управління, до збільшення ризиків у діяльності підприємницьких структур, до погіршення економічних і фінансових показників. Чим точнішою й достовірнішою, повнішою й кориснішою буде ця інформація, тим управління буде ефективнішим.

Тому процес управління підприємством невідривно пов'язаний із збором, переробкою і видачею інформації, яка одночасно є предметом і продуктом управлінської праці, а відповідно, система збору, зберігання і перетворення інформації – найважливішим елементом системи управління. Залежно від рівня управління використовуються різні види інформації: облікової і необлікової. Проте провідна роль належить все ж обліковій інформації, оскільки вона є основним джерелом інформаційного забезпечення функціонування підприємства.

Важливим організаційним чинником, який сприяє підвищенню інформативності облікової інформації для цілей управління, є, на наш погляд, вибір правильного підходу до організації послідовності формування інформаційних потоків підприємства. Щодо організації системи інформаційного забезпечення, то орієнтуючись на ефективну технологію облікового процесу, важливо чітко окреслити перелік обліково-операційних процедур на всіх етапах її

здійснення. Особливої актуальності набуває це питання з огляду на формування системи первинного та поточного облікового забезпечення управління підприємницькою діяльністю за топологічними ділянками обліку.

Обліковий процес на ТОВ «Агросистема ЛТД», як організаційна сукупність складається з певних технологічних етапів, а саме: первинного, поточного та підсумкового. На кожному етапі основними об'єктами організації облікового процесу на ТОВ «Агросистема ЛТД» є облікові номенклатури, носії облікової номенклатури, рух носіїв, технологія процесу та забезпечення облікового процесу. Конкретизація технології облікового процесу в кожному окремому випадку залежить від складу об'єктів управління, сукупності операцій, технічних засобів обробки та перетворення даних у систему показників. Першим етапом облікового процесу на ТОВ «Агросистема ЛТД» є первинний облік. Його зміст становлять: первинне спостереження, тобто сприйняття господарського факту (явища або процесу), вимірювання у натуральному та вартісному виразах, фіксація в носіях облікової інформації – документах.

Процес облікового документального оформлення, удосконалення й доповнення окремих складових первинної документації має визначальне значення в системі формування облікового забезпечення управління підприємством, оскільки завжди виступає основою облікового процесу, визначає його юридичну силу і дієвість, є ланкою, що забезпечує адміністрацію підприємства оперативною інформацією для своєчасного прийняття ефективних управлінських рішень та становить фундамент подальшого формування поточного облікового забезпечення управління.

Проходження облікової документації у схематичному вигляді, поданому на рис. 1.9, підтверджує, що первинна документація формується не в інформаційній системі обліку, а на різних ланках здійснення господарських операцій.

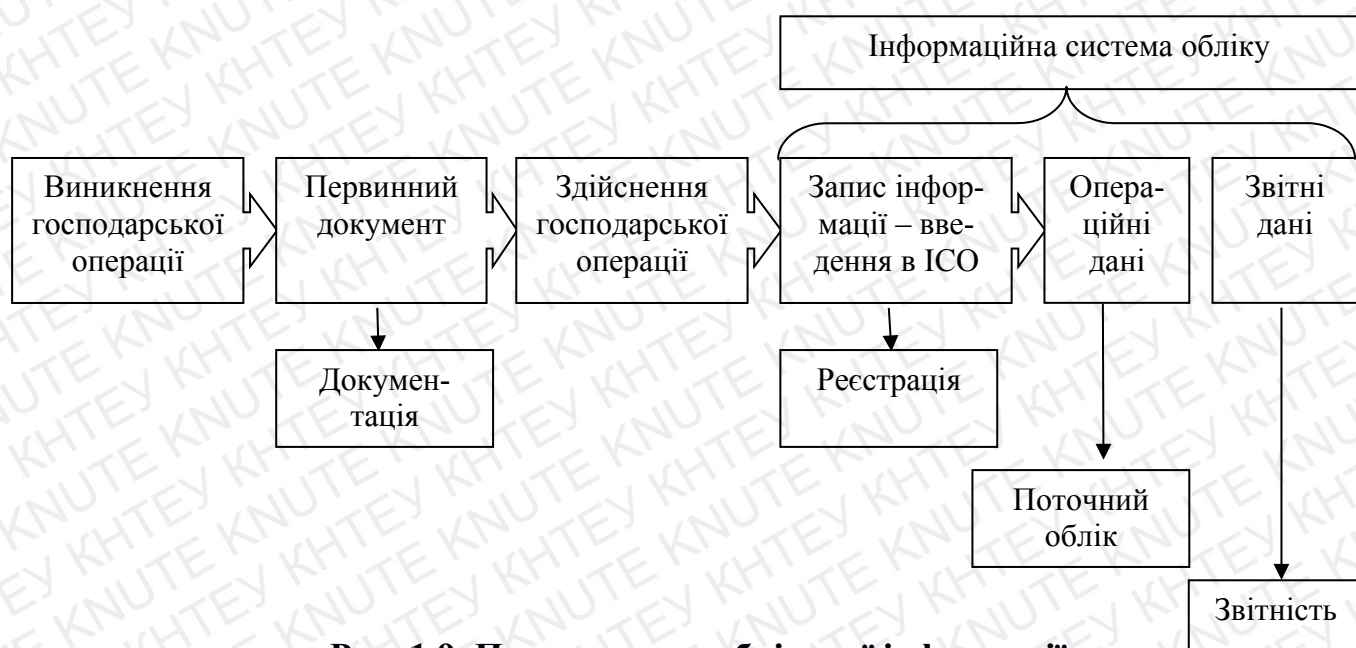


Рис. 1.9. Проходження облікової інформації

До первинних документів, які є підставою для відображення в обліку операцій з реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» відносяться: рахунок-фактура, видаткова накладна, податкова накладна, лист-гарантія, виписка банку.

Дамо коротку характеристику по первинних документах щодо обліку реалізації товарів.

Рахунок-фактура виписується продавцем (ТОВ «Агросистема ЛТД») на товарів, що при оплаті буде передано покупцю, у ньому містяться відомості про кількість товару, ціну за одиницю товару і загальну суму товару, а також дата, найменування та адреса продавця та покупця та інші необхідні дані. Так як рахунок-фактура є вимогою продавця до покупця щодо сплати зазначеної в ньому суми, то основне функціональне навантаження рахунку-фактури - це розрахунковий документ.

Видаткова накладна. На сьогоднішній день підприємства не використовують такий документ, як видаткова накладна, у вигляді типового бланку. Однак у цього документа є деякі типові риси, що мають місце на будь-якому підприємстві, якщо воно застосовує такий документ, як видаткова накладна.

Видаткова накладна використовується при відвантаженні товарів покупцям. На підставі належним чином оформленої видаткової накладної здійснюється нарахування доходів від реалізації товарів.

У видатковій накладній в обов'язковому порядку присутні такі реквізити:

1. Найменування документу, дата і номер.
2. Інформація про постачальника: найменування; код ЗКПО; адреса, телефон; - банківські реквізити для оплати рахунку покупцем.
3. Найменування платника.
4. Інформація про товар, що постачається: номенклатура; кількість; ціна кожної номенклатурної одиниці без ПДВ; ПДВ по кожній номенклатурній одиниці; загальна сума без ПДВ; загальна сума ПДВ; загальна сума з ПДВ.

У випадку продажу товарів без ПДВ це також має бути зазначене у видатковій накладній.

Видаткова накладна виписується на підставі довіреності на отримання матеріальних цінностей, що її подає представник покупця, у двох екземплярах, перший із яких із підписом представника покупця залишається у постачальника, а другий – у складі супровідних документів передається покупцю.

Податкова накладна. Первинним документом для обліку ПДВ є податкова накладна або документ, що її замінює.

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцю, копія залишається у продавця.

Для операцій, що оподатковуються і звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна є звітним податковим і одночасно розрахунковим документом і виписується на кожну повну або часткову поставку робіт (послуг). У разі коли частка товару (робіт, послуг) не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів зазначається у додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним органом державної

податкової служби України, та враховується у визначенні загальних податкових зобов'язань.

Робочий план рахунків (витяг) з обліку операцій реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» узагальнено в додатку К.

При аналізі фінансово-господарської діяльності (додаток Л) сформульовані наступні висновки: випередження темпів приросту валюти балансу порівняно з темпами приросту коефіцієнтів зміни фінансових результатів свідчить про погіршення використання засобів на підприємстві в динаміці. Активи (майно) підприємства складаються із необоротних та оборотних активів, а пасиви (джерела утворення майна) – з власного капіталу, довгострокових та поточних зобов'язань. Підприємство забезпечене застарілим обладнанням. Проведені розрахунки вказують на стабільний фінансовий стан. Операційний цикл на підприємстві скоротився з 11 днів до 7 днів за рахунок скорочення терміну погашення дебіторської заборгованості, а фінансовий цикл скоротився до 1 дня за рахунок зниження як операційного циклу так і за рахунок скорочення терміну погашення кредиторської заборгованості. Попри те, що нормативних значень для показників рентабельності як бази порівняння не існує, наявний рівень рентабельності не можна вважати задовільним.

Таким чином, на побудову обліку, аналізу і контролю реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» мають вплив такі особливості його діяльності: спеціалізація на торгівлі сільськогосподарського обладнання безготівковим шляхом. Також можна сказати, що: по-перше, система оподаткування підприємства залежить від річного обсягу виручки і чисельності працюючих; по-друге, звітність підприємства залежить від обраної системи оподаткування; по-третє, бухгалтерський облік пристосовується до вимог тієї звітності, яку підприємство зобов'язане подавати до органів статистики та державної податкової інспекції.

Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних основ обліку, контролю та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі дозволило сформулювати наступні висновки.

1. При вивченні економічної сутності процесу реалізації товарів зроблені такі висновки. Дослідження сучасних функцій торгівлі та визначення особливостей підприємницької діяльності в торгівлі стало основою для уточнення сутності та змісту підприємницької діяльності в торгівлі. Підприємницька діяльність у торгівлі – це самостійна, ініціативна економічна діяльність, яка має системний, правомірний, творчий, інноваційний та соціально відповідальний характер, спрямована на задоволення потреб споживачів (населення) у товарах і послугах шляхом їх безпосереднього продажу за умов високого рівня культури обслуговування й отримання на цій основі прибутку як основного фінансового результату та винагороди за підприємницький талант (здібності). Слід зазначити, що сучасні ринкові відносини висувають нові завдання щодо вирішення проблем обліку операцій із продажу товарів, тоді як існуючі дослідження базуються на класичному підході, що деякі аспекти обліку операцій із продажу товарів у системі управління підприємства потребують більш глибокого дослідження. Так, не вирішеними залишаються проблеми належного аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень із метою підвищення їх обґрунтованості та ефективності. Виявлено, що процес реалізації – це сукупність операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг) споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення. Значення і роль процесу реалізації істотно зростають в умовах становлення ринкових відносин і створення конкурентного середовища.

2. При проведенні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази виявлено, що основним документом з регулювання бухгалтерського обліку в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Методологічне регулювання обліку реалізації містять такі основні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, як: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати». При дослідженні спеціальної літератури з організації та методики обліку реалізації товарів виявлено ряд питань, які обґрунтовують наступні напрями удосконалення: специфічні елементи облікової політики торговельного підприємства; проблематика змісту та методики обліку торгової націнки; впровадження управлінського обліку на торгівельних підприємствах.

3. Практичні аспекти вивчення теми випускної кваліфікаційної роботи проводилося на матеріалах діючого підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД», яке спеціалізується на торгівлі сільськогосподарського обладнання. На побудову обліку, аналізу і контролю реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» мають вплив такі особливості його діяльності: спеціалізація на торгівлі сільськогосподарського обладнання безготівковим шляхом. Також можна сказати, що: по-перше, система оподаткування підприємств залежить від річного обсягу виручки і чисельності працюючих; по-друге, звітність підприємства залежить від обраної системи оподаткування; по-третє, бухгалтерський облік пристосовується до вимог тієї звітності, яку підприємство зобов'язане подавати до органів статистики та державної податкової інспекції. При аналізі фінансово-господарської діяльності сформульовані наступні висновки: випередження темпів приросту валюти балансу порівняно з темпами приросту коефіцієнтів зміни фінансових результатів свідчить про погіршення використання засобів на підприємстві в динаміці. Активи (майно) підприємства складаються із необоротних та оборотних активів, а пасиви (джерела утворення майна) – з власного капіталу, довгострокових та поточних зобов'язань. Підприємство

забезпечене застарілим обладнанням. Проведені розрахунки вказують на стабільний фінансовий стан. Операційний цикл на підприємстві скоротився з 11 днів до 7 днів за рахунок скорочення терміну погашення дебіторської заборгованості, а фінансовий цикл скоротився до 1 дня за рахунок зниження як операційного циклу так і за рахунок скорочення терміну погашення кредиторської заборгованості. Попри те, що нормативних значень для показників рентабельності як бази порівняння не існує, наявний рівень рентабельності не можна вважати задовільним.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ОПТОВІЙ ТОРГІВЛІ

2.1. Документальне оформлення операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Реалізація товарів ТОВ «Агросистема ЛТД» здійснюється зі складу-магазину та через замовлення на офіційному сайті підприємства. Розглянемо організацію документування процесу реалізації товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД». Відпуск товарів зі складу – заключна стадія технологічного процесу. Він передбачає виконання наступних основних операцій:

- приймання замовлення;
- оформлення продажу;
- відбір товарів з місць зберігання;
- підготовка до відпуску;
- відправлення покупцям.

Приймання замовлення на підприємстві здійснюється шляхом особистої відбірки товарів в залах товарних зразків за письмовою вимогою або на офіційному сайті підприємства в меню «каталог» (<http://agrosystem.com.ua/>). Замовити товар та дізнатися ціну товару через сайт підприємства мають змогу лише зареєстровані користувачі.

Приймання замовлень здійснюють товарознавці-реалізатори.

Оформлення продажу (відпуску) провадиться в залі товарних зразків, де здійснюється показ наявного на складі асортименту товарів. В залі товарних зразків розташовані місця товарознавців-реалізаторів. Покупці, які вибрали необхідні товари, дають замовлення, на підставі якого товарознавець оформлює відбірний лист для складу.

Відбір товарів з місць зберігання провадиться на підставі видаткової накладної (рис. 2.1 – додаток М), рахунку на оплату (рис. 2.2 - додаток Н) із одночасним формуванням Податкової накладної (рис. 2.3 - додаток П).

Видаткова накладна № 2907 від 24 листопада 2016 р.

Постачальник: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"
 П/р 26009219479400, у банку АТ "УкрСиббанк", МФО 351005,
 01133, М.КИЇВ, ВУЛИЦЯ ІВАНА КУДРІ, БУДИНОК 38, КВАРТИРА 2, тел.: 044285-25-01,
 код за ЄДРПОУ 35849353, ІПН 358493526550, № свід. 100115529

Покупець: МПП "АГРОТЕХ"
 Тел.: (067) 445-48-31

Договір: № КИ0056 від 29.01.2016

№	Товар	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума ПДВ
1	Кільце колектора АГ-02-011 (Орбітер)	200 шт	4,80	
2	Патрубок (триїник) гумовий на кришку відра АГ-03-004 (ДПР 31.004)	30 шт	20,00	
3	Шланг ПВХ 5х2	2 м	5,00	

Разом: 1'
 Сума ПДВ: 1'
 Усього з ПДВ: 1'

Всього найменувань 3, на суму 1 884,00 грн.

Одна тисяча вісімсот вісімдесят чотири гривні 00 копійок
 У т.ч. ПДВ: Триста чотирнадцять гривень 00 копійок

Місце складання: Київ

Від постачальника* Отримав(ла)

Бухгалтер Садовнікова Тетяна Миколаївна
 Комірник

* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

За довіреністю № від

Рис. 2.1. Видаткова накладна

Увага! Оплата цього рахунку означає погодження з умовами поставки товарів. Повідомлення про оплату є обов'язковим, в іншому випадку не гарантується наявність товарів на складі. Товар відпускається за фактом надходження коштів на п/р Постачальника, самовивозом, за наявності довіреності та паспорта.

Зразок заповнення платіжного доручення

Одержувач	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"		
Код	35849353	КРЕДИТ рах. №	
Банк одержувача		Код банку	26009219479400
АТ "УкрСиббанк"			351005

Рахунок на оплату № 237 від 03 лютого 2017 р.

Постачальник: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"
 П/р 26009219479400, Банк АТ "УкрСиббанк", МФО 351005,
 01133, М.КИЇВ, ВУЛИЦЯ ІВАНА КУДРІ, БУДИНОК 38, КВАРТИРА 2, тел.: 044285-25-01,
 код за ЄДРПОУ 35849353, ІПН 358493526550, № свід. 100115529

Покупець: МПП "АГРОТЕХ"
 Тел.: (067) 445-48-31

Договір: № КИ0056 від 29.01.2016

№	Товари (роботи, послуги)	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	З'єднання молочного шлангу АДМ 21.070	20 шт	34,00	680,00
2	Датчик рівня для БУН-1	4 шт	300,00	1 200,00
3	Клапан дозатора АДМ 52.021-01	15 шт	82,00	1 230,00
4	Наконечник дозатора АДМ 52.210	1 шт	80,00	80,00
5	Корпус молочного насоса НМУ 01.180	10 шт	200,00	2 000,00
6	Шток дозатора АДМ 52.180	3 шт	415,00	1 245,00
7	Патрубок (триїник) гумовий на кришку відра АГ-03-004 (ДПР 31.004)	30 шт	22,00	660,00
8	Кришка молокоприймача АДМ 25.012	5 шт	55,00	275,00

Разом: 7 370,00
 Сума ПДВ: 1 474,00
 Усього з ПДВ: 8 844,00

Всього найменувань 8, на суму 8 844,00 грн.

Вісім тисяч вісімсот сорок чотири гривні 00 копійок
 У т.ч. ПДВ: Одна тисяча чотириста сімдесят чотири гривні 00 копійок

Рис. 2.2. Рахунок на оплату

Зведена податкова накладна
Складена на операції, звільнені від оподаткування
Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з примітки
(зазначається відповідний тип примітки)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
31 грудня 2015 року № 1307
у редакції наказу Міністерства фінансів України
23 лютого 2017 року № 276)

ПОДАТКОВА НАКЛАДНА

2 4 1 1 2 0 1 6
Дата складання

2 1 9 1
Порядковий номер

Постачальник (продавець)
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «АГРОСИСТЕМА» ЛТД
найменування, прописане в ЄДР, для фізичної особи - підприємця

Отримувач (покупць)
МПП «АГРОТЕХ»
найменування, прописане в ЄДР, для фізичної особи - підприємця

3 5 8 4 9 3 5 2 6 5 5 0
(індивідуальний податковий номер)

1 9 4 0 7 7 1 1 0 1 3 9
(індивідуальний податковий номер)

Розділ А

I	Загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку на додану вартість	1 884.00
II	Загальна сума податку на додану вартість, у тому числі:	314.00
III	загальна сума податку на додану вартість за основною ставкою	314.00
IV	загальна сума податку на додану вартість за ставкою 7%	
V	Усього обсяги постачання за основною ставкою (код ставки 20)	1 570.00
VI	Усього обсяги постачання за ставкою 7% (код ставки 7)	
VII	Усього обсяги постачання при експорті товарів за ставкою 0% (код ставки 901)	
VIII	Усього обсяги постачання на митній території України за ставкою 0% (код ставки 902)	
IX	Усього обсяги операцій, звільнених від оподаткування (код ставки 903)	
X	Дані щодо зворотної (заставної) тари	

Розділ Б

№ з/п	Номенклатура товарів/послуг продавця	Код		Одиниця виміру товарів/послуг		Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування податку на додану вартість	Код ставки	Код платіж	Обсяги постачання (без урахування податку на додану вартість)	Код виду діяльності (Сільськогосподарський або виробничий)
		товару згідно з УКТ ЗЕД	згідно з ДІДП	умовне позначення (українське)	код						
1	Кільце колектора АГ-02-011 (Срібляне)	3.1	3.2	шт	2009	200.000	4.80	20	5	960.00	11
2	Патрубок (трунчик) гумовий на кришку ящика АГ-03-004 (ДІПР 311.004)			шт	2009	30.000	20.00	20		600.00	
3	Шланг ПВХ 5x2			м	0103	2.000	5.00	20		10.00	

Суми податку на додану вартість, нараховані (сплачені) у зв'язку з постачанням товарів/послуг, зазначених у цій накладній, визначені правильно, відповідають суми податкових зобов'язань продавця

Посадова (повноважнена) особа/фізична особа
(законний представник)

11 В Півтор
(підпис)

2 1 1 4 2 1 3 1 4 2
(зведений номер облікової картки платника податку або серія та номер паспорта)

1 У порядку номеру послідовності "1" зазначається код 2 - у разі здійснення операції з постачання власновироблених товарів, отриманих за результатами власної діяльності, зазначеної в пункті 167 статті 16 Закону України "Про державну підтримку сільського господарства України", або код 5 - у разі здійснення податкової накладної оператором неоплати за безпосередньою угодою або розподілу продукції.
2 Зазначається у разі постачання/надання товарів/послуг фізично (структурним підрозділом) товари/послуг, яка фактично є від'ємним господарством підприємства, платника податку, сторони договору.
3 У випадку постачання товару, вивезеного на митну територію України, у графі 3.2 проставляється позначка "X".
4
5 Серія та номер паспорта зазначаються фізичній особі, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будівельні платежі за серією та номером паспорта.

Рис. 2.3. Податкова накладна

На підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» здійснюється ручна відбірка індивідуального (для одного покупця) або комплексного (для декількох покупців) характеру.

Підготовка до відпуску полягає в доставці відібраних товарів в зону комплектування замовлень та укладання їх в інвентарну тару (контейнери, спеціальні ящики тощо).

В кожне товарне місце вкладається пакувальний аркуш, тара пломбується й переміщується в експедицію, де здійснюється комплектування партій для завезення товарів в магазини за раціональними маршрутами.

В експедиції знаходиться спеціальний журнал, в якому вказується найменування покупця, дані рахунку-фактури, кількість місць, номер тари.

Завідуючий експедицією розписується за отримання товару й робить позначку після повернення рахунку-фактури зі складу-магазину.

Схематично розглянутий процес відпуску товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» наведено на рис. 2.4.

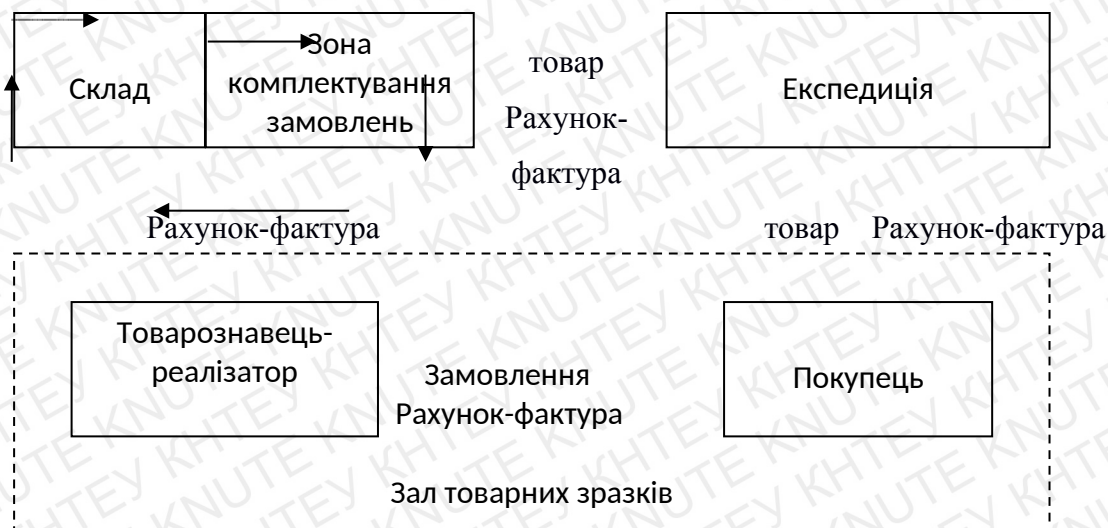


Рис. 2.4. Порядок відпуску товарів покупцям на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД»

Відправлення покупцям – товари зі складу на ТОВ «Агросистема ЛТД» можуть бути передані безпосередньо покупцю та вивезені його власним транспортом, передані в експедицію складу для централізованої доставки або передані представнику залізниці або водного транспорту для доставки покупцям. Як правило, підготовлений до відправлення товар передається в зону завантаження, передається шоферу-експедитору й відправляється на склад-магазин. Завідуючий складом-магазином перевіряє кількість доставлених товарів, ставить штамп на всіх екземплярах рахунку-фактури, один з яких залишається на складі-магазині, два інших повертаються на підприємство ТОВ «Агросистема ЛТД».

Відвантаження товарів оптовим торговельним підприємством ТОВ «Агросистема ЛТД» провадиться покупцям згідно укладених договорів. В залежності від способу відвантаження оформлюються різні документи на відпуск

товару: накладні, специфікації, товарно-транспортні накладні, залізничні накладні та інші документи; при цьому рахунки-фактури виписуються обов'язково. Дані первинних документів відображаються у вторинних бухгалтерських документах, на вторинних бухгалтерських документах, на підставі яких складаються регістри фінансового обліку.

Основним документом, що дозволяє проконтролювати збереження і рух товарів, на торговельному підприємстві є товарний звіт.

Товарні звіти складаються матеріально-відповідальними особами ТОВ «Агросистема ЛТД» один раз на 7 днів. Терміни подання товарних звітів визначаються наказом по підприємству.

Перед складанням товарного звіту всі прибуткові та видаткові документи ретельно перевіряються і сортуються за видами операцій (прибутку і видатку). Прибуткова частина товарного звіту заповнюється матеріально відповідальною особою на підставі первинних документів: накладних, товарно-транспортних накладних, прибуткових накладних тощо. Видаткова частина товарного звіту заповнюється на підставі документів, що містять інформацію про реалізацію товарів покупцям — рахунків на оплату, журналу обліку розрахункових операцій, актів уцінок, актів нестач, актів повернення товарів та інших первинних документів, що відображають зміну облікової вартості товарів.

Після того, як документи відсортовано за видами операцій, у титульній частині товарного звіту вказуються реквізити торговельного підприємства, прізвище, ім'я, по-батькові матеріально-відповідальної особи, звітний період (10 днів), за які складається звіт. Потім переносяться залишки товарів і тари на початок дня, котрі мають відповідати залишкам, зазначеним у попередньому товарному звіті (або даним інвентаризаційного опису, якщо складається перший звіт після інвентаризації).

Далі заносяться первинні документи про надходження і вибуття товарів і тари за період в хронологічному порядку із зазначенням у відповідних графах їх дати і номери.

Після відображення в товарному звіті всіх документів підбиваються підсумки щодо прибутку і видатку, виводяться залишки товарів і тари на кінець дня.

Заповнення лицевого боку товарного звіту матеріально-відповідальною особою закінчується записом про кількість доданих до звіту первинних документів і підписом такої матеріально-відповідальної особи.

На зворотному боці товарного звіту ведеться облік тари в кількісному і грошовому виразі. Кожному виду тари відводиться окремий рядок. Дані про залишок тари на початок дня переносяться з попереднього товарного звіту, а дані про рух тари(прибуток і видаток) проставляються підсумками за день на підставі документів про надходження і вибуття тари.

Підсумки залишків, оборотів щодо надходження і вибуття тари в грошовому виразі у звіті про рух тари на зворотному боці товарного звіту мають дорівнювати підсумкам її залишків, оборотів з надходження і вибуття, відображених на лицевому боці товарного звіту.

До товарного звіту мають бути додані всі первинні документи, на підставі яких було отримано і відпущено товар.

Товарні звіти складаються в двох примірниках. Перший примірник звіту разом з доданими до нього первинними документами передається до бухгалтерії, а другий з розпискою бухгалтера про перевірку і приймання залишається у матеріально-відповідальної особи.

У випадку, якщо при перевірці товарного звіту з доданими до нього документами працівник бухгалтерії виявив помилки, вносяться виправлення до обох примірників.

Товарні звіти з доданими до них документами є підставою для відображення операцій з надходження і вибуття товарів і тари у фінансовому обліку.

Отже, на першій стадії первинного обліку, проводиться поточний нагляд, вимірювання та реєстрація господарських операцій, тобто документування операцій.

На другій стадії поточного обліку, інформацію, яка міститься у первинних документах систематизують та групують, відображають на рахунках.

Для отримання оперативної зведеної інформації на підприємстві за обліковими даними складається оборотно-сальдова відомість (рис. 2.5 – додаток Р).

ТОВ Агросистема ЛТД						
Оборотно-сальдова відомість за 2017 р.						
Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)						
Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
00			7 689 900,44	7 684 818,38	5 082,06	
10	571 874,10		151 428,89		723 302,99	
13		473 750,72				522 570,78
15	48 906,59		168 262,91	152 271,89	64 897,61	
20	10 838,76		50 811,66	44 364,07	17 286,35	
22	12 264,84		87 242,89	93 760,63	5 747,10	
28	6 530 831,84		29 121 436,03	28 499 472,46	7 152 795,41	
30	0,87				0,87	
31	714 637,32		59 132 896,42	58 683 737,51	1 163 796,23	
33	144,47		27 195 667,16	28 988 934,27	206 877,36	
36	583 589,74		31 667 431,96	31 183 636,99	1 067 384,71	
37	258 680,34		12 208 475,33	11 681 207,25	785 948,42	
39			2 190,00		2 190,00	
40		1 100 000,00				1 100 000,00
44		5 852 689,69	775 010,94	2 612 310,61		7 689 989,36
47		185 485,50	174 936,63	102 711,00		93 259,87
63		624 348,25	22 701 907,03	24 799 906,18		2 722 347,40
64	124 807,31		15 708 851,73	15 503 251,31	330 407,73	
65	54,54		484 169,00	484 171,04	52,50	
66		-365,44	2 216 510,26	2 216 875,70		
67		-2,00	121 000,00	121 000,00		-2,00
68		11 123,03	16 759 236,49	16 430 075,14	318 038,32	
70			31 656 943,09	31 658 193,09		1 250,00
71			381 665,10	251 666,43		-129 998,67
79		629 600,97	27 906 298,01	27 276 697,04		
80			10 838,76	10 838,76		
81			2 119 324,78	2 119 324,78		
82			261 174,20	261 174,20		
83			53 545,06	53 545,06		
84			2 089 302,38	2 089 302,38		
90			20 806 309,06	20 736 298,69	70 010,37	
92			3 494 408,74	3 437 421,43	56 987,31	
93			998 055,83	992 898,97	5 156,86	
94			223 780,79	200 326,25	23 454,54	
Разом	8 856 630,72	8 856 630,72	316 419 011,57	316 419 011,57	11 999 416,74	11 999 416,74

Рис. 2.5. Оборотно-сальдова відомість

Звіт «Оборотно-сальдова відомість» відображає інформацію по всіх рахунках одночасно.

Таким чином, відпуск товарів зі складу – заключна стадія технологічного процесу на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД». Він передбачає виконання наступних основних операцій: приймання замовлення; оформлення продажу; відбір товарів з місць зберігання; підготовка до відпуску; відправлення покупцям. На складах ТОВ «Агросистема ЛТД» товари розміщені за секціями, а всередині них за групами в штабелях, ящиках, контейнерах, на стелажах, піддонах, що

забезпечує швидке їх приймання, відпуск та контроль за відповідністю фактичної наявності встановленим нормам. Облік товарів на складах здійснюється завідувачем складом, який є матеріально відповідальною особою. Бухгалтер матеріального столу підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» у встановлені строки здійснює приймання й обробку документів на товари. Всі документи сортуються і перевіряються. Отже, на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» організація документообороту щодо руху товарних запасів провадиться на належному рівні із врахуванням чинного законодавства.

2.2. Фінансовий облік та оподаткування операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Розглянемо процес організації обліку реалізації товарів на складах та в бухгалтерії підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД». Підприємство ТОВ «Агросистема ЛТД» налічує 3 склади. Кожному складу наказом по підприємству присвоєно порядковий номер, який зазначається на всіх документах, що відносяться до операцій даного складу. Організація складських операцій на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» базується на таких принципах: плановірність, послідовність і ритмічність, ефективне використання засобів механізації, раціональна організація внутрішньо складського переміщення вантажів і забезпечення збереженості товарів. На складах ТОВ «Агросистема ЛТД» товари розміщені за секціями, а всередині них за групами в штабелях, ящиках, контейнерах, на стелажах, піддонах, що забезпечує швидке їх приймання, відпуск та контроль за відповідністю фактичної наявності встановленим нормам.

Облік товарів на складах здійснюється завідувачем складом, який є матеріально відповідальною особою. Бухгалтер матеріального столу підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» у встановлені строки здійснює приймання й обробку документів на товари. Всі документи сортуються і перевіряються.

Для обліку товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» використовується активний, основний, балансовий рахунок 28 «Товари». Особливістю відображення в обліку реалізації товарів відсутність такого рахунку в ланцюжку процесу реалізації як рахунка 23 «Виробництво». Порівняємо ланцюжки процесу реалізації продукції (рис. 2.6. а) та товарів (рис. 2.6. б).

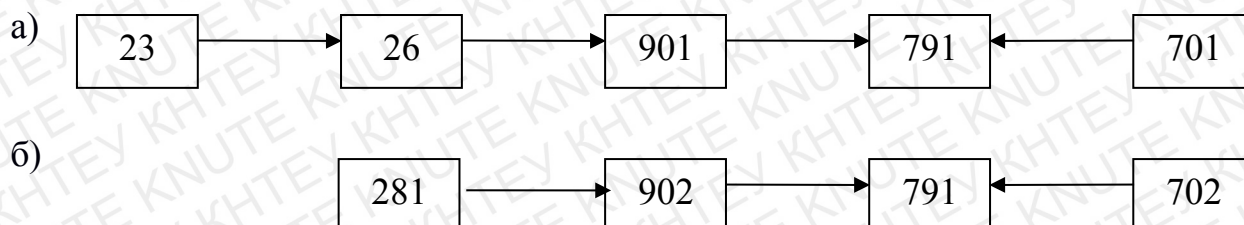


Рис. 2.6. Схема обліку процесу реалізації

Як показано на рис. 2.6 сформована собівартість продукції в місцях виготовлення списується на рахунок 26 «Готова продукція», а реалізованих товарів – безпосередньо на рахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів». На рахунку 28 «Товари» здійснюється облік руху товарів, що надійшли на торговельне підприємство з метою перепродажу. Аналітичний облік реалізації на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» ведеться в розрізі товарів, місць зберігання, матеріально-відповідальних осіб, покупців.

Розглянемо особливості фінансового обліку та оподаткування операцій з реалізації товарів на прикладі ТОВ «Агросистема ЛТД» в розрізі напрямків та способів реалізації товарів. При здійсненні реалізації товарів оподаткування відбувається в розрізі таких податків, як податок на додану вартість та податок на прибуток.

Показник прибутку формується як в фінансовому так і при оподаткуванні операцій. У фінансовому обліку прибуток формується на основі П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати», а при оподаткуванні операцій – на основі Податкового кодексу України. у Податковому кодексі база оподаткування податку на прибуток підприємств визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат. Доходи формуються з двох складових: «доходу від

операційної діяльності» та «інших доходів». Аналогічним чином, але більш детально класифікуються і витрати підприємств. Вони включають «витрати операційної діяльності» та «інші витрати». До операційних відносять витрати, матеріалізовані у собівартості товарів і послуг.

Наведемо приклади обліку реалізації товарів за кошти відповідно до договору купівлі-продажу. Причому розглянемо особливості відображення в обліку ситуацій, які виникають при розрахунках з покупцями за першими подіями (відвантаження товару та отримання передоплати).

Підприємство ТОВ «Агросистема ЛТД» реалізувало товари за безготівковим розрахунком з такою оплатою на суму 1945,56 грн. з урахуванням ПДВ в сумі 324,26 грн. Собівартість реалізації складає 5200 грн. Розглянемо особливості обліку процесу реалізації при першій події – відвантаження й першій події – отримання авансу від покупців за даними прикладу. Відображення в обліку процесу реалізації товарів за грошові кошти згідно укладених договорів наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Відображення в обліку процесу реалізації товарів за грошові кошти згідно укладених договорів

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн.	Оподаткування операцій	
		дебет	кредит		дохід	витрати
1	2	3	4	5	6	7
Перша подія – відвантаження						
1	Визнаний доход від реалізації товарів	361	702	1945,56	1621,3	-
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	324,26	-	-
3	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	1405,12	-	-
4	Отримана оплата від покупця за реалізовані товари	311	361	1945,56	-	-
Перша подія – отримання коштів (передоплата)						
5	Отримана від покупця попередня оплата за товари	311	681	1945,56	1621,3	-
6	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	324,26	-	-
7	Визнаний доход від реалізації товарів	361	702	1945,56	-	-

Закінчення табл. 2.1

1	2	3	4	5	6	7
9	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	1405,12	-	-
10	Раніше отримана попередня оплата покупця закривається в рахунок виконаних зобов'язань з продажу товару (балансуюча операція)	681	361	1945,56	-	-

Таким чином, сума доходів з метою оподаткування визнається підприємством ТОВ «Агросистема ЛТД» по першій події. Для уникнення ситуації появи згорнутого сальдо по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Планом рахунків передбачено використання дуального субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Відображення в обліку процесу реалізації товарів покупцю не платнику ПДВ на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Відображення в обліку процесу реалізації товарів покупцю не платнику ПДВ на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД»

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн.	Оподаткування операцій	
		Дебет	Кредит		Дохід	витрати
1	Визнаний дохід від реалізації товарів	361	702	7200,00	6000,00	-
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з фактичної ціни реалізації	702	641	1200,00	-	-
3	Донарахована сума податкових зобов'язань виходячи із звичайних цін: $(6500 - 6000) \times 20\% = 1000$	949	641	100,00	-	-
4	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	5200,00	-	-
5	Отримана оплата від покупця за реалізовані товари	311	361	7200,00	-	-

Розглянемо ситуацію коли підприємець-покупець ПП «Карандась» не є платником ПДВ. Отже, згідно з договором товари реалізовані на суму 6000 грн., крім того, ПДВ – 1200 грн. Вартість реалізації товарів за звичайними цінами

склала 6500 грн., крім того, ПДВ - 1300 грн. У цьому разі база оподаткування для розрахунку податкових зобов'язань із ПДВ визначається виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни.

На підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» при реалізації товарів періодично передбачаються сезонні знижки, облік яких має свої особливості.

Підприємство в жовтні 2017 р. надавало всім своїм покупцям сезонну знижку в розмірі 10 % на весь асортимент товарів, що реалізуються. За період проведення акції підприємство реалізувало товарів на загальну суму 360000 грн. (у тому числі ПДВ — 60000 грн.) з урахуванням знижки. Собівартість реалізованих товарів становить 250000 грн. Відображення в обліку процесу реалізації товарів зі знижкою на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення в обліку процесу реалізації товарів зі знижкою на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД»

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн.	Оподаткування операцій	
		Дебет	Кредит		дохід	витрати
1	Визнаний дохід від реалізації товарів	361	702	360000,00	300000,00	-
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з фактичної ціни реалізації	702	641	60000,00*	-	-
Оскільки продажна вартість товарів з урахуванням знижки (300000,00 грн.) перевищує ціну їх придбання (250000,00 грн.), базою обкладання ПДВ є продажна вартість						
3	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	250000,00	-	-

Окрім сезонних знижок в комерційній діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД» мають місце випадки надання знижок після відвантаження товарів. У фінансовому обліку для відображення яких використовується субрахунок 704 «Вирахування з доходу».

Надання даного виду знижок спричинює особливості обліку ПДВ. Для розрахунку суми доходу з метою визначення перевищення чи неперевіщення 20-

мільйонної межі згідно з п.п. 134.1.1 ПКУ підприємству необхідно віднімати надані після відвантаження знижки від загального доходу від реалізації.

У ПДВ-обліку знижки, надані після відвантаження товарів, розглядаються як зміна суми компенсації вартості проданих товарів. Це означає, що в місяці реалізації товарів продавець відображає податкові зобов'язання з ПДВ у повній сумі в загальному порядку.

У місяці надання знижки підприємство-продавець на підставі п. 192.1 ПКУ має виписати розрахунок коригування до податкової накладної та надіслати його покупцю. Той, у свою чергу, зобов'язаний зареєструвати такий розрахунок коригування в ЄРПН.

Після реєстрації покупцем розрахунку коригування в ЄРПН підприємство-продавець має право зменшити податкові зобов'язання з ПДВ (п.п. 192.1.1 ПКУ)

ТОВ «Агросистема ЛТД» реалізувало ТОВ «Українські ветеринарні технології» — платнику ПДВ товари на суму 126000 грн. (у тому числі ПДВ — 21000 грн.). Купівельна вартість товару — 92000 грн. (без урахування ПДВ).

Після відвантаження товару було досягнуто домовленість про надання покупцю знижки в розмірі 7 %, тобто 8820 грн. ($126000 \text{ грн.} \times 7 \% : 100 \%$).

В обліку підприємства зазначені операції відображають таким чином (табл. 2.4).

Отже, у фінансовому обліку саму суму знижки, наданої в момент продажу, не відображають.

Для відображення знижок, наданих після відвантаження товарів, використовують субрахунок 704.

У разі надання знижки на товари після їх відвантаження підприємство-продавець має право зменшити податкові зобов'язання з ПДВ за умови виписки ним розрахунку коригування до податкової накладної та її реєстрації покупцем в ЄРПН.

Таблиця 2.4

Облік реалізації товарів зі знижкою, що надається після відвантаження

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн.	Оподаткування операцій	
		Дебет	Кредит		дохід	витрати
1	Визнаний дохід від реалізації товарів	361	702	10620	8850	-
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з фактичної ціни реалізації	702	641	1770	-	-
3	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	7754,29	-	-
4	Відкориговано на суму знижки раніше відображений дохід від реалізації товару	704	361	743,40	-	-
5	Відкориговано відображені раніше податкові зобов'язання з ПДВ методом «червоне сторно»	704	643/2*	123,90	-	-
		643/2	641	123,90	-	-
Рекомендуємо використовувати додатковий субрахунок 643/2 «Податкові зобов'язання з ПДВ: розрахунки коригування без реєстрації», який би враховував розрив у часі між випискою розрахунку коригування і фактом його реєстрації в ЄРПН покупцем						
6	Отримано оплату за товар	311	361	9876,60	-	-
7	Списано на фінансовий результат:					
	- дохід від реалізації товару (без урахування знижки)	702	791	8850	-	-
	- вирахування з доходу (сума знижки без ПДВ)	791	704	619,50	-	-
	- собівартість реалізації товару	791	902	7754,29	-	-

Розглянемо відображення в обліку ситуацій, коли підприємству ТОВ «Агросистема ЛТД» покупці повертають товар.

Наприклад, було повернено товар на суму 1410,00 грн. (в т.ч. ПДВ – 235 грн.).

В табл. 2.5 наведено відображення в обліку процесу повернення товару покупцем.

Таблиця 2.5

**Відображення в обліку процесу повернення товару покупцем на підприємстві
ТОВ «Агросистема ЛТД»**

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн.	Оподаткування операцій	
		Дебет	Кредит		дохід	витрати
1	Відображено повернутий товар методом «червоне сторно»	902	281	880,00	-	-
2	Виплачено готівку покупцю за повернутий товар	704	301	1410,00	-	-
3	Відображено суму ПДВ (сторно)	704	641	235,00	-	-
5	Повернутий товар є не придатним для подальшого продажу	947	281	880,00	-	-
7	За умовами договору товаровиробник відшкодовує вартість повернутого покупцем товару	375	716	880,00	-	-

Для обліку товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» використовується активний, основний, балансовий рахунок 28 «Товари», на якому здійснюється облік руху товарів, що надійшли на торговельне підприємство з метою перепродажу. Аналітичний облік реалізації на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» ведеться в розрізі товарів, місць зберігання, матеріально-відповідальних осіб, покупців. При розгляді особливостей оподаткування операцій з продажу товарів в оптовій торгівлі при застосуванні загальної системи оподаткування виявлено, що для обліку процесу реалізації на підприємствах оптової торгівлі використовуються доходний (702), витратний (902) та результатний (791) рахунки. Зокрема, інформація про дохід від реалізації товарів є підставою для визначення прямих (податок на прибуток) та непрямих (ПДВ, акцизний податок) податків. Для уникнення ситуації появи згорнутого сальдо по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Планом рахунків передбачено використання дуального субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними». Для обліку податкових зобов'язань з ПДВ в системі рахунків бухгалтерського обліку призначено два субрахунки 641 «Розрахунки за

податками» та 643 «Податкові зобов'язання». На методику використання зазначених субрахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ впливає «правило першої події».

2.3. Управлінський облік реалізації товарів в оптовій торгівлі

На досліджуваному підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» не ведеться управлінський облік, тому варто розглянути організаційні та методичні аспекти щодо його впровадження. Система управлінського обліку дуже зручна тим, що дозволяє об'єднати безпосередньо облік й аналіз господарської діяльності. Завдяки її введенню в компанії розширюються аналітичні можливості. Ті керівники, що починають вводити систему управлінського обліку, відразу ж починають замислюватися про те, як проводиться в їх компанії аналіз господарської діяльності.

Основні категорій в управлінні операціями з реалізації товарів узагальнені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Основні категорій в управлінні операціями з реалізації товарів

Категорії	Операції	Визначення
дохід	реалізація	Різниця між ціною продажу та купівлі товарів на різних стадіях реалізації товару являє собою дохід торговельного підприємства з одиниці реалізованого товару. Валовий дохід торговельного підприємства формується як різниця між виручкою від реалізації товарів та сумою оплати постачальникам закуплених товарів.
витрати	перепродаж	Закупівельна вартість товарів, придбаних з метою перепродажу.
затрати	інша операційна діяльність	Затрати, понесені підприємством для організації торговельної діяльності.
дебіторська заборгованість	відстрочення платежу	Заборгованість покупців перед підприємством за реалізовані товари із відстроченням платежу.
кредиторська заборгованість	відстрочення платежу	Заборгованість підприємства перед постачальниками за придбані товари із відстроченням платежу.

При розробці механізму оптимізації рівня товарообігу для торговельного підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД», потрібно врахувати такі обмеження в політиці управління товарами:

по-перше – необхідно мінімізувати можливий рівень втрат підприємства внаслідок фактичної відсутності товарів на складі (тобто мінімізувати втрати дефіциту) за рахунок створення обґрунтованого рівня страхового запасу;

по-друге, необхідно мінімізувати витрати ТОВ «Агросистема ЛТД» по оформленню замовлень товарів та по організації зберігання товарів на складі, визначивши оптимальний обсяг партії замовлення та оптимальну періодичність постачань. Для вирішення цієї задачі ми пропонуємо скористатись формулою Уілсона, яка в цілому є відносно простою і пропонує підприємству достатньо ефективний спосіб вирішення цієї проблеми;

по-третє – остаточний розмір партії товарів, який необхідно закупити, потрібно визначати не лише з урахуванням витрат на замовлення та на зберігання товарних запасів на складі, а й врахувати можливість збільшити партію замовлення задля того, аби отримати знижку від постачальника. При цьому для обґрунтування доцільності збільшення партії замовлення необхідно оцінити суму коштів, додатково вкладених у придбання товарних запасів, та порівняти розмір одержаної знижки з можливим доходом, який би могло одержати ТОВ «Агросистема ЛТД» при альтернативному використанні цих коштів (наприклад, розмістити ці кошти на депозит)

по-четверте. Останнім ключовим аспектом у формуванні критеріїв управління товарними є налагодження ефективного організаційного механізму поточного управління товарами. Для цього необхідно чітко визначити фахівця ТОВ «Агросистема ЛТД», відповідального за реалізацію поточного управління товарними, визначити його основні функціональні обов'язки, розробити для нього методичний інструментарій, відповідно до якого він повинен бути здійснювати поточне управління товарними запасами, встановити критерії ефективності його роботи та організувати систему контролю.

Отже, концептуальна схема механізму управління товарами, який ми пропонуємо впровадити на ТОВ «Агросистема ЛТД», може бути представлена таким чином (рис 2.6).

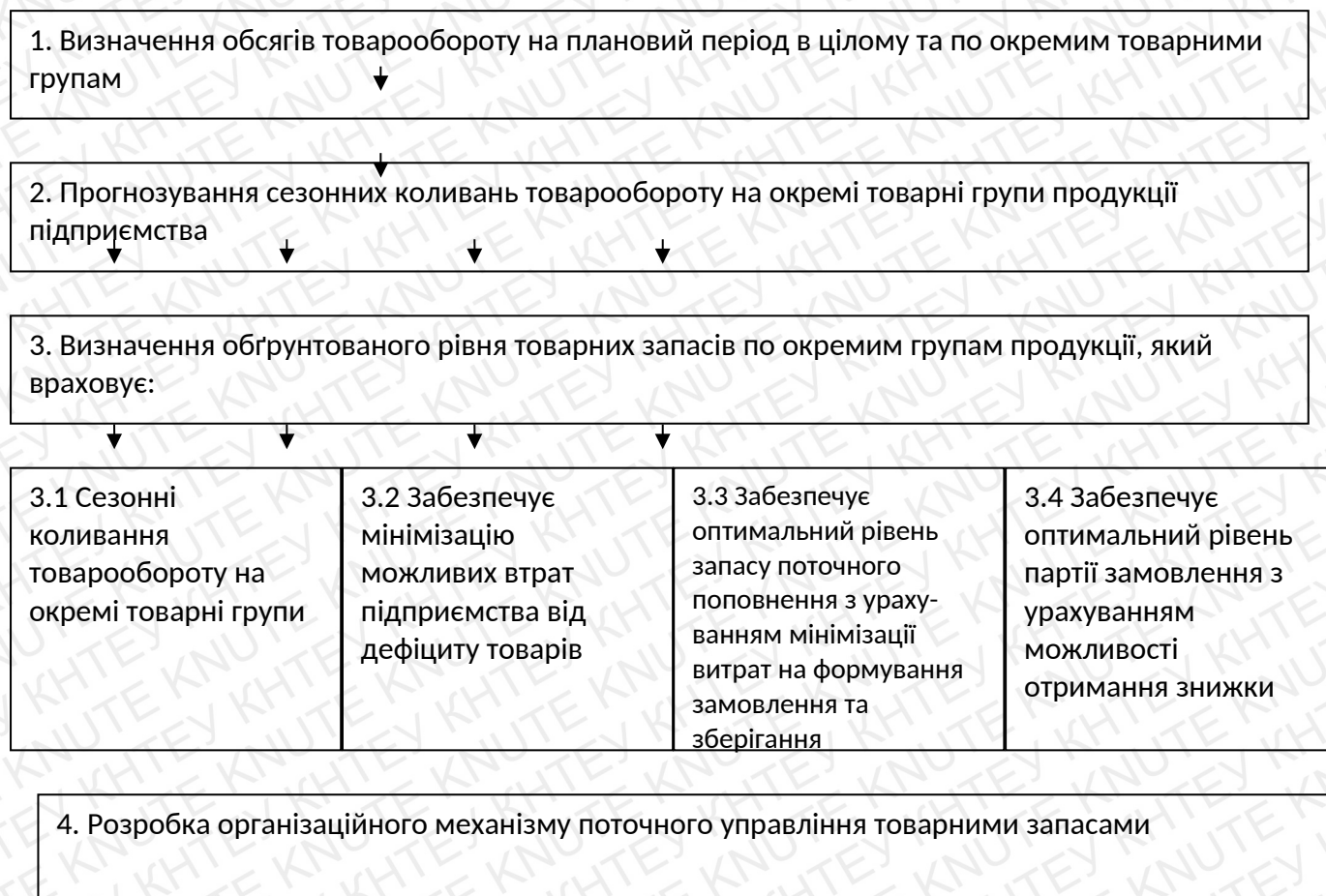


Рис 2.6 Схема механізму управління товарообігом для ТОВ «Агросистема ЛТД»

Зазначимо, що при прогнозуванні обсягів товарообороту на окремі групи товарів торговельного підприємства можливо використовувати різні аналітичні інструменти, зокрема: часткові прогнози попиту можуть здійснюватись на підставі аналізу загальної інформації (містить у собі інформацію про обсяги ринку, діяльність основних учасників ринку, цінові тенденції, регіональні особливості розвитку ринку і т.п.) про ринок тих товарів, з якими працює ТОВ «Агросистема ЛТД» та його основні тенденції. При цьому ці прогнози в більшій мірі є якісними, тобто за їх допомогою важко одержати кількісні показники обсягів товарообороту по окремих товарних позиціях, а скоріше можна буде

визначити основні напрямки розвитку попиту, спрогнозувати принципові зрушення в структурі товарообороту; більш обґрунтованими можуть бути прогнози товарообороту на окремі групи продукції ТОВ «Агросистема ЛТД» на підставі застосування математичних методів, зокрема - методів екстраполяції тенденцій в динаміці обсягів товарообороту по окремим товарним групам.

Управлінська звітність це система збирання інформації у грошових та натуральних вимірниках про факти господарської діяльності, яку використовують для потреб управління. В управлінській звітності, в порівнянні з бухгалтерською звітністю, одну і ту ж інформацію розглядають із різних точок зору, представлену, як правило, в більш деталізованому вигляді, а угруповання даних здійснюють за креативними ознаками, які визначає потреба інформаційного забезпечення споживачів. Також на відміну від бухгалтерської фінансової звітності в управлінських звітах може використовуватися похибка і допускається застосування приблизних даних, що необхідно для визначення можливого економічного ефекту в результаті реалізації того чи іншого управлінського рішення.

Розробку системи внутрішньої управлінської звітності доцільно здійснювати згідно з технологічними організаційними особливостями діяльності, основними бізнес-процесами, притаманними конкретній організації.

Головними вимогами до формату та змісту управлінської звітності є:

- доступність для сприйняття;
- ступінь деталізації інформації;
- порядок оформлення звітів;
- необхідність їх стандартизації;
- однозначність сприйняття інформації.

Необхідність складання внутрішньої управлінської звітності обумовлена низкою факторів:

- необхідністю посилення відповідальності та підвищення результативності діяльності підрозділів підприємства;
- сприянням збалансованості між запланованими і фактичними даними;

- виявленням внутрішньовиробничих відхилень і резервів зростання продажів;
- сприянням правильності та повноти ведення управлінського обліку на підприємстві;
- виявленням реального фінансового положення підприємства і розробкою заходів з усунення негативних відхилень.

Для впровадження управлінського обліку реалізації товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» рекомендуємо використовувати наступні форми управлінської звітності:

- Звіт про динаміку та структуру реалізованої готової продукції (табл. 2.7)
- Звіт про виробництво та реалізацію (табл. 2.8)

Таблиця 2.7

Звіт про динаміку та структуру реалізованої готової продукції

Назва виду продукції	рванняОдиниця	продукціїКод	За звітний період (грн)			За попередній період (грн)			Питома вага (за вартістю), %	
			К-ть	Ціна	Вартість	К-ть	Ціна	Вартість	Звіт. Пер	Поп.пер
Шланги ПВХ	шт	839								
Інвертор IDRIVE 100M 380-500V 16A 10HP 7019007	шт	141	250	26583	6645750	350	29294	10253063	70,87	80,98
Інжектор повітряний TurboWash 6100 5059002	шт	256	457	2368	1082176	568	2610	1482216,4	11,54	11,71
Автомат промивки TOP WASH III HD 2 перистальтичний насоса 5409029 Interpuls	шт	237	300	2365	709500	200	2606	521246	7,57	4,12
Гума дійкова Impulse IP 15 M02AV036AW 200000-01 (комплект 4 шт.)	шт	178	569	268	152492	350	295	103367,6	1,63	0,82

Таблиця 2.8

Звіт про виробництво та реалізацію

Назва виду продукції	Одиниця вимірювання	Код продукції	Фактично вироблено продукції (тис.грн.)		Реалізовано продукції, виробленої з власної сировини, за звітний період (тис. грн.)	
			К-ть	Вартість	К-ть	Вартість
Шланги ПВХ	шт	839				
Інвертор IDRIVE 100M 380-500V 16A 10HP 7019007	шт	141	252	4984313	250	6645750
Інжектор повітряний TurboWash 6100 5059002	шт	256	500	811632	457	1082176
Автомат промивки TOP WASH III HD 2 перистальтичних насоса 5409029 Interpuls	шт	237	350	532125	300	709500
Гума дійкова Impulse IP 15 M02AV036AW 200000-01 (комплект 4 шт.)	шт	178	600	114369	569	152492
Апарат Interpuls в молокопровід (кол. ШРИБ, гума дійкова ДД041А, ст.суцільний 420 гр.)	шт	2369	700	219555	697	292740
Апарат Interpuls в молокопровід (кол. Orbiter 240 CC, гума ДД 041А, ст.суцільний 420 гр.)	шт	2356	500	153720	488	204960
Апарат "МАЙГА" в молокопровід (кол. Майга ст. суцільний 420 гр.)	шт	3659	700	217350	690	289800
Усього				7033064		9377418

Метою складання внутрішньої управлінської звітності, що охоплює все підприємство знизу доверху, є задоволення інформаційних потреб внутрішньофірмового управління через надання вартісних і натуральних даних (показників), що дозволяють оцінювати і контролювати, прогнозувати і планувати діяльність структурних підрозділів (окремі напрями його діяльності), а також конкретних менеджерів (керуючих).

Зокрема, з огляду на стабільні тенденції щодо зростання обсягів товарообороту ТОВ «Агросистема ЛТД» за кілька останніх років, які мають лінійний характер, ми пропонуємо використовувати для прогнозування товарообороту на майбутнє середньорічний коефіцієнт зростання товарообороту

по окремим товарним групам на плановий період. Використання того чи іншого управлінського агрегатно-сегментного звіту у торгівельних підприємствах залежить від того, які завдання необхідно вирішити їх керівництву в певний період діяльності організації. Застосування управлінської звітності для торгівельних підприємств, на наш погляд, збільшить інформативність і аналітичність представлених даних, забезпечить менеджмент інформацією необхідною для прийняття ефективних управлінських рішень. При цьому управлінська звітність має складатися на основі і за допомогою сучасних комплексів з автоматизації обліку і управління підприємством.

2.4. Удосконалення обліку операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі в умовах ІТ

Використання засобів автоматизації дозволяє практично повністю вирішити проблему точності та оперативності інформації. Протягом декількох хвилин можуть бути підготовлені різноманітні і деталізовані дані, які необхідні для прийняття ефективних управлінських рішень. Саме тому актуальними є питання інформаційних систем і технологій в ТОВ «Агросистема ЛТД».

В своїй господарській діяльності, в умовах автоматизації, підприємство використовує сучасні програмні продукти:

- «1С: Підприємство 8.2 для України»;
- «М.Е.Doc IS».

Економічні санкції, запроваджені президентом Петром Порошенком, поширюються на відому компанію-постачальника ERP-систем ТОВ «1С» та низку інших ІТ-компаній [83]. Обмежувальні заходи поширюються на російську компанію «1С» та її дочірні підприємства в Україні.

Незважаючи на створення всіх необхідних умов для організації обліку, підприємство не позбавлено проблем, які виникають в процесі поточного обліку

товарних запасів, а відтак мають негативний вплив на ефективність їх використання. Повна автоматизація обліку, безперечно є суттєвою перевагою, але при впровадженні сучасних програмних продуктів слід враховувати узгодженість вихідної інформації для прийняття управлінських рішень. В ході дослідження було з'ясовано, що підприємств торгівлі, зокрема оптової торгівлі, доцільним було б впровадження конфігурації «1С: Управління торгівлею», оскільки вона надає можливість ведення обліку товарних запасів більш розгорнуто, а отже, надає можливість отримання якісної аналітичної інформації, на підставі якої формування ефективної політики управління товарами значно спростовується.

Оскільки складські запаси становлять значну частину засобів торговельного підприємства, то управління ними посідає міцне і гідне місце в досягненні ефективності бізнесу.

Основну роль тут відіграє контроль за оборотністю і рівнем складських запасів, собівартістю товарів, а також забезпечення швидкості і точності всіх складських операцій.

Розглянемо можливості використання автоматизації обліку для формування управлінської інформації на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» щодо здійснення управління товарними запасами.

Завдання управління складськими запасами можна розбити на три взаємозалежні основні підзавдання.

1. Забезпечення процесу «приймання - зберігання - відпуск» матеріальних цінностей.
2. Оперативний контроль стану складу. У реальному часі огляд усіх складів з точністю до позиції: що є на складі, звідки і коли надійшло, за якою ціною і скільки товару прийшло і куди відвантажено. Зручне подання цих відомостей працівникам різних підрозділів.
3. Фінансовий аналіз матеріальних запасів (зазвичай контролюють показники оборотності запасів і залишки, якщо їх можна обґрунтовано нормувати).

Типова конфігурація «1С:Управління торгівлею для України 2» передбачає облік за необмеженою кількістю складів (з можливістю і роздільного, і цілісного уявлення про всі запаси).

Користувачі системи мають засоби для відображення різних варіантів операцій: на склад надходять вантажі без документів («невідфактуровані постачання»); надходять товари на комісію; товари приймають на відповідальне зберігання; товари надходять у різній тарі; товар або його частину продавцю і т. д.

В табл. 2.9 наведена інформація про операції, що виникають у процесі надходження, збереження і відпуску товарів, і відповідні звіти, що надають інформацію про стан складу на кожному етапі.

Таблиця 2.9

Інформація про операції, що виникають у процесі надходження, збереження і відпуску товарів, і відповідні звіти, що надають інформацію про стан складу на кожному етапі

Складські операції		
Надходження	Зберігання	Відпуск
1. Прибуткують товар (оформляють повернення постачальнику) 2. Приймають товари на відповідальне зберігання 3. Оформляють «невідфактуровані» вантажі 4. Враховують додаткові витрати	1. Змінюють ціну товарів 2. Змінюють ліміти поворотної тари 3. Проводять інвентаризацію	1. Реалізують товари 2. Оформляють супутні послуги 3. Передають товари в роздрібну мережу 4. Повертають оборотну тару 6. Списують товари і тару (крім реалізації і повернення)
Універсальні звіти		
1. Залишки й обороти. Залишки товарів на складах у розрізі партій, серій, характеристик, надходження за період	1. Залишки й обороти. Обороти товарів на складах у розрізі партій, характеристик	1. Залишки й обороти. Реалізовані товари, залишки товарів на складах у розрізі партій, серій, характеристик
Стандартні звіти		
1. Взаєморозрахунки контрагентами	1. Ліміт поворотної тари 2. Інвентаризація товарів на склад	1. Взаєморозрахунки з контрагентами 2. Аналіз оборотності складу, моніторинг основних показників

При оформленні операцій передбачено друковані форми первинних документів, оформлення на підставі раніше введених документів, механізм

добору з довідників, коректне списання собівартості реалізованих товарів за цінами продажу (у тому числі коригування), коректне відстеження заборгованостей при часткових відвантаженнях (оплатах).

Облік на складі можна вести в кількох валютах одночасно: як у будь-якій валюті, зазначеній у договорі з постачальником, так і одночасно у валюті управлінського обліку.

Звіти дозволяють підтримувати постійний контроль за станом складу (як окремо за складами, так і з консолідацією до окремої позиції). У будь-який момент можна одержати звіт про всю історію рухів кожного товару, за допомогою механізмів розшифрування побачити всі документи, які їх породили.

Окремо слід зазначити можливість вибірок номенклатури будь-яких серій і за будь-якими довільними характеристиками за допомогою фільтрів універсальних звітів (залишків, оборотів, крос-звіту «шахматки»).

Якщо цього недостатньо, вбудована консоль звітів дає можливість користувачам будувати тільки візуальними засобами запити, аналогічні запитам мови SQL, одержуючи будь-які бажані вибірки з бази даних.

Розглянемо процес отримання звітів про стан складу.

Навіть склад середнього розміру передбачає зберігання великої номенклатури, групи якої часто мають свої внутрішні особливості - розмірну сітку, колір, упакування, терміни зберігання тощо.

Ефективні складські операції передбачають добре знання вмісту свого складу. Зокрема, треба мати можливість у будь-який момент відповісти на запитання на кшталт:

Скільки залишилося шлангів ПВХ 5х2?

Чи є на складі шланги ПВХ 5х2?

Чи є взагалі серед усіх шлангів ПВХ саме шланги 5х2?

Скільки і які є шланги ПВХ ціною до 6 грн. за м?

Скільки продано шлангів ПВХ певного виробника за місяць?

Відповіді на ці запитання дозволяють одержати нові способи зберігання даних в «1С:Управління торгівлею».

Розглянемо можливості програми щодо обліку серій товарів.

У конфігурації «Управління торгівлею для України» користувач може задавати на кожну позицію номенклатури дані про серію, сертифікати на цей товар і терміни придатності. Облік серій найпотрібніший у торгівлі продуктами, де термін придатності має велике значення і товар потребує сертифікації.

Розглянемо можливості програми щодо обліку за партіями товарів.

У новій конфігурації підтримується можливість обліку окремих партій товарів. Партії можна виділяти як за кожним складом окремо, так і загалом за всіма складами. Тепер партіонний облік можна вести й у розрізі серій і характеристик товарів. У документах зазначають тільки характеристики і серії товарів. Товари з певними характеристиками і серіями автоматично розподіляються за партіями товарів (спеціальним регламентним документом).

Облік номенклатури в розрізі характеристик має такі особливості.

Аналітичні можливості «1С:Підприємство 8.0» значно зросли. При роботі в програмі можна задавати необмежену кількість аналітик за кожною номенклатурою і враховувати товар за кожною з їх характеристик: розмір, колір, повнота, вид обробки і т. д. Для кожного об'єкта або групи об'єктів номенклатури можуть бути задані такі характеристики, причому для різних об'єктів (груп) їх набір може бути різним.

Можливості підсистеми «Характеристики товарів» дозволяють:

- встановлювати значення характеристик при надходженні товарів і коригувати їх згодом;
- зберігати залишки в розрізі значень характеристик;
- вести партіонний облік товарів у розрізі характеристик, причому можна індивідуально визначати, для яких саме товарів;
- задавати бажані значення характеристик при реєстрації замовлення і відвантаженні товару покупцю.

Можливості цієї підсистеми і дозволяють відповідати на запитання, наведені вище.

Розглянемо поняття SQL-запити користувачів.

На рис. 2.7 показано приклад формування за допомогою конструктора візуальними засобами запиту «Які товари взагалі не продавалися за певний період?» і результат його автоматичної трансляції в запит SQL. Умови, добір, необхідні угруповання вибираються на відповідних закладках.

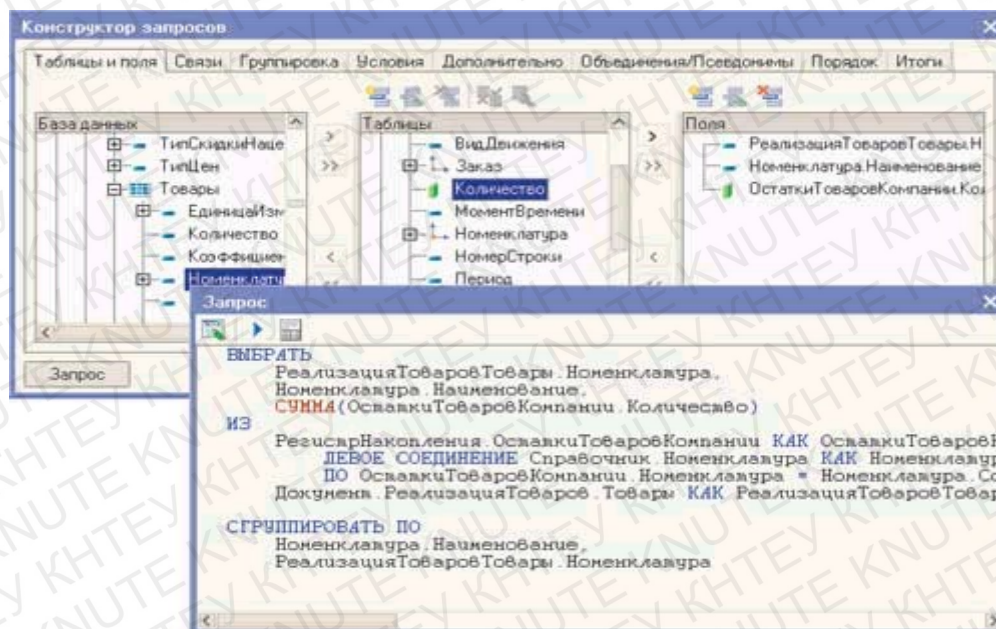


Рис. 2.7. Формування за допомогою конструктора візуальними засобами запиту і результат його автоматичної трансляції в запит SQL

Таким чином, можна зробити висновок, що загалом можливості управління запасами дають гідну основу для побудови комплексної інформаційної системи підприємства.

Складська підсистема дозволяє збільшити швидкість і точність проведення широкого кола складських операцій, ефективно контролювати стан складів підприємства, аналізувати показники залишків і оборотності запасів як за всією номенклатурою загалом, так і за будь-якими окремими групами і позиціями.

Оскільки, обмежувальні вимоги стосовно використання програмного забезпечення обліку господарської діяльності суб'єктів господарювання не вимагають відмови від вже впроваджених програмних продуктів, вважаємо за доцільне використання управлінської інформації систем 1:С «Управління торгівлею». Оскільки сучасне уявлення про складський облік передбачає

автоматизоване формування документів і рухів за ними за всіма операціями від надходження товарів і тари на склад до їх відпуску.

Висновки до розділу 2

Дослідження практичних аспектів обліку та оподаткування операцій з реалізації в оптовій торгівлі дозволило узагальнити наступні висновки.

1. При розгляді порядку документування операцій із реалізації товарів з'ясовано, що відпуск товарів зі складу – заключна стадія технологічного процесу на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД». Він передбачає виконання наступних основних операцій: приймання замовлення; оформлення продажу; відбір товарів з місць зберігання; підготовка до відпуску; відправлення покупцям. На складах ТОВ «Агросистема ЛТД» товари розміщені за секціями, а всередині них за групами в штабелях, ящиках, контейнерах, на стелажах, піддонах, що забезпечує швидке їх приймання, відпуск та контроль за відповідністю фактичної наявності встановленим нормам. Облік товарів на складах здійснюється завідувачем складом, який є матеріально відповідальною особою. Бухгалтер матеріального столу підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» у встановлені строки здійснює приймання й обробку документів на товари. Всі документи сортуються і перевіряються. Отже, на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» організація документообороту щодо руху товарних запасів провадиться на належному рівні із врахуванням чинного законодавства.

2. При вивченні методики фінансового обліку та оподаткування операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі виявлено, що для обліку товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» використовується активний, основний, балансовий рахунок 28 «Товари», на якому здійснюється облік руху товарів, що надійшли на торговельне підприємство з метою перепродажу. Аналітичний облік реалізації на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» ведеться в розрізі товарів, місць зберігання, матеріально-відповідальних осіб, покупців. Для обліку процесу

реалізації на підприємстві використовуються доходні, витратні та результатний рахунки – відповідно рахунок 70 «Доходи від реалізації», субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів» та субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». Об'єднує ці рахунки те, що вони характеризуються як транзитні (номінальні), тобто закриваються в кінці звітного періоду й не мають початкового та кінцевого сальдо й інформація за ними відображається у формі 2 «Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід)» щодо частин оборотів. В обліку існують особливості відображення в обліку ситуацій, які виникають при розрахунках з покупцями за першими подіями (відвантаження товару та отримання передоплати), тобто сума доходів з метою оподаткування визнається підприємством ТОВ «Агросистема ЛТД» по першій події. Для уникнення ситуації появи згорнутого сальдо по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Планом рахунків передбачено використання дуального субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

3. При розгляді управлінського обліку виявлено, що мета процесу управління реалізацією товарів і контроль комерційних угод, полягає в побудові такої системи товароруху, при якій на підприємство знаходився б оптимальний товарний запас, який би поповнювався в оптимальні проміжки часу оптимальною кількістю товарів, і при цьому, були дотримані умови постачання товарів. Застосування рекомендованих форм управлінської звітності для торгівельних підприємств, на наш погляд, збільшить інформативність і аналітичність представлених даних, забезпечить менеджмент інформацією необхідною для прийняття ефективних управлінських рішень. При цьому управлінська звітність має складатися на основі і за допомогою сучасних комплексів з автоматизації обліку і управління підприємством. З огляду на стабільні тенденції щодо зростання обсягів товарообороту ТОВ «Агросистема ЛТД» за кілька останніх років, які мають лінійний характер, ми пропонуємо використовувати для прогнозування товарообороту на майбутнє середньорічний коефіцієнт зростання товарообороту по окремим товарним групам на плановий період.

4. В ході дослідження було з'ясовано, що підприємств торгівлі, зокрема оптової торгівлі, доцільним було б впровадження конфігурації «1С: Управління торгівлею», оскільки вона надає можливість ведення обліку товарних запасів більш розгорнуто, а отже, надає можливість отримання якісної аналітичної інформації, на підставі якої формування ефективної політики управління товарами значно спростовується.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ОПТОВІЙ ТОРГІВЛІ

3.1. Система показників, інформаційна база та основні методи аналізу і контролю товарів в оптовій торгівлі

Діяльність підприємств оптової торгівлі оцінюють за системою показників, які можна розподілити на дві великі групи: статистичні та фінансові. Саме фінансові показники характеризують ефективність діяльності підприємств оптової торгівлі.

1. *Статистичні показники* — використовуються для формування загальних показників оптової торгівлі макроекономічного рівня. З їхньою допомогою оцінюється розвиток оптової торгівлі загалом, за найважливішими групами товарів, розраховується частка оптової торгівлі у валовому внутрішньому продукті тощо. До статистичних показників належать:

- загальний товарооборот;
- оптовий товарооборот;
- роздрібний товарооборот;
- оборот від посередницької діяльності;
- оборот від інших видів діяльності;
- обсяг товарних запасів у вартісному обчисленні на кінець звітного періоду;
- середньооблікова чисельність працівників підприємства оптової торгівлі;
- інформація щодо складського господарства.

2. *Фінансові показники* використовуються для оцінки ефективності діяльності оптового підприємства, аналізу джерел витрат та прибутку, підвищення рентабельності тощо. До фінансових показників діяльності оптового підприємства належать:

- доходи за видами діяльності;
- витрати за видами діяльності;
- прибуток (збиток) від звичайної та надзвичайної діяльності;
- чистий прибуток (збиток) оптового підприємства.

Фінансові показники в абсолютному обчисленні є основою для подальшого до розрахунку низки відносних показників, найбільш важливим з яких є коефіцієнт прибутковості.

Статистичні використовують для формування загальних показників оптової торгівлі макроекономічного рівня. На їх підставі оцінюють розвиток оптової торгівлі загалом і за найважливішими групами товарів, частку оптової торгівлі у валовому внутрішньому продукті тощо. Фінансові показники дають можливість оцінити ефективність діяльності оптового підприємства, проаналізувати джерела витрат і формування прибутку, визначити резерви підвищення рентабельності всіх видів діяльності оптового підприємства й поліпшення якості обслуговування споживачів [11, с. 88].

Розглянемо систему показників, які характеризують ефективність продажу товарів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Система показників оцінки ефективності діяльності підприємств оптової торгівлі [11, с. 89-90]

Показник	Формула для розрахунку	Пояснення
1	2	3
Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів	$Дч = Др - Вп$	Др – валовий обсяг продаж; Вп – сума вирахувань з доходу
Валовий прибуток від реалізації	$Пр = Дч - Ср$	Дч – чистий дохід від реалізації; Ср – собівартість реалізованої продукції (товарів)
Прибуток від операційної діяльності	$Поп = (Пр + Діо) - Во$	Пр - валовий прибуток від реалізації; Діо – інші операційні доходи; Во – загальна сума витрат операційної діяльності оптового підприємства
Фінансовий результат до оподаткування прибутку	$Пдоп = Поп + Ді + Дф - Ві - Вф$	Поп - прибуток від операційної діяльності; Ді - дохід від інвестиційної діяльності; Дф – дохід від фінансової діяльності; Ві – витрати на інвестиційну діяльність; Вф – витрати на фінансову діяльність

Закінчення таблиці 3.1		
1	2	3
Чистий прибуток оптового підприємства	$ЧП = П_{доп} - В_{пз}$	Пзв - фінансовий результат до оподаткування прибутку; Впз – сума податку на прибуток
Коефіцієнт прибутковості	$K_n = \frac{ЧП}{Д_ч}$	ЧП — чистий прибуток підприємства оптової торгівлі, тис. грн; Дч — чистий дохід (виручка) від реалізації товарів
Коефіцієнт рентабельності	$K_p = \frac{П_{оп}}{В_о} \times 100$	Поп — прибуток від операційної діяльності, тис. грн; Во — сума витрат операційної діяльності за звітний період, тис. грн.

Вихідними даними для аналізу реалізації товарів є показники статистичної та бухгалтерської звітності, матеріали спостережень, вибірових обстежень, одночасного обліку, планових та позапланових інвентаризацій, результати уцінки. Перелік основних джерел отримання інформації для аналізу реалізації товарів наведено у табл. 3.2, а перелік основних користувачів цієї інформації показано у таблиці 3.3.

Таблиця 3.2

Інформаційна база аналізу реалізації товарів

Найменування показників	Звітна форма
1	2
1. Дані про обсяг та структуру товарних запасів та товарооборот підприємства.	Форма №3 - торг (скорочена) «Звіт про надходження, продаж та залишок товарів» Форма №3 – торг «Звіт про надходження, продаж та залишок товарів» Товарно-грошові звіти матеріально-відповідальних осіб Матеріали планових та позапланових інвентаризацій Дані контрольно-асортиментних пунктів Матеріали вибірових обстежень
2. Дані про розміщення товарних запасів	Товарно-грошові звіти матеріально-відповідальних осіб Матеріали планових та позапланових інвентаризацій Матеріали вибірових обстежень
3. Дані про загальний обсяг товарних запасів, величину витрат на залишок товарів	Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» Оборотна відомість по рах. №28 «Товари», позабалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»
4. Нормативи товарних запасів	Затвердження норми запасів (на рівні підприємства)

Закінчення таблиці 3.2

5. Дані про наявність та пересування неходових та залежалих товарів	Матеріали одночасного обліку неходових та залежалих товарів Матеріали інвентаризації, вибіркового спостережень
---	---

Таблиця 3.3

Користувачі інформації про діяльність підприємства

Посада	Характеристика інформації, яка необхідна для прийняття рішень	Вид звіту
1	2	3
Комерційний директор	Інформація про контрольовані витрати, а саме на утримання приміщення, де відбувається виготовлення продукції, ін. витрати, порівняння фактичних витрат з плановими, відхилення, причини їх виникнення. Аналіз загальних ресурсів. Узагальнені матеріали досліджень. Інформація, що відповідає продажу і збуту продукції, торгівлі товарів і укладанням відповідних договорів, угод, контрактів.	Звіт про використані ресурси; Звіт про прибутки і збитки підприємства; Звіт порівняння фактичних та планових показників, звіт з продажів за типами покупців, звіт про затрати на реалізацію продукції, звіт про динаміку та структуру продукції
Директор маркетингу	Інформація про витрати, що необхідні для приміщень збереження готової продукції, рекламу, шляхи та способи реалізації виготовленої продукції; типи покупців та обсяг реалізованої продукції; динаміка дебіторської заборгованості; динаміка та структура готової продукції та товарів.	Звіт про динаміку та структуру запасів; Звіт про затрати на рекламу, шляхи та способи реалізації виробленої продукції; Звіт про динаміку дебіторської заборгованості
Виконавчий директор	Інформація, що забезпечує розуміння та підтримку персоналу підприємства її цінностей, розробка та менеджмент проектів (головним чином медійних): ініціювання та організація розробки ідей проектів, управління та звітність по затвердженим проектам, сприяння розвитку підприємства, яке демонструє відмінну роботу, іновативність та результативність. Володіння інформацією про право першого підпису усіх фінансових документів, розпорядження в установленому порядку майном та коштами, укладання угод.	Звіт про виконання бюджетів, звіт про прибутки і збитки
Бухгалтерія	Узагальнена інформація про загальногосподарські, -виробничі, адміністративні та інші витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих товарів та готової продукції; виконання плану; досягнення відповідних фінансових показників діяльності.	Баланс, Звіт про сукупний дохід

Закінчення таблиці 3.3

Генеральний директор	Інформація про всі підрозділи підприємства, а саме звіти, що надходять від керівників кожного такого підрозділу. Керівник має аналізувати інформацію всіх блоків звітності за різними видами деталізації	Всі блоки звітності
----------------------	--	---------------------

Аналіз господарської діяльності розпочинається з підготовки інформації. Для цього документація перед аналізом групується, перевіряється правильність та термін складання документів, дотримання встановлених правил заповнення форм обліку та звітності, вірність арифметичних підрахунків, наявність підписів відповідальних посадових осіб, тощо.

Метод в широкому розумінні слова являє собою спосіб вивчення об'єкта. Він включає прийоми, за допомогою яких вивчаються явища природи і суспільства.

Метод економічного аналізу - це система прийомів і способів комплексного, взаємопов'язаного, безперервного дослідження динамічного розвитку виробничих відносин у нерозривній єдності з продуктивними силами, розкриття факторів, тенденцій і закономірностей цього розвитку, обґрунтування і прийняття оптимальних управлінських рішень, виявлення і мобілізації внутрішньогосподарських резервів.

Зміст методу економічного аналізу господарської діяльності розкривають способи і прийоми його проведення.

Способи і прийоми економічного аналізу обумовлені різноманітністю, внутрішньою складністю і єдністю сторін та елементів господарської діяльності. Вони умовно діляться на традиційні та математичні.

Традиційні способи і прийоми економічного аналізу господарської діяльності виникли у минулому. Серед них - порівняння, елімінування, балансовий і сальдовий, групування, відносні та середні величини, індекси, тощо.

Порівняння - найбільш ранній і розповсюджений спосіб економічного аналізу.

Порівняння є конкретною формою взаємозв'язку аналізу і синтезу. Порівняння здійснює емпіричне узагальнення і класифікацію явищ. З нього починається оцінка показників господарської діяльності, установлення відхилень дії процесів та явищ від розрахунково-теоретичної величини, чи дії у попередні періоди, на інших підприємствах, цехах, бригадах, тощо.

Найважливішою вимогою до порівняння є співставність показників процесів та явищ у часі та просторі.

Спосіб аналітичних групувань застосовується для систематизації або класифікації первинних даних про явища, процеси, причини і фактори, що їх обумовили, та виявлення закономірностей їх впливу на результати господарської діяльності.

Аналітичні групування діляться на типологічні, структурні та факторні.

Типологічні групування використовуються для розподілу сукупності первинної інформації на однорідні групи або класи. Наприклад, класифікація основних фондів підприємств на будови, споруди, машини, тощо.

Структурні групування використовують для вивчення внутрішнього складу сукупності та вияву співвідношення між складовими елементами. Наприклад, вивчення структури витрат на виробництво, структури робітників за професіями, стажем роботи, тощо.

Факторні групування використовуються для виявлення причинно-наслідкових зв'язків між факторами або їх сукупністю. Наприклад, вивчення взаємозв'язку між чисельністю робітників та обсягом продукції, залежністю виконання норми виробітку від стажу робітників, тощо.

Вибір технічних прийомів аналізу здебільшого залежить від характеру зв'язків між явищами. Якщо взаємозв'язок між результативним показником та факторами, що його визначають, має функціональний характер, в аналітичній практиці використовують прийоми елімінування. За функціональної залежності відповідному значенню фактора відповідає строго визначене значення результативного показника. За стохастичної залежності зміна факторної ознаки дає кілька значень функції.

Визначення та відбір факторів для аналізу того чи того показника здійснюються на підставі теоретичних та практичних знань, набутих у певній галузі. При цьому, зазвичай, виходять із того, що дослідження більшого комплексу факторів забезпечує точніші результати аналізу. Проте необхідно брати до уваги, що розгляд певного комплексу факторів як механічної суми, без урахування їхнього взаємозв'язку, без виділення головних, визначальних факторів, може призвести тільки до помилкових висновків. В економічному аналізі взаємозв'язане дослідження впливу факторів на величину результативного показника досягається за допомогою їх систематизації, що є одним з головних методологічних питань цієї науки.

Елімінування — означає усунення, виключення впливу всіх, крім одного, факторів на величину результативного показника. Цей прийом виходить з умовного визнання того, що всі фактори змінюються незалежно один від одного: спочатку змінюється один, а всі інші залишаються без зміни; потім змінюються два; потім три і т.д. за незмінних інших. Це дає змогу визначити вплив кожного фактора на величину досліджуваного показника окремо.

В аналітичній практиці широко застосовуються такі прийоми елімінування: спосіб ланцюгових підстановок; спосіб абсолютних різниць; спосіб відносних різниць; індексний спосіб.

Спосіб ланцюгових підстановок є найуніверсальнішим і використовується для розрахунку впливу факторів в усіх типах факторних моделей. Цей спосіб полягає у визначенні впливу окремих факторів на зміну величини результативного показника з допомогою поступової заміни базисної величини кожного факторного показника у факторній моделі на фактичну величину у звітному періоді. З цією метою визначають низку умовних величин результативного показника, які враховують зміну одного, потім двох, трьох, факторів, припускаючи, що інші фактори є незмінними. Порівняння величини результативного показника до та після заміни рівня того чи того показника нейтралізує (елімінує) вплив усіх інших факторів, крім одного, та уможливорює визначення впливу останнього на приріст результативного показника. При цьому

передовсім підлягають заміні кількісні параметри, далі структурні, в останню чергу якісні. Якщо у формулі міститься багато кількісних, структурних або якісних показників, послідовність заміни залежить від оцінки того, які з них є основними, а які похідними, які первинні, а які — вторинні.

Напрямок впливу визначається як змістом, так і математичним виразом. При цьому потрібно керуватися правилом: як зменшуване береться величина, що розраховується виходячи з фактичних умов, а як від'ємник — величина, що відображає базисний рівень факторів.

Прийом відносних та середніх величин використовується для виявлення співвідношення між фактичною та базовою величинами показника.

В залежності від бази порівняння виділяють відносні величини виконання плану, динаміки, структури.

Різновидністю відносних величин є індекси, проценти та коефіцієнти, які використовуються для оцінки окремих явищ і процесів.

Узагальнення аналітичних результатів є найбільш важливим етапом аналізу. Цей етап аналізу дозволяє синтезувати результати господарської діяльності в залежності від дії факторів, які її обумовлюють.

Узагальнення аналітичних результатів забезпечується сполученням аналізу з синтезом, коли окремі складові частини зводяться до одного цілого. Це надає можливість визначити величину впливу факторів на результати господарської діяльності.

Одним із способів узагальнення аналітичних результатів є визначення рівня показника за даними його можливих змін за рахунок впливу позитивних та негативних факторів.

3.2. Розробка та апробація методики аналізу операцій з реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД»

Аналіз операцій з реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» проведемо у такій послідовності:

- 1) аналіз динаміки чистого доходу та валового прибутку за 2013-2017 рр.;
- 2) аналіз динаміки чистого доходу від реалізації в розрізі видів товарів за 2013-2017 рр.;
- 3) аналіз структури чистого доходу від реалізації в розрізі видів товарів за 2013-2017 рр.;
- 4) оцінка показників прибутковості та рентабельності за 2014-2017 рр.;
- 5) факторний аналіз коефіцієнту прибутковості;
- 6) факторний аналіз коефіцієнту рентабельності;
- 7) ABC-XYZ аналізу товарного портфелю.

На першому етапі аналізу проведемо оцінку процесу реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» (табл. 3.4).

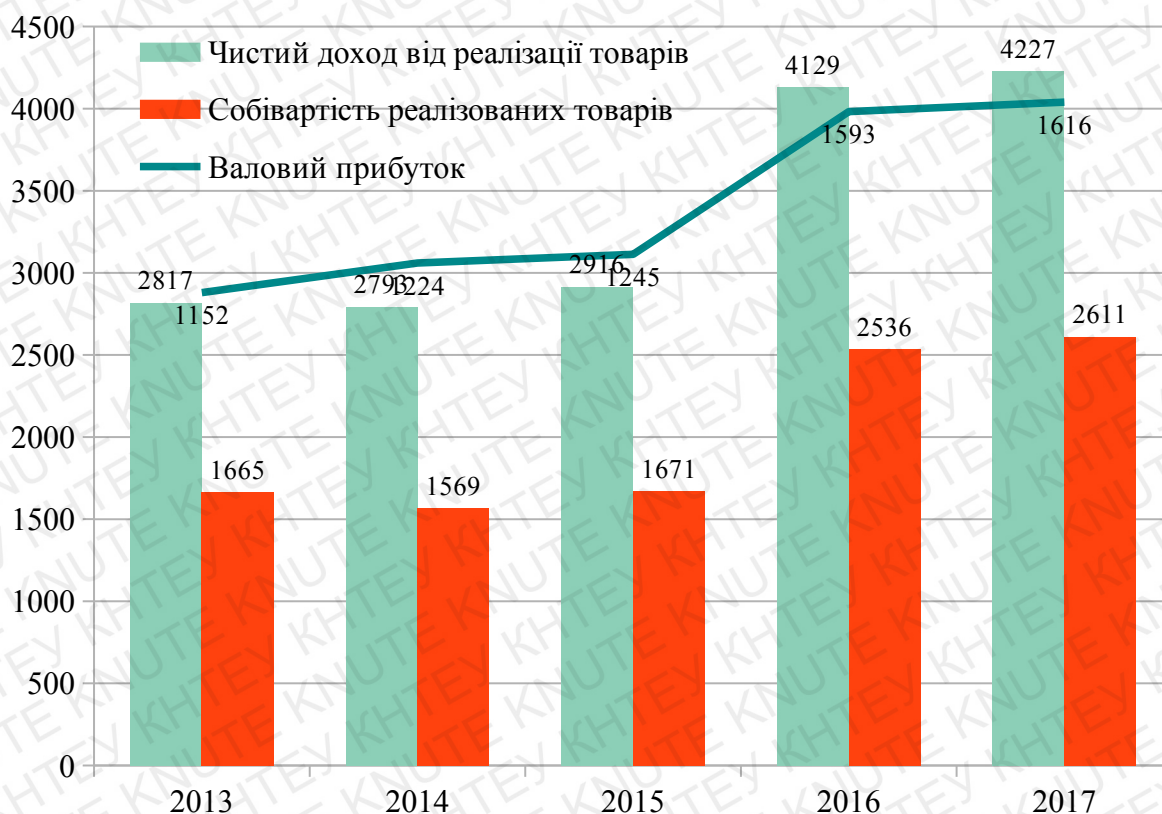
Таблиця 3.4

Динаміка чистого доходу та валового прибутку ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр., тис. грн.

Показники	Роки				
	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації товарів	2817	2793	2916	4129	4227
- абсолютне відхилення, тис. грн.	-	-24	123	1213	98
- темп приросту (спаду), %	-	-0,85	4,40	41,60	2,37
Собівартість реалізованих товарів	1665	1569	1671	2536	2611
- абсолютне відхилення, тис. грн.	-	-96	102	865	75
- темп приросту (спаду), %	-	-5,77	6,50	51,77	2,96
Валовий прибуток	1152	1224	1245	1593	1616
- абсолютне відхилення, тис. грн.	-	72	21	348	23
- темп приросту (спаду), %	-	6,25	1,72	27,95	1,44

У відповідності до даних табл. 3.4, можна вказати на те, що чистий дохід від реалізації товарів ТОВ «Агросистема ЛТД» найбільше значення мав в 2017 р. в сумі 4227 тис. грн. Протягом 2014-2017 років обсяг чистого доходу від реалізації

товарів збільшувався: в 2015 р. в порівнянні із 2014р. – на 123 тис. грн. або на 4,40%, в 2016 р. в порівнянні із 2015 р. – на 1213 тис. грн. або на 41,60%, а в 2017 р. в порівнянні із 2016 р. – ще на 98 тис. грн. або на 2,37%.



Вихідні дані	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації товарів	2817	2793	2916	4129	4227
Собівартість реалізованих товарів	1665	1569	1671	2536	2611
Валовий прибуток	1152	1224	1245	1593	1616

Рис. 3.1. Динаміка чистого доходу та валового прибутку ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр., тис. грн.

Аналогічний характер динаміки спостерігається й за собівартістю реалізованих товарів: в 2015 р. в порівнянні із 2014 р. збільшилась на 102 тис. грн. або на 6,50%, в 2016 р. в порівнянні із 2015 р. – на 865 тис. грн. або на 51,77%, а в 2017 р. в порівнянні із 2016 р. – ще на 75 тис. грн. або на 2,96%. Але обсяг валового прибутку протягом 2013-2017 рр. мав чітку тенденцію до зростання: в 2014 р. в порівнянні із 2013 р. – на 72 тис. грн. або на 6,25%, в 2015 р. в порівнянні із 2014 р. – на 21 тис. грн. або на 1,72%, в 2016 р. в порівнянні із 2015

р. – на 348 тис. грн. або на 27,95%, а в 2017 р. в порівнянні із 2016 р. – ще на 23 тис. грн. або на 1,44%.

Проведемо оцінку динаміки чистого доходу від реалізації товарів ТОВ «Агросистема ЛТД» в розрізі видів товарів (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Динаміка чистого доходу від реалізації в розрізі видів товарів ТОВ
«Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр., тис. грн.**

Показники	Роки				
	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації товарів, в т.ч.:	2817	2793	2916	4129	4227
доїльне обладнання	1363,1	1399,6	1730,9	2446,0	2499,4
технологічне обладнання	480,0	453,9	463,4	651,1	640,8
засоби гігієнічної обробки	331,8	289,9	314,1	446,3	426,1
супутні товари	342,0	394,7	263,0	379,0	407,1
заправні комплекси	300,0	255,0	144,6	206,5	253,6

Закінчення табл. 3.5

Показники	Відхилення							
	абсолютні, тис. грн.				темп приросту (спаду), %			
	2014 до 2013	2015 до 2014	2016 до 2015	2017 до 2016	2014 до 2013	2015 до 2014	2016 до 2015	2017 до 2016
Чистий дохід від реалізації товарів	-24,0	123,0	1213,0	98,0	-0,85	4,40	41,60	2,37
доїльне обладнання	36,4	331,4	715,1	53,4	2,67	23,68	41,31	2,18
технологічне обладнання	-26,2	9,5	187,8	-10,3	-5,45	2,09	40,53	-1,59
засоби гігієнічної обробки	-41,9	24,1	132,3	-20,3	-12,64	8,33	42,12	-4,54
супутні товари	52,7	-131,6	116,0	28,0	15,40	-33,35	44,11	7,39
заправні комплекси	-45,0	-110,4	61,8	47,2	-15,00	-43,28	42,74	22,85

За даними табл. 3.5 можна вказати на те, що ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 років спеціалізувалося на реалізації доїльного обладнання, технологічного обладнання, засобів гігієнічної обробки, супутних товарів та заправних комплексів. При вивченні динаміки чистого доходу від реалізації доїльного обладнання виявлено, що його обсяг поступово зростав з 1363,1 тис. грн. (2013 р.) до 2499,4 тис. грн. (2017 р.). Тобто протягом останніх 5 років обсяг чистого доходу від реалізації доїльного обладнання збільшився майже удвічі (+83,36%). При вивченні динаміки чистого доходу від реалізації технологічного обладнання виявлено, що вона не має чіткої тенденції. Зокрема обсяг чистого

доходу зменшився в порівнянні із попереднім роком в 2014 р. (-26,2 тис. грн.) та в 2017 р. (-10,3 тис. грн.), та збільшився в 2015 р. (+9,5 тис. грн.) та в 2016 р. (+187,8 тис. грн.). При вивченні динаміки чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки виявлено, що вона не має чіткої тенденції. Зокрема обсяг чистого доходу зменшився в порівнянні із попереднім роком в 2014 р. (-41,9 тис. грн.) та в 2017 р. (-20,3 тис. грн.), та збільшився в 2015 р. (+24,1 тис. грн.) та в 2016 р. (+132,3 тис. грн.). Динаміка чистого доходу від реалізації супутніх товарів також не має чіткої тенденції, тобто обсяг чистого доходу зменшився в порівнянні із попереднім роком в 2015 р. (-131,6 тис. грн.) та збільшився в 2014 р. (+52,7 тис. грн.), в 2016 р. (+116,0 тис. грн.) та в 2017 р. (+28,0 тис. грн.). Протягом 2014-2015 рр. чистий дохід від реалізації заправних комплексів скорочувався з 300 тис. грн. (2013 р.) до 144,6 тис. грн. (2015 р.), а протягом 2016-2017 рр. – зростав, зокрема в 2016 р. проти 2015 р. на 61,8 тис. грн. або на 42,74% та в 2017 р. проти 2016 р. – на 47,2 тис. грн. або на 22,85%.

Проведемо оцінку структури чистого доходу від реалізації ТОВ «Агросистема ЛТД» в розрізі видів товарів (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Динаміка структури чистого доходу від реалізації в розрізі видів товарів

ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр., %

Показники	Роки					Абсолютне відхилення, відсоткових пунктів			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від реалізації товарів	100	100	100	100	100	0,00	0,00	0,00	0,00
доїльне обладнання	48,39	50,11	59,36	59,24	59,13	1,72	9,25	-0,12	-0,11
технологічне обладнання	17,04	16,25	15,89	15,77	15,16	-0,79	-0,36	-0,12	-0,61
засоби гігієнічної обробки	11,78	10,38	10,77	10,81	10,08	-1,40	0,39	0,04	-0,73
супутні товари	12,14	14,13	9,02	9,18	9,63	1,99	-5,11	0,16	0,45
заправні комплекси	10,65	9,13	4,96	5,00	6,00	-1,52	-4,17	0,04	1,00

При дослідженні структури чистого доходу від реалізації товарів виявлено, що найвагомішою складовою є частка чистого доходу від реалізації доїльного

обладнання, рівень якої коливався в межах від 48,39% (2013 р.) до 59,36% (2015 р.), тобто протягом 2013-2015 рр. поступово зростали, а протягом 2016-2017 рр. - знижувалися. Так, в 2016 р. в порівнянні із 2015 р. частка чистого доходу знизився на 0,12 відсоткових пунктів до рівня 59,24%, а в 2017 р. в порівнянні із 2016 р. – на 0,11 відсоткових пунктів до рівня 59,13%.

Другою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації технологічного обладнання, рівень якої коливався в межах від 15,16% (2017 р.) до 17,04% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду поступово знижувалася: в 2015 р. в порівнянні із 2014 р. – на 0,36 відсоткових пунктів до рівня 15,89%, в 2016 р. в порівнянні із 2015 р. – на 0,12 відсоткових пунктів до рівня 15,77%, а в 2017 р. в порівнянні із 2016 р. – ще на 0,61 відсоткових пунктів до рівня 15,16%.

Третьою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 10,08% (2017 р.) до 11,78% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду також поступово знижувався. Так, в 2015 р. в порівнянні із 2014 р. – на 0,39 відсоткових пунктів до рівня 10,77%, в 2016 р. в порівнянні із 2015 р. – на 0,04 відсоткових пунктів до рівня 10,81%, а в 2017 р. в порівнянні із 2016 р. – ще на 0,27 відсоткових пунктів до рівня 10,08%.

Четвертою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 9,02% (2015 р.) до 14,13 % (2014 р.). При цьому, протягом 2013-2014 рр. та протягом 2015-2017 рр. частка зростала, але в 2015 р. проти 2014 р. – значно скоротилася – на 5,11 відсоткових пунктів до найнижчого рівня 9,02%.

Останньою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації заправних компонентів, рівень якої коливався в межах від 4,96% (2015 р.) до 10,65% (2013 р.). При цьому, протягом 2013-2015 рр. зазнала зниження, а протягом 2016-2017 рр. – зростання.

Проведемо оцінку рівня та динаміки показника прибутковості та рентабельності ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 років (табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Динаміка показників прибутковості та рентабельності по ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2014-2017 рр.

Показники	Роки					Абсолютне відхилення, +/-			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
1. Коефіцієнт прибутковості (3/4), %	0,50	0,32	0,24	0,70	1,09	-0,17	-0,08	0,46	0,39
2. Коефіцієнт рентабельності (5/6), %	11,74	21,07	20,17	2,62	4,20	9,33	-0,89	-17,55	1,58
3. Чистий прибуток	14	9	7	29	46	-5	-2	22	17
4. Чистий дохід від реалізації	2817	2793	2916	4129	4227	-24	123	1213	98
5. Прибуток від операційної діяльності	121	213	209	35	56	92	-4	-174	21
6. Витрати операційної діяльності	1031	1011	1036	1336	1332	-20	25	300	-4

За даними табл. 3.6 можна зазначити, що рівень коефіцієнт прибутковості протягом 2013-2015 рр. знижувався з 0,50% до 0,24%, а протягом 2016-2017 рр. – зростав й досяг рівня 1,09% в 2017 р. (рис. 3.1).

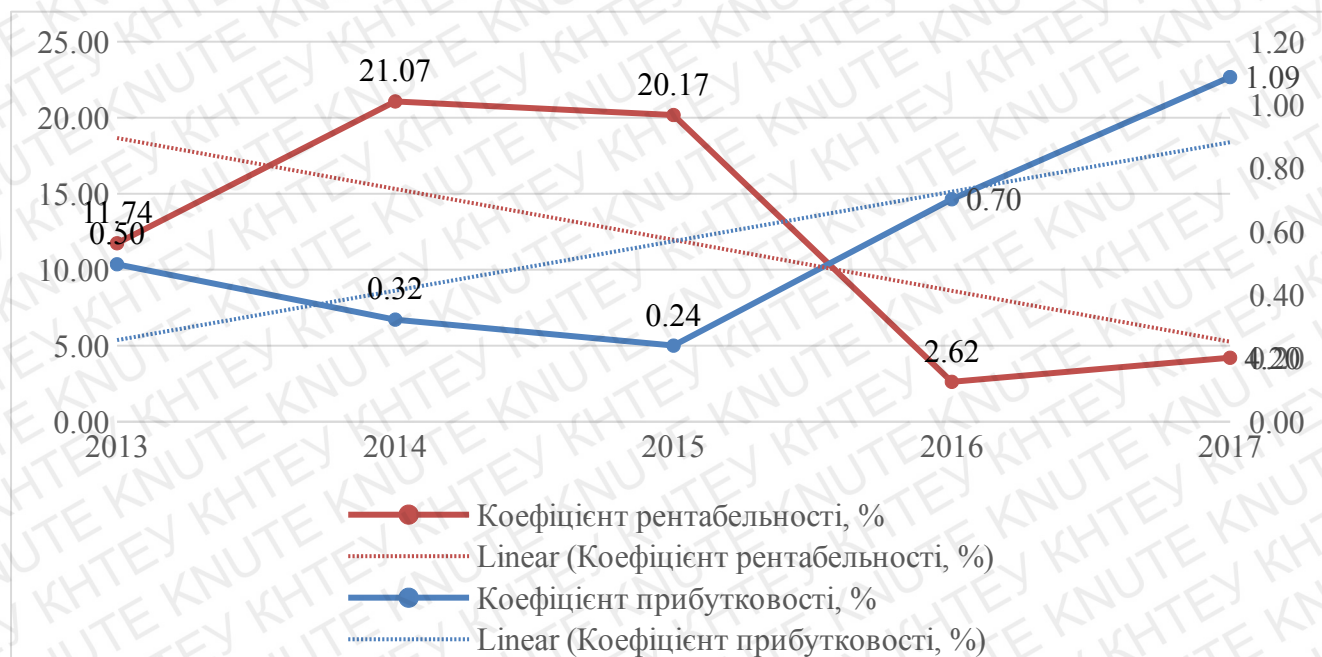


Рис. 3.1. Динаміка рівня прибутковості та рентабельності ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 рр., %

Рівень коефіцієнту рентабельності протягом 2013-2017 рр. не мав чіткої тенденції у динаміці, тобто найменше значення припадало на 2016 р. на рівні 2,62% та найбільше значення – на 2014 р. на рівні 21,07%. Динаміка рівня показників прибутковості та рентабельності ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2014-2017 рр. наведена на рис. 3.1, за даними якого видно, що лінія тренду динаміки коефіцієнту прибутковості вказує на тенденцію до зростання, а коефіцієнту рентабельності – вказує на тенденцію до зниження.

На наступному етапі аналізу розглянемо вплив факторів на динаміку валової рентабельності продажу (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Вплив факторів на динаміку коефіцієнту прибутковості ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 рр.

Показники	Роки					Абсолютне відхилення, +/-			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Коефіцієнт прибутковості, %	0,5	0,32	0,24	0,7	1,09	-0,17	-0,08	0,46	0,39
Чистий прибуток	14	9	7	29	46	-5	-2	22	17
Чистий дохід від реалізації	2817	2793	2916	4129	4227	-24	123	1213	98
Вплив зміни чистого прибутку	-	-0,171	-0,069	0,755	0,414	-	-	-	-
Вплив зміни чистого доходу від реалізації	-	0,001	-0,011	-0,295	-0,024	-	-	-	-
Сумарний вплив	-	-0,17	-0,08	0,46	0,39	-	-	-	-

Вплив факторів на зміну рівня коефіцієнту прибутковості в 2017 р.:

Збільшення чистого прибутку в 2017 р. на 17 тис. грн. призвело до збільшення коефіцієнту прибутковості на:

$$46 \cdot 100 / 4129 - 29 \cdot 100 / 4129 = +0,414.$$

Збільшення чистого доходу від реалізації на 98 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнту прибутковості на:

$$46 \cdot 100 / 4227 - 46 \cdot 100 / 4129 = -0,024.$$

Сумарний вплив факторів збігається з абсолютним відхиленням коефіцієнту прибутковості в 2017 році й становить +0,39 (+0,414-0,024).

Вплив факторів на зміну рівня коефіцієнту прибутковості в 2016 р.:

Збільшення чистого прибутку в 2017 р. на 22 тис. грн. призвело до збільшення коефіцієнту прибутковості на:

$$29*100/2916-7*100/2916 = +0,755.$$

Збільшення чистого доходу від реалізації на 1213 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнту прибутковості на:

$$29*100/4129-29*100/2916 = -0,295.$$

Сумарний вплив факторів збігається з абсолютним відхиленням коефіцієнту прибутковості в 2016 році й становить +0,46 (+0,755-0,295).

Вплив факторів на зміну рівня коефіцієнту прибутковості в 2015 р.:

Зменшення чистого прибутку в 2015 р. на 2 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнту прибутковості на:

$$7*100/2793-9*100/2793 = -0,069.$$

Збільшення чистого доходу від реалізації на 123 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнту прибутковості на:

$$7*100/2916-7*100/2793 = -0,011.$$

Сумарний вплив факторів збігається з абсолютним відхиленням коефіцієнту прибутковості в 2015 році й становить -0,08 (-0,069-0,011).

Проведений факторний аналіз зміни показника коефіцієнту прибутковості свідчить, що основним фактором зростання досліджуваного показника протягом 2016-2017 рр. є зростання чистого прибутку, а в 2014 році - зниження чистого доходу від реалізації.

Розглянемо вплив факторів на динаміку чистої рентабельності продажу (табл. 3.9).

Вплив факторів на зміну рівня рентабельності продажу в 2017 р.:

Збільшення прибутку від операційної діяльності в 2017 р. на 21 тис. грн. призвело до збільшення рентабельності продажу на:

$$56*100/1336-35*100/1336 = +1,57.$$

Таблиця 3.9

**Вплив факторів на динаміку коефіцієнта рентабельності ТОВ «Агросистема
ЛТД» протягом 2013-2017 рр.**

Показники	Роки					Абсолютне відхилення, +/-			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Коефіцієнт рентабельності, %	11,74	21,07	20,17	2,62	4,20	9,33	-0,89	-17,55	1,58
Прибуток від операційної діяльності	121	213	209	35	56	92	-4	-174	21
Витрати операційної діяльності	1031	1011	1036	1336	1332	-20	25	300	-4
Вплив зміни прибутку від операційної діяльності	-	8,92	-0,40	-16,80	1,57	-	-	-	-
Вплив зміни витрат операційної діяльності	-	0,41	-0,49	-0,76	0,01	-	-	-	-
Сумарний вплив	-	9,33	-0,89	-17,55	1,58	-	-	-	-

Зменшення витрат операційної діяльності товарів на 3 тис. грн. призвело до збільшення коефіцієнту рентабельності на:

$$56 \cdot 100 / 1332 - 56 \cdot 100 / 1336 = +0,01.$$

Сумарний вплив факторів збігається з абсолютним відхиленням рентабельності в 2017 році й становить +1,58 (+1,57+0,01).

Вплив факторів на зміну рівня коефіцієнту рентабельності в 2016 р.:

Зменшення прибутку від операційної діяльності в 2016 р. на 174 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнта рентабельності на:

$$35 \cdot 100 / 1036 - 209 \cdot 100 / 1036 = -16,80.$$

Збільшення витрат операційної діяльності товарів на 300 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнту рентабельності на:

$$35 \cdot 100 / 1336 - 35 \cdot 100 / 1036 = -0,76.$$

Сумарний вплив факторів збігається з абсолютним відхиленням коефіцієнту рентабельності в 2016 році й становить -17,55 (-16,80-0,76).

Вплив факторів на зміну рівня чистої рентабельності продажу в 2015 р.:

Зменшення прибутку від операційної діяльності в 2015 р. на 4 тис. грн.

призвело до зменшення коефіцієнта рентабельності на:

$$209*100/1011-213*100/1011 = -0,40.$$

Збільшення витрат операційної діяльності товарів на 25 тис. грн. призвело до зменшення коефіцієнту рентабельності на:

$$209*100/1036-209*100/1011 = -0,49.$$

Сумарний вплив факторів збігається з абсолютним відхиленням коефіцієнту рентабельності в 2016 році й становить -0,89 (-0,40-0,49).

Проведений факторний аналіз зміни показника рентабельності свідчить, що основним фактором зниження досліджуваного показника в 2015-2016 рр. є зменшення прибутку від операційної діяльності та збільшення витрат операційних витрат ТОВ «Агросистема ЛТД».

Управління запасами, як правило, пов'язане з контролем фактичної наявності виробничих запасів на складах. Це вимагає великих витрат фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, особливо для багатомономенклатурних запасів.

Управління запасами, як правило, пов'язане з контролем фактичної наявності виробничих запасів на складах. Це вимагає великих витрат фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, особливо для багатомономенклатурних запасів. За результатами розрахунків можемо побудувати таблицю ABC-XYZ аналізу товарного портфелю (табл. 3.10).

Порядок проведення аналізу ABC

1. Формулювання мети аналізу.
2. Ідентифікація об'єктів управління, що аналізуються методом ABC.
3. Виділення ознаки, на основі якої буде здійснена класифікація об'єктів управління.
4. Оцінка об'єктів управління за виділеною класифікаційною ознакою.
5. Угрупування об'єктів управління в порядку убудування значення ознаки.
6. Побудова кривої ABC.
7. Розділення сукупності об'єктів управління на три групи: група А, група В і група С.

Таблиця 3.10

**Результати оптимізації товарного портфелю ТОВ «Агросистема ЛТД»
лінійним методом ABC-XYZ**

Товарні групи	Рівень оборотності	Група ABC	Рівень торговельної націнки	Група XYZ
Шланги ПВХ	91,594	A	167,9	X
Запчастини вакуумних установок	39,517	A	178,8	X
Інжектора, амортизатори, балони	27,386	A	28,2	Y
Апарати «Інтерплюс»	21,046	A	17,8	Y
Апарати «Майга»	17,381	A	9,8	Z
Запчастини різні	15,531	A	67,5	X
Комплектуючі доїльних апаратів	13,575	A	44,4	X
Вакуумні установки з ресивером	10,276	B	52,8	X
Пульсатори	7,917	B	22,9	Y
Апарати «Волга»	7,846	B	2,4	Z
Молокопроводи	6,9414	C	48,5	X
Індивідуальні доїльні установки	2,5744	C	17,0	Z

Таким чином, найбільш привабливими асортиментними групами товарів у 2015-2016 рр. були такі: «Шланги ПВХ»; «Запчастини вакуумних установок»; «Інжектора, амортизатори, балони»; «Апарати «Інтерплюс»».

Отже, підводячи підсумки даного питання, відмітимо, що система управління товарними запасами на досліджуваному підприємстві функціонує відповідно до врахування інтересів власника. Оцінка стану управління формування та використанням товарних ресурсів на підприємстві підтверджує необхідність пошуку напрямків оптимізації управління як в плані зменшення понаднормативних залишків ресурсів, так і в плані налагодження більш організованого постачання та збуту продукції. Основними визначальними

факторами впливу на залишки товарних ресурсів на досліджуваному підприємстві є обсяги товарообороту, обсяги поставок товарів, рівня ділової активності реалізації (періоди обороту товарних ресурсів за товарооборотом), рівня інтенсивності завозу товарів (періоди обороту товарних ресурсів за надходженням). Вплив рівнів ділової активності обороту та інтенсивності завозу є інтенсивними факторами впливу на формування та використання товарних ресурсів.

3.3. Методика контролю реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД»

Рационально організований бухгалтерський облік сприяє грамотному та виваженому управлінню суб'єктом господарювання. Однак без налагодженої системи господарського контролю навіть бухгалтерський облік виявляється неефективним у реалізації функцій управління. Водночас лише завдяки бухгалтерському обліку господарський контроль здатний виконувати поставлені перед ним завдання.

Тому в цілому зв'язок бухгалтерського обліку з господарським контролем має двовимірний характер. Так, бухгалтерський облік забезпечує здійснення контролю, надаючи задокументовану інформацію про діяльність окремих підрозділів і підприємства в цілому. Крім того, бухгалтерський облік є об'єктом контролю, оскільки саме в результаті здійснення контролю встановлюється його достовірність і відповідність чинному законодавству. Ефективність бухгалтерського обліку та якісне виконання ним своїх завдань забезпечується систематичним здійсненням контролю.

Бухгалтерський облік створює необхідні умови та забезпечує інформацією проведення господарського контролю за майном підприємства та джерелами його утворення, доходами та витратами. Налагоджена система

внутрішньогосподарського контролю, у свою чергу, забезпечує достовірність бухгалтерської інформації.

Контрольний процес (процес контролю), як і будь-який технологічний процес, складається з численних операцій. Контрольна операція — це дія над економічними даними (інформацією), що має на меті дістати різні проміжні та кінцеві (підсумкові) показники, придатні для оцінювання результату роботи та прийняття управлінських рішень.

Сукупність операцій, які використовуються у контрольному процесі, поділяють на три типи (категорії): механічні, переробного та творчого характеру. Ці типи операцій дають змогу виокремити виконавчі місця, які можуть бути покладені в основу організації роботи виконавців. Вони також є важливим елементом поділу та кооперування праці, дають змогу будувати графіки процесів і роботи виконавців.

Сукупність контрольних операцій формує процедуру. Кілька процедур утворюють технологічну фазу контролю, а фази — етап контрольного процесу.

В організації контрольного процесу розрізняють три етапи:

- 1) підготовка даних для контролю;
- 2) перевірка даних різними прийомами контролю;
- 3) узагальнення результатів контролю.

Перший етап — комплекс робіт, який забезпечує підготовку різних необхідних даних, і, насамперед, носіїв інформації про господарські факти до контролю (перевірки).

Підготовчий етап передбачає кілька видів робіт: визначення об'єктів перевірки, перевірка справжності та вірогідності інформації про господарські факти — явища або процеси, арифметична і логічна їх перевірка.

Другий етап — перевірка (контрольна обробка) даних та інформації різними методами контролю з метою виявлення відповідності або невідповідності здійсненого господарського факту (операції) передбаченим нормативним документам — закону, кошторису, квоті, нормі тощо.

Третій етап — узагальнення результатів контролю методом оформлення та підготовки висновків і реалізація результатів контролю.

На кожному етапі об'єкти організації контрольного процесу такі:

- контрольні номенклатури;
- носії контрольної інформації (номенклатур);
- технологія контрольного процесу (рух носіїв під час виконання різних методичних і технічних прийомів контролю).

Структуру контрольного процесу та об'єкти його організації унаочнює рис.

3.2.

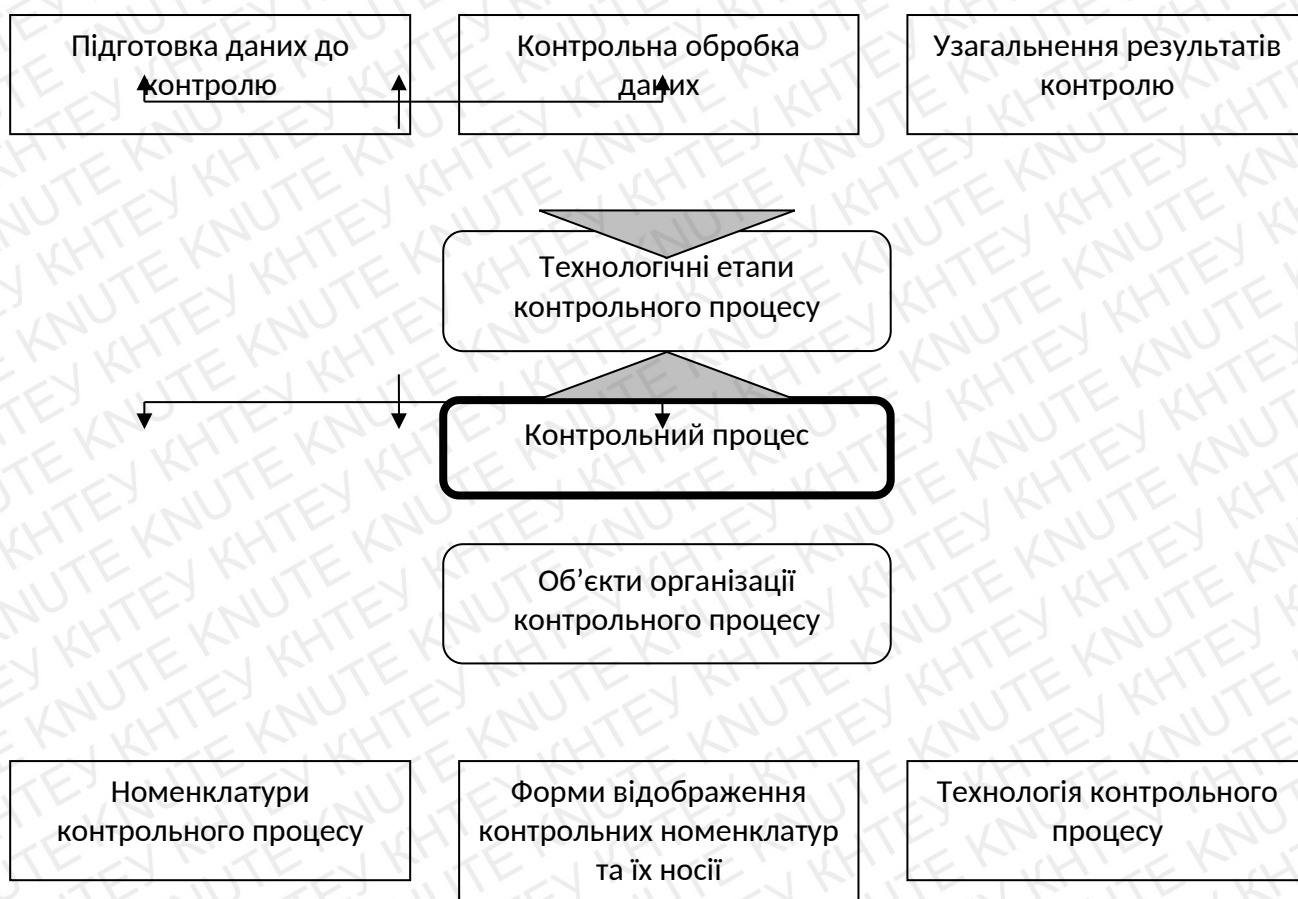


Рис. 3.2. Об'єкти організації контрольного процесу

Одним із важливих завдань дослідження, пов'язаного із управлінням реалізацією товарів в підприємствах роздрібної торгівлі, є організація контролю

за їх рівнем, станом та рухом, спрямованого на більш ефективне їх застосування в практичних умовах.

Дослідження практичної діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД» показало, що контроль реалізації товарів на підприємстві зводиться до відслідковування одержання документів, що є підставою для передачі товарів замовникам. На рис. 3.3 подано схему контролю за інформаційними потоками торговельного підприємства при реалізації товарів.

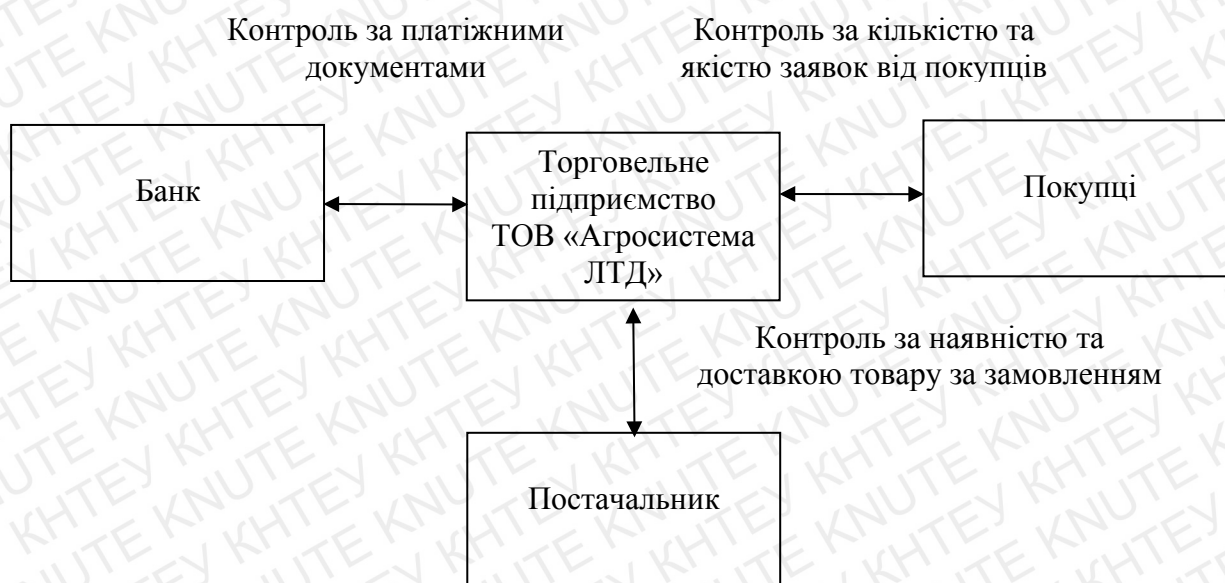


Рис. 3.3. Схема контролю за інформаційними потоками торговельного підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» при реалізації товарів

При здійсненні контролю за кількістю та якістю заявок від покупців головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» звіряє відповідність даних, зазначених у рахунку-фактурі та листі-гарантії по найменуванню товару, кількості товару, вартості товару та реквізитів покупця.

Контроль за правильністю списання реалізованих товарів здійснюється співставленням сум торговельної виручки по товарних звітах матеріально відповідальних осіб з даними звітів касира, що прийняв виручку від осіб, що здійснювали реалізацію товарів. При невеликих обсягах реалізації може бути використаний спрощений спосіб обліку та контролю руху товарів. В цьому випадку кожній матеріально відповідальній особі – продавцю, кіоскеру

встановлюється постійний запас товарів. Початковий видаток товарів під звіт здійснюється на суму ліміту, наступний – на суму виручки, що здається. В таких випадках особи, що реалізують товар, товарних звітів не складають, для контролю за рухом товарів використовуються прибутково-видаткові накладні, що здаються в бухгалтерію. В бухгалтерії визначають товарообіг по кожному продавцю для нарахування йому заробітної плати. Як правило, при роздрібній торгівлі показники обліку узагальнюються в товарних звітах. Товарні звіти призначені для обліку руху товарів по кожному матеріально відповідальному працівнику та по підприємству в цілому. Основою їх складання є первинні прибуткові та видаткові документи, що засвідчують рух товарів. В прибутковій частині товарного звіту вказується залишок товарів у вартісному виразі на дату складання звіту, надходження товарів по супроводжувальних документах в розрізі причин надходження: із складу, передача з іншого підприємства, від постачальників, із вказівкою дати та номеру документу. Виводиться підсумок надходження в цілому. У видатковій частині товарного звіту вказується вартість реалізованих книжкових товарів з виділенням окремими рядками продажу товарів в роздріб, дрібним оптом, передачі іншим підприємствам та повернення недоброякісних товарів.

При здійсненні контролю за платіжними документами з банку, головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» на підставі виписок банку перевіряє надходження коштів на поточний рахунок в розрізі покупців та найменувань товарів, за які здійснена проплата. Листи-гарантії від імені банку надає до бухгалтерії ТОВ «Агросистема ЛТД» співробітник банку, робоче місце якого розміщене в торговому залі магазину ТОВ «Агросистема ЛТД». При перевірці листів-гарантій, головний бухгалтер звертає особливу увагу на такі моменти: листи-гарантії повинні бути вчинені на фірмовому бланку банку, підписані уповноваженою особою банку, та завірені відбитком печатки банку. Дані про уповноважених осіб банку, які мають право від імені банку підписувати листи-гарантії, зразки їх підписів та зразок відбитку печатки банку зазначаються в

письмовому повідомленні банку, яке оформлюється за визначеною договором про співробітництво формою.

В разі невідповідності змісту листа-гарантії, отриманого бухгалтерією ТОВ «Агросистема ЛТД», погодженій формі, відсутності в ньому необхідних реквізитів, або при їх невідповідності тим реквізітам, що зазначені в договорі про співробітництво, такий лист-гарантія негайно повертається ТОВ «Агросистема ЛТД» співробітнику банку, робоче місце якого розміщене в торговому залі магазину. При цьому, банк має виправити вказані недоліки, але з врахуванням загального часу резервування товару на період розгляду питання про надання покупцю-замовнику кредиту на придбання товару.

В разі відповідності тексту листа-гарантії банку, отриманого бухгалтерією ТОВ «Агросистема ЛТД», всім вимогам, передбаченим договором про співробітництво, ТОВ «Агросистема ЛТД» видає покупцю-замовнику товар, який вказаний в рахунку-фактурі і придбається за рахунок кредиту, в день отримання листа-гарантії. Якщо лист-гарантія Банку надійшов до ТОВ «Агросистема ЛТД» після закінчення часу роботи магазинів, товар передається покупцю-замовнику на наступний робочий день.

Виписка банку - документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку. Головний бухгалтер у день одержання виписки здійснює операції, які позначаються бухгалтерським терміном «контитування» – перевірка і обробка виписки. Цей процес передбачає:

1. Нумерування виписки.
2. Добір документів, які підтверджують факт здійснення господарської операції, і перевірка наявності виправдних документів від інших підприємств, що є підставою для зарахування або списання коштів.
3. Звіряється достовірність записів у виписці банку та доданих до неї документах, а також відповідність суми в виписці суммам виправдальних документів на перерахування або зарахування коштів
4. Перевіряється правильність визначення залишку грошей на поточному рахунку після проведених операцій

5. На виписці проти кожної суми згідно з проведеними операціями проставляється кореспондуючий рахунок. Ці ж рахунки вказуються на документах, доданих до виписки.

6. В разі необхідності проставляються коди аналітичних статей обліку.

У випадках виявлення помилок підприємство ТОВ «Агросистема ЛТД» повідомляє про це банк протягом десяти днів з дня отримання виписки. Виправлення банку підтверджується підписом головного бухгалтера банку та відтиском печатки банку, а в бухгалтерському обліку підприємства ця заборгованість списується.

Також головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» відслідковує час з моменту отримання від банку коштів за зарезервованій товар до моменту звернення покупця-замовника за товаром. Так, якщо покупець-замовник протягом десяти календарних днів з моменту перерахування банком кредитних коштів на рахунок ТОВ «Агросистема ЛТД» в оплату вартості товару не отримав його або не узгодив з підприємством інший строк отримання товару, ТОВ «Агросистема ЛТД» має право розірвати договірні відносини щодо купівлі-продажу товару із покупцем-замовником в односторонньому порядку та повернути кошти, отримані в оплату вартості товару, на рахунок банку, про що головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» письмово повідомляє банк.

Таким чином, організація внутрішнього контролю за процесом реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» покладена на головного бухгалтера. Контроль за інформаційними потоками торговельного підприємства здійснюється в розрізі таких напрямів: контроль за платіжними документами; контроль за кількістю та якістю заявок від покупців; контроль за наявністю та доставкою товару за замовленням.

Для ефективної організації системи внутрішнього контролю необхідно володіти даними, пов'язаними із особливостями здійснення господарської діяльності. В таблиці 3.11 наведено перелік контрольних процедур, організація внутрішнього контролю за процесом реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» та перелік відповідних документів.

Таблиця 3.11

Перелік контрольних процедур

Контрольні процедури	Документи
Перевірка наявності договорів про матеріальну відповідальність осіб, що мають доступ до товарів (комірник, продавець, касир та ін.)	Договори куплі-продажу
Проведення інвентаризації товарів	Акт інвентаризації
Перевірка організації складського обліку товарів	Книги складського обліку
Перевірка наявності застарілих, ушкоджених та непридатних до відпуску в торгівлю товарів	Акт інвентаризації
Перевірка дотримання встановлених організацією норм запасів товарів, які забезпечують безперервний процес реалізації;	Акт інвентаризації
Виявлення неліквідних та надмірних залишків товарів	Акт інвентаризації
Перевірка виконання договорів з постачальниками й покупцями відповідних товарів	Договори куплі-продажу
Перевірка доцільності, своєчасності, правильності документального оформлення господарських операцій з надходження, зберігання, внутрішнього переміщення та реалізації товарів	Первинні документи
Перевірка правильності відображення операцій, пов'язаних з рухом товарів, на рахунках бухгалтерського обліку (зокрема, розкрадання товарів, правильність розрахунку збитків від розкрадань і своєчасність покриття понесеного збитку винною особою)	Первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка правильності розкриття інформації в облікових регістрах та формах фінансової звітності	Первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова звітність
Проведення аналітичних процедур в частині визначення забезпеченості та ефективності використання товарів	Відомість щоденного обліку продажу за товарними групами, позиціями (табл. 3.11); Журнал оперативного обліку доходів торговельного підприємства (табл. 3.12); Журнал обліку прибутковості товарів (табл. 3.13); Звіт про продаж товарів (у фізичних одиницях) (Додаток); Звіт про продаж товарів (у грошовому вираженні) (Додаток).

З метою вдосконалення проведення контрольних аналітичних процедур в частині визначення забезпеченості та ефективності використання товарів пропонуємо застосовувати на підприємстві наступні документи, які були розроблені В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко, О.В.Фоміною [15].

- Відомість щоденого обліку продажу за товарними групами, позиціями (табл. 3.12);
- Журнал оперативного обліку доходів торговельного підприємства (табл. 3.13);
- Журнал обліку прибутковості товарів (табл. 3.14);

Таблиця 3.12

Відомість щоденого обліку продажу за товарними групами, позиціями
[15, с. 403]

№ пор.	Група товарів	Код	Од. вим.	Ціна придбаня	Торгов. а націнка, %	Ціна продажу	Продаж		Дохід від продажу без ПДВ	ПДВ
							к-ть	сума		
1	Шланги ПВХ	2659	шт	2658	167,9	7120,78	236	1680504,55	1053216,6	210643
2	Запчастини вакуумних установок	2365	шт	2368	178,8	6601,98	364	2403122,18	1541170,2	308234
3	Інжектора, амортизатори, балони	2368	шт	3651	28,2	4680,58	235	1099936,77	241951,77	48390,4
4	Апарати «Інтерплюс»	2354	шт	685	17,8	806,93	254	204960,22	30970,22	6194,04
5	Апарати «Майга»	2846	шт	789	9,8	866,32	152	131680,94	11752,944	2350,59
6	Запчастини різні	2932	шт	123	67,5	206,03	651	134122,28	54049,275	10809,9
7	Комплекту ючі доїльних апаратів	1456	шт	566	44,4	817,30	245	200239,48	61569,48	12313,9
8	Вакуумні установки з ресивером	2256	шт	866	52,8	1323,25	123	162759,50	56241,504	11248,3
9	Пульсатори	3269	шт	4568	22,9	5614,07	50	280703,60	52303,6	10460,7
10	Апарати «Волга»	2251	шт	6541	2,4	6697,98	42	281315,33	6593,328	1318,67
11	Молокопровод	2566	шт	2364	48,5	3510,54	25	87763,50	28663,5	5732,7
12	Індивідуальні доїльні установки	2365	шт	2365	17	2767,05	35	96846,75	14071,75	2814,35

Таблиця 3.13

Журнал оперативного обліку доходів торговельного підприємства [15, с. 404]

№ по р.	Група товарів	Код	Од. вим.	Ціна продажу	Залишок товарів				Продаж товарів за періодами (к-ть)						Валовий прибуток	Вирахування з доходу	ПДВ	Чистий дохід
					на поч. пер.		на кін. пер.		I тиждень	II тиждень	III тиждень	IV тиждень	всього					
					к-ть	сума	к-ть	сума					к-ть	сума				
1	Шланги ПВХ	2659	шт	7120,78	236	1680504,55	100	712078,2	59	66	35	76	136	968426,4	968426,4	174316,7	193685,3	600424
2	Запчастини вакуумних установок	2365	шт	6601,98	364	2403122,18	25	165049,6	59	102	55	116	339	2238073	2238073	402853,1	447614,5	1387605
3	Інжектора, амортизатори, балони	2368	шт	4680,58	235	1099936,77	12	56166,98	59	66	35	75	223	1043770	1043770	187878,6	208754	647137
4	Апарати «Інтерплюс»	2354	шт	806,93	254	204960,22	1	806,93	59	71	38	81	253	204153,3	204153,3	36747,59	40830,66	126575
5	Апарати «Майга»	2846	шт	866,32	152	131680,94	25	21658,05	59	43	23	49	127	110022,9	110022,9	19804,12	22004,58	68214,2
6	Запчастини різні	2932	шт	206,03	651	134122,28	12	2472,3	59	182	98	208	639	131650	131650	23697	26330	81623
7	Комплектуючі доїльних апаратів	1456	шт	817,30	245	200239,48	25	20432,6	59	69	37	78	220	179806,9	179806,9	32365,24	35961,38	111480
8	Вакуумні установки з ресивером	2256	шт	1323,25	123	162759,50	25	33081,2	59	34	18	39	98	129678,3	129678,3	23342,09	25935,66	80400,5
9	Пульсатори	3269	шт	5614,07	50	280703,60	1	5614,072	59	14	8	16	49	275089,5	275089,5	49516,12	55017,91	170556
10	Апарати «Волга»	2251	шт	6697,98	42	281315,33	2	13395,97	59	12	6	13	40	267919,4	267919,4	48225,48	53583,87	166110
11	Молокопровода	2566	шт	3510,54	25	87763,50	5	17552,7	59	7	4	8	20	70210,8	70210,8	12637,94	14042,16	43530,7
12	Індивідуальні доїльні установки	2365	шт	2767,05	35	96846,75	6	16602,3	59	10	5	11	29	80244,45	80244,45	14444	16048,89	49751,6

Таблиця 3.14

Журнал обліку прибутковості товарів [15, с. 406]

№ пор.	Група товарів	Собівартість товару	Торгова націнка, %	Продано товарів	Уцінка в межах т/націнки	Вирахування з доходу					Дохід від продажу без ПДВ	Валовий прибуток групи товарів
						знижки	повернення	непрямих податків	інші	усього		
1	Шланги ПВХ	2658	168	136	0	0	0	174316,7	0,0	174316,7	774741,08	968426,35
2	Запчастини вакуумних установок	2368	179	339	0	0	0	402853,1	0,0	402853,1	1790458,06	2238072,58
3	Інжектора, амортизатори, балони	3651	28,2	223	0	0	0	187878,6	0,0	187878,6	835015,83	1043769,79
4	Апарати «Інтерплус»	685	17,8	253	0	0	0	36747,6	0,0	36747,6	163322,63	204153,29
5	Апарати «Майга»	789	9,8	127	0	0	0	19804,1	0,0	19804,1	88018,32	110022,89
6	Запчастини різні	123	67,5	639	0	0	0	23697,0	0,0	23697,0	105319,98	131649,98
7	Комплектуючі доїльних апаратів	566	44,4	220	0	0	0	32365,2	0,0	32365,2	143845,50	179806,88
8	Вакуумні установки з ресивером	866	52,8	98	0	0	0	23342,1	0,0	23342,1	103742,64	129678,30
9	Пульсатори	4568	22,9	49	0	0	0	49516,1	0,0	49516,1	220071,62	275089,53
10	Апарати «Волга»	6541	2,4	40	0	0	0	48225,5	0,0	48225,5	214335,49	267919,36
11	Молокопроводи	2364	48,5	20	0	0	0	12637,9	0,0	12637,9	56168,64	70210,80
12	Індивідуальні доїльні установки	2365	17	29	0	0	0	14444,0	0,0	14444,0	64195,56	80244,45

Застосування запропонованих документів при побудові системи внутрішнього контролю на підприємстві створює умови для належного оприбуткування, зберігання, внутрішнього переміщення та безперебійного процесу реалізації товарів.

Внутрішній контроль руху товарів спрямовано на вирішення завдань, пов'язаних, насамперед, з правильністю відображення в обліку надходження, зберігання, внутрішнього переміщення та вибуття товарів; формуванням вартості товарів; належною підготовкою та надійністю місць зберігання товарів;

визначенням матеріально-відповідальних осіб; контролем за дотриманням встановлених норм товарів, які забезпечують безперервний процес реалізації; виявленню неліквідних товарів; перевіркою правильності розкриття інформації в облікових регістрах та формах фінансової звітності; проведенням аналізу забезпеченості та ефективності використання товарів.

Підсумовуючи викладене вище, можна зробити висновок, що чітко налагоджений внутрішній контроль товарів на всіх етапах їх руху у системі управління забезпечує безперервність реалізації товарів і задоволення попиту покупців, виявлення та використання внутрішніх резервів зниження витрат обігу, а також запобігає зловживанням і перевитратам.

Організація системи внутрішнього контролю спрямована, в першу чергу, на збереження майна власника, проте з розширенням видів діяльності в умовах високої конкуренції, внутрішній контроль є не лише одним із засобів збереження майна власника, але й ефективною системою, за допомогою якої можна оцінити поточну та спрогнозувати майбутню діяльність підприємства.

Висновки до розділу 3

Дослідження контролю та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі дозволило узагальнити наступні висновки.

1. При дослідженні системи показників, виділено такі показники оцінки ефективності діяльності підприємств оптової торгівлі, як: чистий дохід (виручка) від реалізації товарів; валовий прибуток від реалізації; прибуток від операційної діяльності; фінансовий результат до оподаткування прибутку; чистий прибуток оптового підприємства; коефіцієнт прибутковості та коефіцієнт рентабельності. Узагальнено інформаційну базу аналізу реалізації товарів, в межах якої визначено склад звітної інформації в розрізі показників. Для досягнення мети та виконання завдань магістерської роботи розглянуто та рекомендовано для використання

методи економічного аналізу: порівняння, аналіз абсолютних та відносних показників, факторний аналіз (елімінування) показників ефективності процесу реалізації товарів досліджуваного підприємства. Загальнонаукові методи дослідження ґрунтуються на методах філософії й використовуються в теоретичних і емпіричних дослідженнях. До них належать аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз, функціонально – вартісний аналіз.

2. В процесі апробації рекомендованої методики аналізу реалізації товарів сформовані наступні висновки. Чистий дохід від реалізації товарів ТОВ «Агросистема ЛТД» найбільше значення мав в 2017 р. в сумі 4227 тис. грн. Обсяг валового прибутку протягом 2013-2017 рр. мав чітку тенденцію до зростання. ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 років спеціалізувалося на реалізації доїльного обладнання, технологічного обладнання, засобів гігієнічної обробки, супутних товарів та заправних комплексів. При дослідженні структури чистого доходу від реалізації товарів виявлено, що найвагомішою складовою є частка чистого доходу від реалізації доїльного обладнання, рівень якої коливався в межах від 48,39% (2013 р.) до 59,36% (2015 р.), тобто протягом 2013-2015 рр. поступово зростали, а протягом 2016-2017 рр. - знижувалися. Другою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації технологічного обладнання, рівень якої коливався в межах від 15,16% (2017 р.) до 17,04% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду поступово знижувалася. Третьою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 10,08% (2017 р.) до 11,78% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду також поступово знижувався. Четвертою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 9,02% (2015 р.) до 14,13 % (2014 р.). Останньою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації заправних компонентів, рівень якої коливався в межах від 4,96% (2015 р.) до 10,65% (2013 р.). При цьому, протягом 2013-2015 рр. зазнала зниження, а протягом 2016-2017 рр. – зростання. Проведений факторний аналіз зміни

показника коефіцієнту прибутковості свідчить, що основним фактором зростання досліджуваного показника протягом 2016-2017 рр. є зростання чистого прибутку, а в 2014 році - зниження чистого доходу від реалізації. Проведений факторний аналіз зміни показника рентабельності свідчить, що основним фактором зниження досліджуваного показника в 2015-2016 рр. є зменшення прибутку від операційної діяльності та збільшення витрат операційних витрат ТОВ «Агросистема ЛТД».

При проведенні ABC-XYZ аналізу товарного портфелю виявлено, що найбільш привабливими асортиментними групами товарів у 2015-2016 рр. були такі: «Шланги ПВХ»; «Запчастини вакуумних установок»; «Інжектора, амортизатори, балони»; «Апарати «Інтерплюс»».

3. Дослідження практичної діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД» показало, що контроль реалізації товарів на підприємстві зводиться до відслідковування одержання документів, що є підставою для передачі товарів замовникам. При здійсненні контролю за кількістю та якістю заявок від покупців головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» звіряє відповідність даних, зазначених у рахунку-фактурі та листі-гарантії по найменуванню товару, кількості товару, вартості товару та реквізитів покупця. При здійсненні контролю за платіжними документами з банку, головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» на підставі виписок банку перевіряє надходження коштів на поточний рахунок в розрізі покупців та найменувань товарів, за які здійснена проплата. Також головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» відслідковує час з моменту отримання від банку коштів за зарезервований товар до моменту звернення покупця-замовника за товаром. Таким чином, організація внутрішнього контролю за процесом реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» покладена на головного бухгалтера.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних основ обліку, контролю та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі дозволило сформулювати наступні висновки.

1. При вивченні економічної сутності процесу реалізації товарів зроблені такі висновки. Дослідження сучасних функцій торгівлі та визначення особливостей підприємницької діяльності в торгівлі стало основою для уточнення сутності та змісту підприємницької діяльності в торгівлі. Підприємницька діяльність у торгівлі – це самостійна, ініціативна економічна діяльність, яка має системний, правомірний, творчий, інноваційний та соціально відповідальний характер, спрямована на задоволення потреб споживачів (населення) у товарах і послугах шляхом їх безпосереднього продажу за умов високого рівня культури обслуговування й отримання на цій основі прибутку як основного фінансового результату та винагороди за підприємницький талант (здібності). Слід зазначити, що сучасні ринкові відносини висувають нові завдання щодо вирішення проблем обліку операцій із продажу товарів, тоді як існуючі дослідження базуються на класичному підході, що деякі аспекти обліку операцій із продажу товарів у системі управління підприємства потребують більш глибокого дослідження. Так, не вирішеними залишаються проблеми належного аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень із метою підвищення їх обґрунтованості та ефективності. Виявлено, що процес реалізації – це сукупність операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг) споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення. Значення і роль процесу реалізації істотно зростають в умовах становлення ринкових відносин і створення конкурентного середовища.

2. При проведенні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази виявлено, що основним документом з регулювання бухгалтерського обліку в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Методологічне регулювання обліку реалізації містять такі основні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, як: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати». При дослідженні спеціальної літератури з організації та методики обліку реалізації товарів виявлено ряд питань, які обґрунтовують наступні напрями удосконалення: специфічні елементи облікової політики торговельного підприємства; проблематика змісту та методики обліку торгової націнки; впровадження управлінського обліку на торговельних підприємствах.

3. Практичні аспекти вивчення теми випускної кваліфікаційної роботи проводилося на матеріалах діючого підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД», яке спеціалізується на торгівлі сільськогосподарського обладнання. На побудову обліку, аналізу і контролю реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» мають вплив такі особливості його діяльності: спеціалізація на торгівлі сільськогосподарського обладнання безготівковим шляхом. Також можна сказати, що: по-перше, система оподаткування підприємств залежить від річного обсягу виручки і чисельності працюючих; по-друге, звітність підприємства залежить від обраної системи оподаткування; по-третє, бухгалтерський облік пристосовується до вимог тієї звітності, яку підприємство зобов'язане подавати до органів статистики та державної податкової інспекції. При аналізі фінансово-господарської діяльності сформульовані наступні висновки: випередження темпів приросту валюти балансу порівняно з темпами приросту коефіцієнтів зміни фінансових результатів свідчить про погіршення використання засобів на підприємстві в динаміці. Активи (майно) підприємства складаються із необоротних та оборотних активів, а пасиви (джерела утворення майна) – з власного капіталу, довгострокових та поточних зобов'язань. Підприємство забезпечене застарілим обладнанням. Проведені розрахунки вказують на стабільний фінансовий стан. Операційний цикл на підприємстві скоротився з 11 днів до 7 днів за рахунок скорочення терміну погашення дебіторської

заборгованості, а фінансовий цикл скоротився до 1 дня за рахунок зниження як операційного циклу так і за рахунок скорочення терміну погашення кредиторської заборгованості. Попри те, що нормативних значень для показників рентабельності як бази порівняння не існує, наявний рівень рентабельності не можна вважати задовільним.

Дослідження практичних аспектів обліку та оподаткування операцій з реалізації в оптовій торгівлі дозволило узагальнити наступні висновки.

4. При розгляді порядку документування операцій із реалізації товарів з'ясовано, що відпуск товарів зі складу – заключна стадія технологічного процесу на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД». Він передбачає виконання наступних основних операцій: приймання замовлення; оформлення продажу; відбір товарів з місць зберігання; підготовка до відпуску; відправлення покупцям. На складах ТОВ «Агросистема ЛТД» товари розміщені за секціями, а всередині них за групами в штабелях, ящиках, контейнерах, на стелажах, піддонах, що забезпечує швидке їх приймання, відпуск та контроль за відповідністю фактичної наявності встановленим нормам. Облік товарів на складах здійснюється завідувачем складом, який є матеріально відповідальною особою. Бухгалтер матеріального столу підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД» у встановлені строки здійснює приймання й обробку документів на товари. Всі документи сортуються і перевіряються. Отже, на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» організація документообороту щодо руху товарних запасів провадиться на належному рівні із врахуванням чинного законодавства.

5. При вивченні методики фінансового обліку та оподаткування операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі виявлено, що для обліку товарів на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» використовується активний, основний, балансовий рахунок 28 «Товари», на якому здійснюється облік руху товарів, що надійшли на торговельне підприємство з метою перепродажу. Аналітичний облік реалізації на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» ведеться в розрізі товарів, місць зберігання, матеріально-відповідальних осіб, покупців. Для обліку процесу реалізації на підприємстві використовуються доходні, витратні та результатний

рахунки – відповідно рахунок 70 «Доходи від реалізації», субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів» та субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». Об'єднує ці рахунки те, що вони характеризуються як транзитні (номінальні), тобто закриваються в кінці звітного періоду й не мають початкового та кінцевого сальдо й інформація за ними відображається у формі 2 «Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід)» щодо частин оборотів. В обліку існують особливості відображення в обліку ситуацій, які виникають при розрахунках з покупцями за першими подіями (відвантаження товару та отримання передоплати), тобто сума доходів з метою оподаткування визнається підприємством ТОВ «Агросистема ЛТД» по першій події. Для уникнення ситуації появи згорнутого сальдо по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Планом рахунків передбачено використання дуального субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

6. При розгляді управлінського обліку виявлено, що мета процесу управління реалізацією товарів і контроль комерційних угод, полягає в побудові такої системи товароруху, при якій на підприємство знаходився б оптимальний товарний запас, який би поповнювався в оптимальні проміжки часу оптимальною кількістю товарів, і при цьому, були дотримані умови постачання товарів. Застосування рекомендованих форм управлінської звітності для торгівельних підприємств, на наш погляд, збільшить інформативність і аналітичність представлених даних, забезпечить менеджмент інформацією необхідною для прийняття ефективних управлінських рішень. При цьому управлінська звітність має складатися на основі і за допомогою сучасних комплексів з автоматизації обліку і управління підприємством. З огляду на стабільні тенденції щодо зростання обсягів товарообороту ТОВ «Агросистема ЛТД» за кілька останніх років, які мають лінійний характер, ми пропонуємо використовувати для прогнозування товарообороту на майбутнє середньорічний коефіцієнт зростання товарообороту по окремим товарним групам на плановий період.

7. В ході дослідження було з'ясовано, що підприємств торгівлі, зокрема оптової торгівлі, доцільним було б впровадження конфігурації «1С: Управління

торгівлею», оскільки вона надає можливість ведення обліку товарних запасів більш розгорнуто, а отже, надає можливість отримання якісної аналітичної інформації, на підставі якої формування ефективної політики управління товарами значно спростовується.

Дослідження контролю та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі дозволило узагальнити наступні висновки.

8. При дослідженні системи показників, виділено такі показники оцінки ефективності діяльності підприємств оптової торгівлі, як: чистий дохід (виручка) від реалізації товарів; валовий прибуток від реалізації; прибуток від операційної діяльності; фінансовий результат до оподаткування прибутку; чистий прибуток оптового підприємства; коефіцієнт прибутковості та коефіцієнт рентабельності. Узагальнено інформаційну базу аналізу реалізації товарів, в межах якої визначено склад звітної інформації в розрізі показників. Для досягнення мети та виконання завдань магістерської роботи розглянуто та рекомендовано для використання методи економічного аналізу: порівняння, аналіз абсолютних та відносних показників, факторний аналіз (елімінування) показників ефективності процесу реалізації товарів досліджуваного підприємства. Загальнонаукові методи дослідження ґрунтуються на методах філософії й використовуються в теоретичних і емпіричних дослідженнях. До них належать аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз, функціонально – вартісний аналіз.

9. В процесі апробації рекомендованої методики аналізу реалізації товарів сформовані наступні висновки. Чистий дохід від реалізації товарів ТОВ «Агросистема ЛТД» найбільше значення мав в 2017 р. в сумі 4227 тис. грн. Обсяг валового прибутку протягом 2013-2017 рр. мав чітку тенденцію до зростання. ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 років спеціалізувалося на реалізації доїльного обладнання, технологічного обладнання, засобів гігієнічної обробки, супутних товарів та заправних комплексів. При дослідженні структури чистого доходу від реалізації товарів виявлено, що найвагомішою складовою є частка чистого доходу від реалізації доїльного обладнання, рівень якої коливався в

межах від 48,39% (2013 р.) до 59,36% (2015 р.), тобто протягом 2013-2015 рр. поступово зростали, а протягом 2016-2017 рр. - знижувалися. Другою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації технологічного обладнання, рівень якої коливався в межах від 15,16% (2017 р.) до 17,04% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду поступово знижувалася. Третьою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 10,08% (2017 р.) до 11,78% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду також поступово знижувався. Четвертою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 9,02% (2015 р.) до 14,13 % (2014 р.). Останньою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації заправних компонентів, рівень якої коливався в межах від 4,96% (2015 р.) до 10,65% (2013 р.). При цьому, протягом 2013-2015 рр. зазнала зниження, а протягом 2016-2017 рр. – зростання. Проведений факторний аналіз зміни показника коефіцієнту прибутковості свідчить, що основним фактором зростання досліджуваного показника протягом 2016-2017 рр. є зростання чистого прибутку, а в 2014 році - зниження чистого доходу від реалізації. Проведений факторний аналіз зміни показника рентабельності свідчить, що основним фактором зниження досліджуваного показника в 2015-2016 рр. є зменшення прибутку від операційної діяльності та збільшення витрат операційних витрат ТОВ «Агросистема ЛТД».

9. В процесі апробації рекомендованої методики аналізу реалізації товарів сформовані наступні висновки. Чистий дохід від реалізації товарів ТОВ «Агросистема ЛТД» найбільше значення мав в 2017 р. в сумі 4227 тис. грн. Обсяг валового прибутку протягом 2013-2017 рр. мав чітку тенденцію до зростання. ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом 2013-2017 років спеціалізувалося на реалізації доїльного обладнання, технологічного обладнання, засобів гігієнічної обробки, супутних товарів та заправних комплексів. При дослідженні структури чистого доходу від реалізації товарів виявлено, що найвагомішою складовою є частка чистого доходу від реалізації доїльного обладнання, рівень якої коливався в межах від 48,39% (2013 р.) до 59,36% (2015 р.), тобто протягом 2013-2015 рр.

поступово зростали, а протягом 2016-2017 рр. - знижувалися. Другою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації технологічного обладнання, рівень якої коливався в межах від 15,16% (2017 р.) до 17,04% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду поступово знижувалася. Третьою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 10,08% (2017 р.) до 11,78% (2013 р.), тобто протягом досліджуваного періоду також поступово знижувався. Четвертою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації засобів гігієнічної обробки, рівень якої коливався в межах від 9,02% (2015 р.) до 14,13 % (2014 р.). Останньою за вагомістю складовою є частка чистого доходу від реалізації заправних компонентів, рівень якої коливався в межах від 4,96% (2015 р.) до 10,65% (2013 р.). При цьому, протягом 2013-2015 рр. зазнала зниження, а протягом 2016-2017 рр. – зростання. Проведений факторний аналіз зміни показника коефіцієнту прибутковості свідчить, що основним фактором зростання досліджуваного показника протягом 2016-2017 рр. є зростання чистого прибутку, а в 2014 році - зниження чистого доходу від реалізації. Проведений факторний аналіз зміни показника рентабельності свідчить, що основним фактором зниження досліджуваного показника в 2015-2016 рр. є зменшення прибутку від операційної діяльності та збільшення витрат операційних витрат ТОВ «Агросистема ЛТД».

При проведенні ABC-XYZ аналізу товарного портфелю виявлено, що найбільш привабливими асортиментними групами товарів у 2015-2016 рр. були такі: «Шланги ПВХ»; «Запчастини вакуумних установок»; «Інжектора, амортизатори, балони»; «Апарати «Інтерплюс»».

10. Дослідження практичної діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД» показало, що контроль реалізації товарів на підприємстві зводиться до відслідковування одержання документів, що є підставою для передачі товарів замовникам. При здійсненні контролю за кількістю та якістю заявок від покупців головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» звіряє відповідність даних, зазначених у рахунку-фактурі та листі-гарантії по найменуванню товару, кількості товару, вартості товару та реквізитів покупця. При здійсненні контролю за платіжними

документами з банку, головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» на підставі виписок банку перевіряє надходження коштів на поточний рахунок в розрізі покупців та найменувань товарів, за які здійснена проплата. Також головний бухгалтер ТОВ «Агросистема ЛТД» відслідковує час з моменту отримання від банку коштів за зарезервований товар до моменту звернення покупця-замовника за товаром. Таким чином, організація внутрішнього контролю за процесом реалізації товарів на ТОВ «Агросистема ЛТД» покладена на головного бухгалтера. З метою вдосконалення проведення контрольних аналітичних процедур в частині визначення забезпеченості та ефективності використання товарів запропоновано застосовувати на підприємстві документів, які були розроблені В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко, О.В. Фоміною. Вважаємо, що застосування на ТОВ «Агросистема ЛТД» даних документів при побудові системи внутрішнього контролю на підприємстві створює умови для належного оприбуткування, зберігання, внутрішнього переміщення та безперебійного процесу реалізації товарів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агафоненко О.Ю . Вдосконалення обліку операцій з продажу товарів / О.Ю. Агафоненко, Г.М. Дуракова // Збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук. Проблеми інноваційного розвитку економіки України. – 2013, - №4. - С. 10-14.
2. Бондар В.Я. Оптимізація процесу управління фінансовими результатами підприємств оптової торгівлі на засадах економіко-математичного моделювання / В.Я. Бондар, Р.М. Волчек // Матеріали XII Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу та контролю в умовах трансформації національної економіки». – 2017. - №4. – С. 132-135.
3. Бондарчук Н.В. Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками / Н.В. Бондарчук, Ю.А. Бушна // Молодий вчений. – 2017. - №9 (49). – С. 485-488.
4. Бурак І.О. Концептуальні підходи до визначення сутності та видів торговельної діяльності / І.О. Бурак // Молодий вчений. – 2016. - №3(30). – С. 26-30.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. / Ф.Ф. Бутинець. Житомир : ПП Рута. 2014. – 912 с.
6. Гвоздинский А. Н. Исследование методов оптимизации в системах принятия решений при планировании товарооборота предприятия / А. Н. Гвоздинский, Ю. А. Оверчук // Радиоэлектроника и информатика. - 2014. - № 4. - С. 79-82.
7. Голомб В. В. Економічні та правові аспекти визначення митної вартості імпортованих товарів / В. В. Голомб, В. В. Голомб // Глобальні та національні проблеми економіки. — 2016. — черв. (Вип. 11). — С. 116-120.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.

9. Гринів Б.В., Гринів В.Б. Методичні аспекти аналізу валового доходу торговельного підприємства // Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку, 2009. - № 647. - С. 317-321
10. Гринюк С. В. Автоматизована інформаційна система обліку та руху товарів на складі / С. В. Гринюк, О. І. Міскевич // Комп'ютерно-інтегровані технології: освіта, наука, виробництво. - 2015. - № 21. - С. 32-36.
11. Грінченко О.В. Формування системи показників оцінки економічної ефективності підприємств оптової торгівлі / О.В. Грінченко // Вісник ПДАА. - URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.1/087.pdf>.
12. Губа Є. Порівняння методів. Оцінка придбаних за плату товарів при їх продажу / Є. Губа // Справочник економіста. — 2017. — № 2. — С. 21-31.
13. Джигіль Л. А. Особливості обліку товарів оптової та роздрібної торгівлі / Л. А. Джигіль // Управління розвитком. - 2014. - № 4. - С. 8-9.
14. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. / неофіційний переклад аудиторської палати України / [сайт]. – Режим доступу: <Http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf>
15. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : монографія / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко, Фоміна О.В. та ін. ; за заг. ред. В.В. Сопко. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 456 с.
16. Должанський А.М. Економічна сутність товарних запасів у оптовій торгівлі / А.М. Должанський, М.А. Кузів // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. - №23.4. – С. 163-169.
17. Дроздова О. Г. Особливості організації бухгалтерського обліку руху товарів / О. Г. Дроздова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2013. - Вип. 2. - С. 56-64.
18. ДСТУ 4303:2004 «Оптова та роздрібна торгівля».

19. Дячун О. Продаж у системі маркетингу, природа, функції та види / О. Дячун // Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2016. №3. С. 106-112.
20. Захожай В.Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки : підручник / В.Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха К.: МАУП. 2014.— 968 с.
21. Занько Б. Імпорт товарів: особливості обліку / Б. Занько // Вісник. Право знати все про податки і збори. — 2016. — № 34. — С. 4-12.
22. Іваненко В. О. Особливості облікового відображення руху товарів за різними каналами збуту / В. О. Іваненко, О. Г. Дроздова // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2013. - № 2. - С. 56-62.
23. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: Наказ Міністерства фінансів України від 01.07.1997 р. № 141.
24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій»: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.
25. Інструкція про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за кількістю: Постанова Держарбітражу при Раді Міністрів СРСР від 15.06.1965 р. № П-6.
26. Інструкція про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за якістю: Постанова Держарбітражу при Раді Міністрів СРСР від 25.04.1966 № П-7.
27. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-торг «Звіт про товарооборот»: Наказ Держкомстату України від 26.07.2005 р. № 209.
28. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посібник / О.В. Клименко . - К. : ЦУЛ , 2008. - 320 с.
29. Канак Й. В. Підходи до організації обліку доходів від реалізації товарів на підприємствах гуртової торгівлі / Й. В. Канак, Н. Б. Фірко // Вісник Львівської комерційної академії. Серія : Економічна. - 2014. - Вип. 44. - С. 30-34.

30. Кашена Н.Б. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі / Н.Б. Кашена, Н.М. Носач // Економіка і суспільство. – 2016. - №7. – С. 921-925.
31. Квач Я. П. Облік руху товарів: нормативно-правові аспекти / Я. П. Квач, О. Дроздова // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2015. - Вип. 2. - С. 135-143.
32. Кіндрацька Г.І. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. / Г. І. Кіндрацька, А. Г. Загородній, Ю. І. Кулиняк. — Львів : ЗУКЦ, 2017. — 309 с.
33. Клименко Ю.М. Особливості обліку доходів підприємства / Ю.М. Клименко // Збірник Національної академії управління «Актуальні проблеми економіки». – 2017. – С. 106-110.
34. Котенко Л.Н. и др. Учет товарных операций на предприятиях торговли и питания / Котенко Л.Н., Гринько А.П., Янчева Л.Н. – Компас, 2001. – 180 с.
35. Кравзюк А. Зміна напрямку використання придбаних товарів / А. Кравзюк // Вісник. Право знати все про податки і збори. — 2016. — № 38. — С. 12-13.
36. Крутова А.С. Особливості облікової політики торговельного підприємства / А.С. Крутова, О.О. Нестеренко // Збірник наукових праць: Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг, 2008. - № 1. – С. 23-30.
37. Кузнецова С.О. Управлінський облік фінансових результатів для потреб категорійного менеджменту підприємств торгівлі // Вісник Хмельницького національного університету, 2010. - № 2 (Т. 3). – С. 209-216.
38. Курова Т. Г. Математична модель оптового товарообороту підприємств торгівлі України / Т. Г. Курова, К. О. Заболотня // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. - 2014. - № 1. - С. 70-73.
39. Лист МЗЕЗТоргу України від 17.03.1998 № 15-03/29-192 «Роздрібна, оптова торгівля. Основні поняття. Терміни і визначення».
40. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник / О. В. Лишиленко. — 3-тє вид., переробл. і допов. — Київ : Центр учб. л-ри, 2011. — 669 с.

41. Лукашова І.О. Первинна та поточна обліково-економічна інформація в забезпеченні управління підприємницькою діяльністю: проблеми формування // Збірник наукових праць: Торгівля і ринок України, 2009. - №28(3). – С. 214-220.

42. Маринченко В. М. Особливості процесу організації обліку товарів на підприємствах України / В. М. Маринченко // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". - 2016. - № 12(2). - С. 96-100.

43. Мейш А.В. Методика визначення та порядок формування фінансових результатів торговельних підприємств / А. В. Мейш // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2017. – № 2, т. 1. – С. 40-43.

44. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2.

45. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки України від 02.03.2010 р. №226.

46. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433–2013.

47. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI.

48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси».

49. Міценко Н. Г. Засади стратегічного управління розвитком товарообороту підприємств / Н. Г. Міценко, Р. І. Ласка, А. В. Найда // Торгівля, комерція, підприємництво. - 2014. - Вип. 16. - С. 37-41.

50. Мних Є.В. Економічний аналіз : Підручник / Є.В. Мних . - К. : Знання , 2011. - 630 с.

51. Монаршенко І. М. Облік реалізації товарів у кредит та з розстрочкою платежу / І. М. Монаршенко // Управління розвитком. - 2014. - № 2. - С. 82-85.

52. Муравський В. Автоматизація інвентаризації в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку / В. Муравський // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. - №3. – С. 107-116.

53. Муравський В. Вплив глобальних технологічних тенденцій на організацію обліку / В. Муравський // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – №4. – С. 138-148.

54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.

55. Негоденко О. Імпорт товарів : особливості обліку / О. Негоденко // Аудитор України. — 2017. — № 4. — С. 40-47.

56. Облік у галузях економіки (у схемах і таблицях) : навч. посіб. : до 45-річчя Ф-ту обліку і аудиту Тернопіл. нац. екон. ун-ту / Задорожний З. В., Ковальчук Є. К., Панасюк В. М., Бродовська О. Г. ; М-во освіти і науки України, Тернопіл. нац. екон. ун-т. — 2-ге вид., допов. і переробл. — Тернопіль : ТНЕУ, 2015. — 191 с.

57. Озеран В.О., Озеран А.В. Проблемні питання обліку в торгівлі // Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України / Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України», 21–22 листопада 2007 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с. – С. 51-54.

58. Оптова та роздрібна торгівля, терміни та визначення понять ДСТУ 4303:2004: Національний стандарт України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.profiwins.com.ua/uk/directories1/dstu4303.html>.

59. Особливості бухгалтерського обліку в торговельних організаціях // URL: http://opedia.com.ua/1_182087_modul--osoblivosti-buhgalterskogo-obliku-v-torgivelnih-organizatsiyah.html

60. Павлюк І.М. Бухгалтерський облік основних господарських операцій в торгівлі: Навч. Посібник. – Івано-Франківськ: ІМЕ «Галицька академія», 2005. – 392 с.

61. План рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

62. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246.

64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290.

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290.

66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.

67. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88.

68. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.

69. Полянська О. А. Управлінський облік товарних запасів // Збірник наукових праць: Торгівля, комерція, підприємництво, 2009. - №10. – С. 22-28.

70. Порядок провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення: Постанова Кабінету міністрів України від 15.06.2006р. № 833 . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-%D0%BF>.

71. Правдюк Н.Л. Цінова політика щодо товарної продукції підприємства: обліково-аналітичний аспект / Н.Л. правдюк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. - №1(36). – С. 153-172.

72. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV.

73. Про державне регулювання цін: Постанова Кабінету Міністрів №715 від 23.12.1992 р.

74. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядок їх планування у торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки України №226 від 2.03.2010 р.

75. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-XII.
76. Про ціни та ціноутворення: Закон України №5007-VI від 21.03.2012 р.
77. Прохорчук І. Удосконалення управління обліковим процесом реалізації товарів на підприємствах торгівлі / І. Прохорчук // Ринок цінних паперів України. - 2014. - № 11-12. - С. 125-128.
78. Ситник Г. В. Планування товарообороту підприємства торгівлі на основі портфельного підходу / Г. В. Ситник // Економічний часопис-XXI. - 2013. - № 11-12(1). - С. 70-74.
79. Скрипник М.Є. Особливості обліку в оптовій торгівлі / М. Є. Скрипник, Г. В. Шум'як // Науковий огляд. – 2017. - №11 (43). – С. 2-10.
80. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К. : Знання, 2012. – 647 с.
81. Трішкіна Н. І. Оптова торгівля як складова інфраструктури товарного ринку / Н. І. Трішкіна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. - 2014. - Вип. 4. - С. 72-76.
82. Труфіна Ж. С. Порядок визначення первісної вартості та облік придбаних товарів за валюту // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2016. - Вип. 1. - С. 234-241.
83. Указ Президента України Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від «28» квітня 2017 року «Про застосування персональних спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій)». – URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/ru/133/2017>.
84. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / [М. Ф. Огійчук та ін.] ; за ред. М. Ф. Огійчука ; М-во освіти і науки, молоді та спорту України. — Вид. 6-те, перероб. і допов. — Київ : Алерта, 2011. — 1040 с.
85. Фоміна О.В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів: автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Фоміна; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2008. – 21с.

86. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі / О. В. Фоміна ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. — Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. — 467 с.
87. Цивільний кодекс України №435-15 від 19.01.2013 р.
88. Циган Р. М. Особливості обліку та визнання виручки за контрактами з клієнтами згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності / Р. М. Циган, І. С. Воробйов // Інвестиції: практика та досвід. - 2016. - № 24. - С. 113-115.
89. Чернін О.Я. Бухгалтерський облік і контроль товарів підприємства: автореф. дис ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / О. Я. Чернін ; Житомирський держ. технол. ун-т . – Житомир, 2017. – 20 с.
90. Чернін О. Я. Детермінанти формування товарної політики підприємства: вплив на систему облікового відображення товарів / О. Я. Чернін // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.17. - С. 311-316.
91. Чернін О. Я. Облікове відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі: напрями удосконалення // Наука. Економіка. Інновації: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (15-16 січня 2017 р., м. Чернівці). Київ: Науково-видавничий центр “Лабораторія думки”, 2017. Т. 1. С. 8-9.
92. Чернін О.Я. Розвиток методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі / О.Я. Чернін // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. - 2014. - № 1. - С. 355-368.
93. Чернін О. Я. Сутність товарів: обліковий аспект / О. Я. Чернін // Вісник Одеського національного університету. Економіка. - 2013. - Т. 18, Вип. 2(1). - С. 202-204.
94. Юсупова О. В. Цінове стимулювання продажів непродовольчих товарів торговельними мережами України / О. В. Юсупова // Маркетинг і менеджмент інновацій. — 2016. — № 1. — С. 94-105.

ДОДАТКИ

Додаток А

Аналіз оптового товарообороту в Україні протягом 2013-2017 рр.

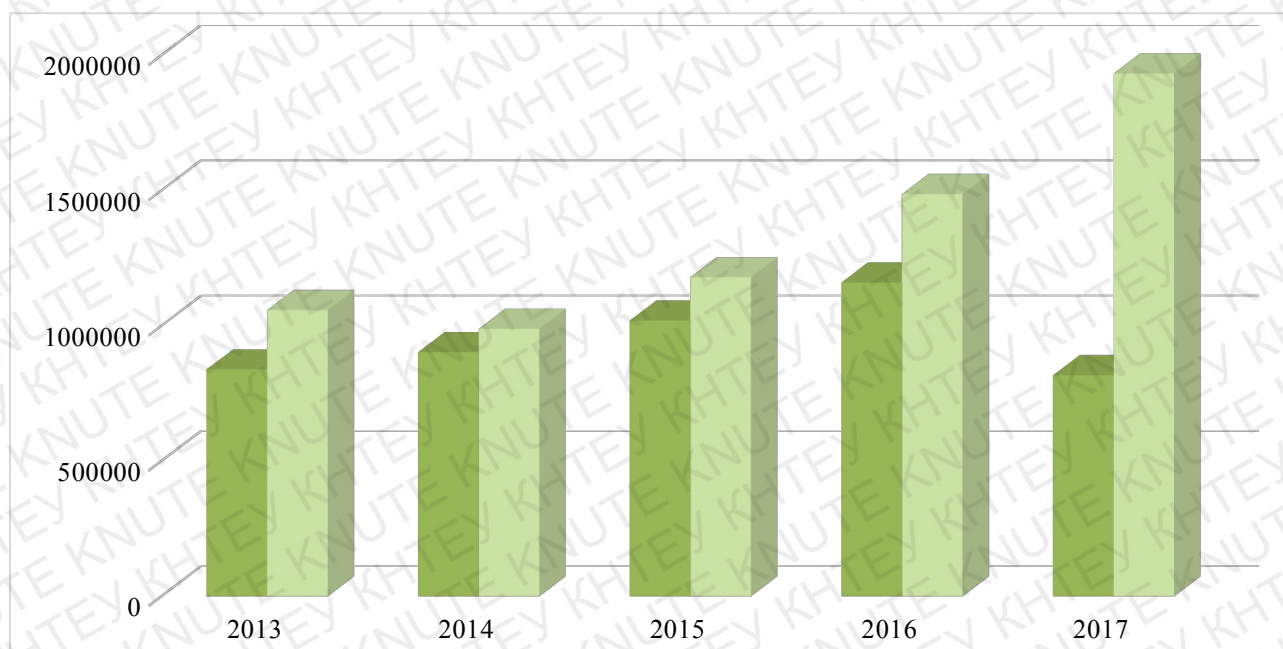


Рис. А.1. Динаміка товарообороту в Україні
протягом 2013-2017 рр., млн. грн.



Рис. А.2. Динаміка товарної структури оптового товарообороту підприємств в
Україні протягом 2013-2017 рр., млн. грн.

Підходи до тлумачення «процесу реалізації», «продаж товарів»

Таблиця Б.1

Підходи до тлумачення «процесу реалізації», «продаж товарів»

Автор / Джерело	Сутність поняття
Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник / О. В. Лишиленко. — 3-тє вид., переробл. і допов. — Київ : Центр учб. л-ри, 2011. — 669 с.	процес реалізації – це завершальна стадія кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності
Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / [М. Ф. Огійчук та ін.] ; за ред. М. Ф. Огійчука ; М-во освіти і науки, молоді та спорту України. — Вид. 6-тє, перероб. і допов. — Київ : Алерта, 2011. — 1040 с.	Процес реалізації завжди передбачає відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників
Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. — К. : Знання, 2012. — 647 с.	процес реалізації являє собою сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, де відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності
Фоміна О.В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів: автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Фоміна; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. — К., 2008. — 21с.	продаж товарів - тристоронній процес: 1) передачі права власності на об'єкт продажу від продавця до покупця й визнання очікуваного надходження економічних вигод – виручки; 2) визнання витрат; 3) зіставлення доходів і витрат, що дає можливість визначити фінансовий результат від продажу – прибуток, збиток або безбитковість
Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І. Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К. Є. Нагірська. — К. : «Центр учбової літератури», 2013. — 688 с.	Реалізація вироблених або перепроданих товарів і послуг для одержання грошової виручки
Сливка Я.В. Проблематика використання термінів “продаж”, “реалізація”, “збут” / Я.В. Сливка // Міжнародний збірник наукових праць. — 2012.- №2(20). - С. 434-447.	Продаж – перехід права власності на активи від одного підприємства до іншого, що супроводжується зустрічним рухом активів (грошових коштів або товарів при бартері).

**Характеристика діючої нормативно-правової бази з обліку та оподаткування
операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі**

Таблиця В.1

**Характеристика діючої нормативно-правової бази з обліку та оподаткування
операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі**

№ пор.	Нормативний документ	Основні положення	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	2	3	4
1.	Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [8]	Кодекс встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
2.	Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [47]	Кодекс визначає перелік товарів, які можуть бути експортовані та імпортовані, та низку інших особливостей, які мають визначальний вплив на здійснення господарської діяльності в сфері зовнішньої торгівлі	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
3.	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [62]	Кодекс регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
4.	Цивільний кодекс України №435-15 від 19.01.2013 р. [87]	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Продовження дод. В
Продовження табл. В.1

1	2	3	4
5.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV [72]	Закон визначає засади бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємствах України	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
6.	Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-XII [75]	Регулює відносини між споживачами товарів, робіт і послуг та виробниками і продавцями товарів, виконавцями робіт і надавачами послуг різних форм власності, встановлює права споживачів, а також визначає механізм їх захисту та основи реалізації державної політики у сфері захисту прав споживачів.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
7.	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 [68]	Положення визначає порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
8.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 [24]	Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
9.	Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: Наказ Міністерства фінансів України від 01.07.1997 р. № 141 [23]	Містить методику обліку податку на додану вартість, зокрема порядок обліку податкового зобов'язання з ПДВ та податкового кредиту з ПДВ	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Продовження дод. В
Продовження табл. В.1

1	2	3	4
10	Інструкція про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за кількістю: Постанова Держарбітражу при Раді Міністрів СРСР від 15.06.1965 р. № П-6 [25]	Містить порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за кількістю	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
11	Інструкція про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за якістю: Постанова Держарбітражу при Раді Міністрів СРСР від 25.04.1966 № П-7 [26]	Містить порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за кількістю	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
12.	Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-торг «Звіт про товарооборот»: Наказ Держкомстату України від 26.07.2005 р. № 209 [27]	Містить рекомендації щодо заповнення форми державного статистичного спостереження N 1-торг	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
13.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 [44]	Містить визначення товарів, методику їх обліку та оцінки	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
14.	Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки України від 02.03.2010 р. №226 [45]	Визначають складові витрат, які виникають при здійсненні торговельної діяльності	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Продовження дод. В
Продовження табл. В.1

1	2	3	4
15.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [54]	Положення визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
16.	П(С)БО 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246 [63]	Положення визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансової звітності	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
17.	П(С)БО 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 [64]	Положення визначає формування у бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та розкриття її у фінансової звітності.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
18.	П(С)БО 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 [65]	Положення визначає загальні методологічні принципи обліку та відображення у звітності доходів підприємств	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
19.	П(С)БО 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [66]	Положення визначає загальні методологічні принципи обліку та відображення у звітності витрат підприємств	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
20.	План рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [61]	План рахунків містить перелік кодів та назв рахунків і субрахунків бухгалтерського обліку	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Продовження дод. В
Продовження табл. В.1

1	2	3	4
21.	Порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування населення: Постанова Кабінету міністрів України від 15.06.2006 р. № 833 [70]	Порядок та правила визначають загальні умови провадження торговельної діяльності, мережі закладів ресторанного господарства і торговельного обслуговування громадян, які придбають товари для власних побутових потреб у підприємств, установ, організацій незалежно від організаційно-правової форми і форм власності, фізичних осіб - підприємців та іноземних юридичних осіб, що провадять підприємницьку діяльність на території України	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
22.	Лист МЗЕЗТоргу України від 17.03.1998 № 15-03/29-192 «Роздрібна, оптова торгівля. Основні поняття. Терміни і визначення» [39]	Визначає зміст основних термінів при провадженні торговельної діяльності	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
23.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [67]	Положення визначає порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами (крім банків) незалежно від форм власності	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
24.	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433–2013. [46]	У цих Методичних рекомендаціях розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан) (далі - баланс), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі - звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
25.	ДСТУ 4303:2004 «Оптова та роздрібна торгівля» [18]	Стандарт встановлює українські терміни та визначення понять у сфері торгівлі	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

Закінчення дод. В
Закінчення табл. В.1

1	2	3	4
26.	Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядок їх планування у торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки України №226 від 2.03.2010 р. [74]	Методичні рекомендації визначають склад поточних витрат торговельної діяльності і порядок їх планування в підприємствах усіх форм власності незалежно від організаційно-правових форм господарювання і носять рекомендаційний характер.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
27.	Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. / неофіційний переклад аудиторської палати України / [сайт]. – Режим доступу: Http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf [14]	Регламентує загальні положення, загальні принципи щодо фінансової звітності, альтернативні методи оцінки основних засобів	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
28.	Про державне регулювання цін: Постанова Кабінету Міністрів №715 від 23.12.1992 р. [73]	Встановлює граничні розміри підвищення цін і тарифів на продукцію, товари та послуги	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
29.	Про ціни та ціноутворення: Закон України №5007-VI від 21.03.2012 р. [76]	Закон визначає основні засади цінової політики і регулює відносини, що виникають у процесі формування, встановлення та застосування цін, а також здійснення державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі
30.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [48]	Стандарт надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації.	при здійсненні економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази з обліку, оподаткування та аналізу операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі

**Огляд спеціальної літератури з питань обліку, оподаткування і аналізу
операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі**

Таблиця Г.1

**Огляд спеціальної літератури з питань обліку, оподаткування і аналізу
операцій з реалізації товарів в оптовій торгівлі**

№ пор.	Джерело	Використання в роботі для удосконалення обліку, аналізу
1	2	3
1.	Агафонов О.Ю. . Вдосконалення обліку операцій з продажу товарів / О.Ю. Агафонов, Г.М. Дуракова // Збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук. Проблеми інноваційного розвитку економіки України. – 2013, - №4. - С. 10-14 [1]	Досліджено стан наукових досліджень щодо питань облікового відображення товарів на підприємствах оптової торгівлі. На основі вивчення публікацій в періодичних виданнях, авторефератів на здобуття ступеня кандидата економічних наук встановлені основні проблемні питання, що досліджувались авторами. Обґрунтовано, що в умовах зміни умов внутрішнього та зовнішнього економічного середовища залишаються невирішеними питання щодо розвитку методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі з використанням комерційного посередництва.
2.	Бондар В.Я. Оптимізація процесу управління фінансовими результатами підприємств оптової торгівлі на засадах економіко-математичного моделювання / В.Я. Бондар, Р.М. Волчек // Матеріали XII Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу та контролю в умовах трансформації національної економіки». – 2017. - №4. – С. 132-135. [2]	Проведена спроба побудувати економіко-математичну модель, яка містила б у собі критерії поліпшення генерування прибутку на підприємствах оптової торгівлі із урахуванням їхніх галузевих особливостей.
3.	Бондарчук Н.В. Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками / Н.В. Бондарчук, Ю.А. Бушна // Молодий вчений. – 2017. - №9 (49). – С. 485-488. [3]	Стаття присвячена дослідженню документального оформлення розрахунків з покупцями та замовниками. Розглянуто зміст понять «документування» та «документ». Визначено перелік документів, що використовуються в процесі розрахунків з покупцями та замовниками. Розкрито сутність та особливості формування первинних документів, необхідність їх використання в процесі господарської діяльності.

Продовження дод. Г

Продовження табл. Г.1

1	2	3
4.	Гвоздинский А. Н. Исследование методов оптимизации в системах принятия решений при планировании товарооборота предприятия / А. Н. Гвоздинский, Ю. А. Оверчук // Радиоэлектроника и информатика. - 2014. - № 4. - С. 79-82 [6]	Досліджується проблема вибору рішення в задачах оптимізації плану товарообігу, розробляються і пропонуються для нього математичні моделі і методи її вирішення. Аналізується результат, отриманий за допомогою моделі, робляться відповідні висновки. Розглядаються позитивні і негативні сторони даного підходу і наведені відповідні рекомендації для поліпшення. Розглянуто також можливості використання еволюційних методів для розв'язання досліджуваної задачі.
5.	Голомб В. В. Економічні та правові аспекти визначення митної вартості імпортованих товарів / В. В. Голомб, В. В. Голомб // Глобальні та національні проблеми економіки. — 2016. — черв. (Вип. 11). — С. 116-120 [7]	Розглянуто методи визначення митної вартості товарів, ввезених на територію України. Описано послідовність дій декларанта в процесі подання відомостей про вартість імпортованих товарів для визначення розміру мита. Запропоновано методи вирішення судових спорів між імпортером та органом доходів та зборів. З'ясовано основні проблеми, які виникають під час визначення митної вартості імпортованих товарів, та запропоновано заходи щодо їх вирішення
6.	Гринюк С. В. Автоматизована інформаційна система обліку та руху товарів на складі / С. В. Гринюк, О. І. Міскевич // Комп'ютерно-інтегровані технології: освіта, наука, виробництво. - 2015. - № 21. - С. 32-36 [10]	Для удосконалення автоматизованої інформаційної системи обліку та руху товарів на складі
7.	Губа Є. Порівняння методів. Оцінка придбаних за плату товарів при їх продажу / Є. Губа // Справочник економіста. — 2017. — № 2. — С. 21-31 [12]	Розглянуто визначення ціни (вартості) товарів, що вибули та нормативні затрати
8.	Джигіль Л. А. Особливості обліку товарів оптової та роздрібної торгівлі / Л. А. Джигіль // Управління розвитком. - 2014. - № 4. - С. 8-9 [13]	Розглянуто особливості обліку товарів як в оптовій, так і в роздрібній торгівлі, а також їх зміст та характерні особливості. Визначено основні напрями розвитку торгівлі.
9.	Дроздова О. Г. Особливості організації бухгалтерського обліку руху товарів / О. Г. Дроздова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2013. - Вип. 2. - С. 56-64 [17]	Проаналізовано підходи до розробки облікової політики підприємства, запропоновано елементи облікової політики підприємства щодо руху товарів в розрізі її методичної та організаційно-технологічної складових.

Продовження дод. Г

Продовження табл. Г.1

1	2	3
10.	Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. — Вид. 2-ге, перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 556 с. [20]	Використано при аналізі показників фінансової діяльності підприємства та аналізі товарних запасів
11.	Занько Б. Імпорт товарів: особливості обліку / Б. Занько // Вісник. Право знати все про податки і збори. — 2016. — № 34. — С. 4-12 [21]	Розглянуто особливості відображення в бухгалтерському та податковому обліку зовнішньоекономічних операцій, таких як імпорт товарів
12.	Іваненко В. О. Особливості облікового відображення руху товарів за різними каналами збуту / В. О. Іваненко, О. Г. Дроздова // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2013. - № 2. - С. 56-62 [22]	Визначено напрями удосконалення методичного підходу до бухгалтерського обліку руху товарів в умовах одночасного здійснення підприємством виробничої та торговельної діяльності в частині здійснення фірмової та комісійної торгівлі, реалізації товарів транзитом та через мережу Інтернет.
13.	Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посібник / О.В. Клименко . - К. : ЦУЛ, 2008. - 320 с. [28]	Питання автоматизації, використання АРМ бухгалтера, застосування ПЕОМ на практиці в обліку товарів
14.	Канак Й. В. Підходи до організації обліку доходів від реалізації товарів на підприємствах гуртової торгівлі / Й. В. Канак, Н. Б. Фірко // Вісник Львівської комерційної академії. Серія : Економічна. - 2014. - Вип. 44. - С. 30-34 [29]	Розглядаються актуальні питання організації обліку доходів від реалізації товарів на підприємствах гуртової торгівлі та підходи до побудови плану рахунків в умовах розвитку конкуренції і ринкових відносин. З метою підвищення рівня інформаційного забезпечення процесу управління запропоновано робочий план рахунків для обліку доходів від реалізації товарів та формування звітності за сегментами.
15.	Квач Я. П. Облік руху товарів: нормативно-правові аспекти / Я. П. Квач, О. Дроздова // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2015. - Вип. 2. - С. 135-143 [31]	досліджено питання функціонування нормативно-правової бази щодо регулювання торговельної діяльності. Розглянуто проблеми нормативно-правового регулювання, які пов'язані з проведенням, організацією торговельної діяльності, відображенням операцій з руху товарів в бухгалтерському обліку. Досліджено вплив на здійснення торговельної діяльності та визначення особливостей операцій з рухом товарів нормативно-правових актів різного рівня. Проаналізовано суперечливість положень нормативно-правової бази для окремих видів торгівлі, фірмової, комісійної.

Продовження дод. Г

Продовження табл. Г.1

1	2	3
16.	Кіндрацька Г.І. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. / Г. І. Кіндрацька, А. Г. Загородній, Ю. І. Кулиняк. — Львів : ЗУКЦ, 2017. — 309 с. [32]	Аналіз господарської діяльності: основні категорії, види та особливості методики. Інформаційно-організаційне забезпечення аналізу господарської діяльності підприємства. Економіко-логічні методи аналізу господарської діяльності. Методика факторного аналізу. Аналіз фінансового стану підприємства. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства. Аналіз ресурсного забезпечення господарської діяльності підприємства. Аналіз витрат діяльності підприємства.
17.	Клименко Ю.М. Особливості обліку доходів підприємства / Ю.М. Клименко // Збірник Національної академії управління «Актуальні проблеми економіки». – 2017. – С. 106-110 [33]	У статті комплексно досліджено особливості організації обліку доходів підприємства. Визначено основні напрямки та проблеми здійснення обліку господарської діяльності, їх етапність, дано рекомендації щодо усунення проблеми обліку доходів підприємства.
18.	Кравзюк А. Зміна напрямку використання придбаних товарів / А. Кравзюк // Вісник. Право знати все про податки і збори. — 2016. — № 38. — С. 12-13 [35]	Розглянуто зміни напрямку використання в межах спеціального режиму оподаткування ПДВ придбаних товарів
19.	Курова Т. Г. Математична модель оптового товарообороту підприємств торгівлі України / Т. Г. Курова, К. О. Заболотня // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. - 2014. - № 1. - С. 70-73. [38]	Розглянуто структуру оптового товарообороту підприємств торгівлі України. Побудовано математичну модель оптового товарообороту України.
20.	Маринченко В. М. Особливості процесу організації обліку товарів на підприємствах України / В. М. Маринченко // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука" . - 2016. - № 12(2). - С. 96-100. [42]	Досліджено особливості організації процесу організації обліку товарів на підприємствах України
21.	Мейш А.В. Методика визначення та порядок формування фінансових результатів торговельних підприємств / А. В. Мейш // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2017. – № 2, т. 1. – С. 40-43. [43]	У статті досліджується порядок формування фінансових результатів торговельних підприємств, зокрема висвітлено порядок визнання і відображення доходів і витрат, що виникають на підприємстві. Обґрунтовано певні розбіжності в окремих концептуальних положеннях щодо обліку доходів і витрат, зокрема неоднозначність у трактуванні понять “дохід” та “витрати”.

Продовження дод. Г
Продовження табл. Г.1

1	2	3
22.	Міценко Н. Г. Засади стратегічного управління розвитком товарообороту підприємств / Н. Г. Міценко, Р. І. Ласка, А. В. Найда // Торгівля, комерція, підприємництво. - 2014. - Вип. 16. - С. 37-41 [49]	Уточнена сутність понять «зростання» та «розвиток» товарообороту. Обґрунтована необхідність стратегічного управління розвитком товарообороту підприємств торгівлі, узагальнені його теоретичні засади. Запропонована структурно-логічна модель розробки стратегії розвитку товарообороту. Внесені пропозиції з удосконалення стратегічного управління розвитком товарообороту підприємств
23.	Мних Є.В. Економічний аналіз : Підручник / Є.В. Мних . - К. : Знання , 2011. - 630 с. [50]	Використано при аналізі показників підприємства
24.	Монаршенко І. М. Облік реалізації товарів у кредит та з розстрочкою платежу / І. М. Монаршенко // Управління розвитком. - 2014. - № 2. - С. 82-85. [51]	Розкрито економічну сутність понять "реалізація товарів у кредит" та "реалізація товарів із розстрочкою платежу". Проаналізовано основні проблеми, пов'язані з організацією та веденням обліку реалізації товарів у кредит та з розстрочкою на підприємствах.
25.	Муравський В. Автоматизація інвентаризації в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку / В. Муравський // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. - №3. – С. 107-116 [52]	Зазначено, що забезпечення належного контролю за збереженням активів і зобов'язань потребує організації ефективної інвентаризації. Вказано, що перспективним методом оптимізації інвентаризаційних процедур є їх автоматизація з використанням технології радіочастотної ідентифікації
26.	Муравський В. Вплив глобальних технологічних тенденцій на організацію обліку / В. Муравський // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. - №4. – С. 138-148 [53]	Вказано, що науково-технічний прогрес призвів до актуалізації впровадження інформаційно-комунікаційних технологій в облікові процеси. Зазначено, що перспективними технологіями для бізнесу, які безпосередньо мають вплив на організацію обліку, є машинне навчання і штучний інтелект, “розумні” додатки для телекомунікаційних пристроїв, “розумні” речі, доповнена і віртуальна реальність, цифрові двійники об'єктів, блокчейн, системи чат-спілкування, адаптивні системи безпеки, додатки імережева сервісна архітектура, інтегровані електронні платформи.
27.	Негоденко О. Імпорт товарів : особливості обліку / О. Негоденко // Аудитор України. — 2017. — № 4. — С. 40-47. [55]	Розглянуто імпорتنі операції у сфері зовнішньоекономічної діяльності

Продовження дод. Г
Продовження табл. Г.1

1	2	3
28.	Правдюк Н.Л. Цінова політика щодо товарної продукції підприємства: обліково-аналітичний аспект / Н.Л. правдюк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. - №1(36). – С. 153-172 [71]	Встановлено, що інформаційне забезпечення управління ціновою політикою товарів має відповідати вимогам економіки, шляхом поглиблення комплексності бухгалтерського обліку, з метою забезпечення потреб споживачів.
29.	Прохорчук І. Удосконалення управління обліковим процесом реалізації товарів на підприємствах торгівлі / І. Прохорчук // Ринок цінних паперів України. - 2014. - № 11-12. - С. 125-128 [77]	Розглянуто практичні проблеми обліку реалізації та шляхи вдосконалення аналітичного обліку товарів
30.	Ситник Г. В. Планування товарообороту підприємства торгівлі на основі портфельного підходу / Г. В. Ситник // Економічний часопис-XXI. - 2013. - № 11-12(1). - С. 70-74 [78]	Обґрунтовано значущість та роль товарообороту – вимірника цінності підприємства для клієнтів, джерела покриття витрат і формування прибутку в системі планових фінансових показників діяльності підприємства торгівлі. Доведено необхідність удосконалення методичних підходів до його планування в сучасних умовах високої конкуренції та ціннісно орієнтованого підходу до управління. Запропонований підхід ґрунтується на ідеї найбільш ефективного інвестування обмежених фінансових ресурсів у окремі товарні групи, що дозволяє забезпечувати максимізацію економічної доданої цінності, необхідний обсяг надходження грошових коштів від реалізації товарів, прийнятний рівень варіативності цих надходжень, сприяючи збалансованому фінансовому розвитку підприємства.
31.	Скрипник М.Є. Особливості обліку в оптовій торгівлі / М. Є. Скрипник, Г. В. Шум'як // Науковий огляд. – 2017. - №11 (43). – С. 2-10 [79]	В статті досліджуються система рахунків на яких ведеться облік в оптовій торгівлі на підприємстві, запропоновано шляхи підвищення його ефективності. На підставі літературних джерел, праць зарубіжних та вітчизняних вчених, економістів, бухгалтерів, фінансистів розкрито особливості обліку в оптовій торгівлі. У зв'язку з цим доведено необхідність забезпечення релевантною інформацією, на основі якої можна буде приймати управлінські рішення, розширювати ринок збуту і не тільки між суб'єктами регіонального значення, але і на міжнародному рівні, що дасть можливість підприємству отримувати більший прибуток .

Продовження дод. Г
Продовження табл. Г.1

1	2	3
32.	Трішкіна Н. І. Оптова торгівля як складова інфраструктури товарного ринку / Н. І. Трішкіна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. - 2014. - Вип. 4. - С. 72-76 [81]	Викладено авторське бачення реформування та тенденцій розвитку оптової торгівлі з урахуванням інноваційних перетворень національної економіки. Розглянуто цільові орієнтири та пріоритетні напрямки розвитку оптової торгівлі. Проаналізовано статистичні показники в оптовій торгівлі. Запропоновано шляхи подальшого реформування оптової ланки в Україні як форми регулювання оптовою торгівлею в межах концептуальних основ її розвитку та як елементу інфраструктури товарного ринку.
33.	Труфіна Ж. С. Порядок визначення первісної вартості та облік придбаних товарів за валюту // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2016. - Вип. 1. - С. 234-241 [82]	Досліджується механізм порядку формування первісної вартості, який насамперед залежить від шляхів надходження товарно-матеріальних цінностей і форми оплати. Визначено основні складові первісної вартості товарів придбаних за валюту, при чому при формуванні первісної вартості необхідно врахувати те, яка подія була першою: оприбуткування чи перерахування за товари передоплати, крім того, зазначено алгоритм взаємозв'язку і послідовність визначення складових первісної вартості товарів, придбаних за іноземну валюту, що використовують на практиці, а також для точного визначення первісної вартості наведено приклад формування первісної вартості імпортованих товарів з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку, розглянуто зміни з врахуванням вимог ПКУ, національних П(С)БО.
34.	Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі / О. В. Фоміна ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. — Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. — 467 с. [85]	Науково обґрунтовано та розроблено концептуальні засади організації системи управлінського обліку на підприємстві торгівлі. Проведено дослідження та здійснено структуризацію базових складових організації управлінського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємств торгівлі. Визначено сучасні підходи до організації управлінського обліку.
35.	Чернін О.Я. Бухгалтерський облік і контроль товарів підприємства: автореф. дис ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / О. Я. Чернін ; Житомирський держ. технол. ун-т. — Житомир, 2017. — 20 с. [88]	Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційних та методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю товарів підприємства, зокрема, оптової торгівлі.

Закінчення дод. Г

Закінчення табл. Г.1

1	2	3
36.	Чернін О. Я. Детермінанти формування товарної політики підприємства: вплив на систему облікового відображення товарів [] / О. Я. Чернін // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.17. - С. 311-316 [89]	Обґрунтовано необхідність дослідження та систематизації детермінант формування товарної політики. За результати дослідження систематизовано детермінанти зовнішнього та внутрішнього середовища формування товарної політики підприємства. На основі встановлення впливу зазначених видів детермінант обґрунтовано наслідки їх впливу, окреслено напрями подальшого розвитку теоретичних і практичних підходів до системи облікового відображення товарів підприємства.
37.	Чернін О. Я. Облікове відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі: напрями удосконалення // Наука. Економіка. Інновації: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (15-16 січня 2017 р., м. Чернівці). Київ: Науково-видавничий центр “Лабораторія думки”, 2017. Т. 1. С. 8-9 [90]	Обґрунтовані напрями удосконалення облікового відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі.
38.	Чернін О.Я. Розвиток методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі / О.Я. Чернін // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. - 2014. - № 1. - С. 355-368 [91]	Досліджено стан наукових досліджень щодо питань облікового відображення товарів на підприємствах оптової торгівлі. Обґрунтовано, що в умовах зміни умов внутрішнього та зовнішнього економічного середовища залишаються невирішеними питання щодо розвитку методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі з використанням комерційного посередництва.
39.	Чернін О. Я. Сутність товарів: обліковий аспект / О. Я. Чернін // Вісник Одеського національного університету. Економіка. - 2013. - Т. 18, Вип. 2(1). - С. 202-204 [92]	Розглянуто науково-методичні підходи до визначення сутності поняття «товари», що надало змогу сформулювати власний підхід до розуміння змісту даного терміну як облікової категорії
40.	Юсупова О. В. Цінове стимулювання продажів непродовольчих товарів торговельними мережами України / О. В. Юсупова // Маркетинг і менеджмент інновацій. — 2016. — № 1. — С. 94-105 [93]	Проаналізовано політику торговельних підприємств України щодо застосування цінового стимулювання продажів на прикладі мереж магазинів непродовольчих товарів повсякденного попиту. Вивчено залежність характеристик акцій стимулювання продажів від виду торгових марок. Доведено обмеженість впливу виробників на стимулювання продажів товарів у торговельних мережах

"ЗАТВЕРДЖЕНО"

Загальними зборами учасників
Товариства з обмеженою відповідальністю
"АГРОСИСТЕМА ЛТД"
Протокол
від "08" вересня 2010 року

Дія: Життєві реєстраційні записи учасників	
Листок № 111938, ДІР №	
Дата реєстрації	09.08.2011
Номер запису	1119380303
Державний реєстратор	



С Т А Т У Т

ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

«АГРОСИСТЕМА ЛТД»

(нова редакція)

ідентифікаційний номер 35849353

«11» - 2010

Закінчення дод.Д

Стаття 1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1.1. Товариство з обмеженою відповідальністю «АГРОСИСТЕМА ЛТД» (у подальшому – «Підприємство» або «Товариство») зареєстроване Пензенським районним у м. Києві державною адміністрацією 27.03.2020 року за номером 1 070 102 0000 032883 (ідентифікаційний код 35848353, створене у відповідності до законодавства України, з метою одержання прибутку).

1.2. Єдиним засновником (надалі – «Учасник» або «Учасники») Товариства є:

Павліненко Геннадій Миколайович – (паспорт СО 110595 виданий Дніпропетровським Р/У ГУ МВС України в м. Києві 23.03.1995 року, місце та адреса проживання: м. Київ, вул. Юності буд. 8/2, кв. 31, ідентифікаційний номер 3254505211).

1.3. Підприємство створено з метою одержання майна і отримів Учасником для здійснення окремої підприємницької діяльності з метою одержання прибутку та наступного його розподілу між ними.

1.4. Даний Статут регулює порядок створення, діяльності, розподілу прибутку та ліквідації Підприємства.

Стаття 2. НАЙМЕНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Повне найменування – Товариство з обмеженою відповідальністю «АГРОСИСТЕМА ЛТД»;
2.2. Скорочене найменування – ТОВ «АГРОСИСТЕМА ЛТД»;

Стаття 3. МІСЦЕЗНАХОДЖЕННЯ ТА АДРЕСА ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Місцезнаходження Товариства – 01133, м. Київ, вул. Івана Бугія, будинок 38, квартира 2.
3.2. Місцезнаходження Товариства є його юридичною адресою.

Стаття 4. ЮРИДИЧНИЙ СТАТУС ПІДПРИЄМСТВА

4.1. Підприємство є юридичною особою за законодавством України – у формі товариства з обмеженою відповідальністю.

4.2. Підприємство може від свого імені вступати в зобов'язання, вступати в суд, господарському суді та третейському суді, набувати майнових та особливих майнових прав і здійснювати зобов'язання, пов'язані з його діяльністю.

4.3. Підприємство може створювати в Україні та за її межами філії, представництва і дочірні підприємства, бути засновником і учасником інших господарських товариств і підприємств та вступати з ними в об'єднання, здійснювати завідоуванням діяльність в порядку визначеному законодавством України, створювати спільні підприємства з іноземними суб'єктами господарської діяльності, приймати участь в діяльності міжнародних організацій та бути їх членом.

4.4. Підприємство має самостійний баланс, розрахуноків, валютний та інші розрахунки з установами банків, грошову печатку, куточок та інші штампи, формові бланки з обов'язковим нанесенням українського та англійською мовами назви підприємства, інші для товариства послуг, інші реквізити необхідні для його діяльності.

4.5. Підприємство самостійно планує свою виробничо-господарську та іншу діяльність. Підприємство має право передавати частину свого майна, філії, представництва і дочірні підприємства, провадити лізингові, зовнішні в об'єднання, надавати безоплатно або в тимчасову користування юридичним і фізичним особам належне йому грошове і грошове майно і кошти, сплачувати та з балансу, а також використовувати – в інших цілях.

4.6. Підприємство виконує роботи і надає послуги суб'єктам господарства, допомагає їм в здійсненні та одержанні цінних.

4.7. Підприємство використовує працю громадян, прийнятих їм на роботу за контрактом або укладеному з ними трудові договори, цільно-правового характеру, а також створені тимчасові колективи, виробничі та інші колективи.

Стаття 5. ЦІЛІ І ПРЕДМЕТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

5.1. Підприємство створене з метою одержання його Учасниками прибутку від діяльності, зареєстрованої в торговельно-промисловій реєстрації та податковій, розвитку інфраструктури та розвитку завідоуванням економіки в Україні.

5.2. Предмет діяльності Підприємства:

Торговельно-промислова:

- торгівельна діяльність – в тому числі оптова, роздрібна, комісійна, торгівельно-посередницька та торговельно-посередницька діяльність;

- створення оптово-роздрібних підприємств, торгівлі, послуг, навігаційних, грошових банківських товариств через оптову торгівельну мережу;

- оптова торгівля для сільськогосподарського товариства, а і.т. оптова торгівля сільськогосподарськими приладами та інвентарем (51.48.0);

- оптова та роздрібна торгівля побутовими виробами;
- оптова та роздрібна торгівля продовольчими продуктами та напоями;
- оптова та роздрібна торгівля алкогольними напоями;
- оптова та роздрібна торгівля будівельними матеріалами;
- оптова та роздрібна торгівля теле- аудіо- відео- побутовими технікою;
- оптова та роздрібна торгівля кошиками народного виробництва;
- торгівля по каталогах, поштовою торгівля, торгівля товарами в кредит;
- торгівля хмариною, добривами та сировиною для їх виробництва;
- оптова та роздрібна торгівля іншими торговельними товарами;
- діяльність у сфері нерухомості;
- бізнесові діяльність;

ЗАТВЕРДЖУЮ

ТОВ «АГРОСИСТЕМА ЛТД»

Директор Павліченко Л.М.**ПОСАДОВА ІНСТРУКЦІЯ**

Структурний підрозділ: Бухгалтерія

Посада: Головний бухгалтер

1. Загальні положення

1.1 Дана посадова інструкція визначає функціональні обов'язки, права і відповідальність головного бухгалтера.

1.2 Головний бухгалтер відноситься до категорії керівників.

1.3 Головний бухгалтер призначається на посаду і звільняється з посади в установленому чинним трудовим законодавством порядку наказом директора підприємства.

1.4 Посадове підпорядкування:

1.4.1	Пряме підпорядкування	Директору підприємства
1.4.2	Додаткове підпорядкування	—
1.4.3	Віддає розпорядження	—
1.4.4	Працівника заміщає	особа, призначена наказом директора підприємства, яка здобуває відповідні права і несе відповідальність за належне виконання покладених на неї обов'язків
1.4.5	Працівник заміщає	—

2. Кваліфікаційні вимоги до головного бухгалтера:

2.1.	Освіта	вища професійна (економічна)
2.2.	Досвід роботи	не менш 5 років
2.3.	Знання	Законодавство про бухгалтерський облік. Постанови, розпорядження, накази, інші керівні, методичні і нормативні матеріали вищестоящих, фінансових і контрольно-ревізійних органів з питань організації бухгалтерського обліку і складання звітності, а також стосовно господарсько-фінансової діяльності підприємства. Цивільне право, фінансове, податкове і господарське законодавство. Структура підприємства, стратегія і перспективи його розвитку. Положення та інструкції з організації бухгалтерського обліку на підприємстві, правила його ведення. Порядок оформлення операцій і організація документообігу по ділянках обліку. Форми і порядок фінансових розрахунків. Методи економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства, виявлення внутрішньогосподарських резервів. Порядок приймання, оприбуткування, збереження і витрати коштів, товарно-матеріальних і інших цінностей. Правила розрахунку з дебіторами і кредиторами. Умови оподаткування юридичних і фізичних осіб.

		Порядок списання з рахунків бухгалтерського обліку нестач, дебіторської заборгованості й інших утрат. Правила проведення інвентаризацій коштів і товарно-матеріальних цінностей. Порядок і терміни складання бухгалтерського балансу і звітності. Правила проведення перевірок і документальних ревізій. Сучасні засоби обчислювальної техніки і можливості їхнього застосування для виконання обліково-обчислювальних робіт і аналізу виробничо-господарської і фінансової діяльності підприємства. Передовий вітчизняний і закордонний досвід удосконалювання організації бухгалтерського обліку. Економіка, організація виробництва, праці і керування. Основи технології виробництва. Ринкові методи господарювання. Законодавство про працю й охорону праці України. Правила і норми охорони праці, техніки безпеки, виробничої санітарії і протипожежного захисту.
2.4.	Навички	—
2.5.	Додаткові вимоги	---

3. Документи, які регламентують діяльність головного бухгалтера

3.1 Зовнішні документи:

Законодавчі і нормативні акти стосовно роботи, що виконується.

3.2 Внутрішні документи:

Статут підприємства, Накази і розпорядження директора підприємства; Положення про головну бухгалтерію, Посадова інструкція головного бухгалтера, Правила внутрішнього трудового розпорядку.

4. Посадові обов'язки головного бухгалтера

4.1. Здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності підприємства і контроль за ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, збереженням власності підприємства.

4.2. Формує відповідно до законодавства про бухгалтерський облік облікову політику, виходячи зі структури й особливостей діяльності підприємства, необхідності забезпечення її фінансової стійкості.

4.3. Очолює роботу з:

4.3.1. Підготовки і прийняття робочого плану рахунків, форм первинних облікових документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, по яких не передбачені типові форми, документів внутрішньої бухгалтерської звітності.

4.3.2. Забезпечення порядку проведення інвентаризацій.

4.3.3. Контролю за проведенням господарських операцій, дотриманням технології обробки бухгалтерської інформації і порядку документообігу.

4.4. Забезпечує:

Продовження дод. Е

4.4.1. Рациональну організацію бухгалтерського обліку і звітності на підприємстві та у його підрозділах на основі максимальної централізації обліково-обчислювальних робіт і застосуванні сучасних технічних засобів і інформаційних технологій, прогресивних форм і методів обліку і контролю.

4.4.2. Формування і своєчасне представлення повної і достовірної бухгалтерської інформації про діяльність підприємства, його майнового положення, доходах і витратах.

4.4.3. Розробку і здійснення заходів, спрямованих на зміцнення фінансової дисципліни.

4.5. Організує:

4.5.1. Облік майна, зобов'язань і господарських операцій, що надходять основних коштів, товарно-матеріальних цінностей і коштів.

4.5.2. Своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, зв'язаних з їхнім рухом.

4.5.3. Облік витрат виробництва і звертання, виконання кошторисів витрат, реалізації продукції, виконання робіт (послуг), результатів господарсько-фінансової діяльності підприємства.

4.5.4. Облік фінансових, розрахункових і кредитних операцій.

4.6. Забезпечує:

4.6.1. Законність, своєчасність і правильність оформлення документів.

4.6.2. Складання економічно обґрунтованих звітних калькуляцій собівартості продукції, робіт (послуг).

4.6.3. Розрахунки по заробітній платі.

4.6.4. Правильне нарахування і перерахування податків і зборів у федеральний, регіональний і місцевий бюджети, страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, платежів у банківські установи, коштів на фінансування капітальних вкладень.

4.6.5. Погашення у встановлений термін заборгованостей банкам по позичках.

4.6.6. Відрахування коштів на матеріальне стимулювання працівників підприємства.

4.7. Здійснює контроль за:

4.7.1. Дотриманням порядку оформлення первинних і бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань.

4.7.2. Витратою фонду оплати праці.

4.7.3. Установленням посадових окладів працівникам підприємства.

4.7.4. Проведенням інвентаризацій основних коштів, товарно-матеріальних цінностей і коштів.

4.8. Організує проведення перевірок організації бухгалтерського обліку і звітності, а також документальних ревізій у структурних підрозділах підприємства.

4.9. Бере участь у проведенні економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства за даними бухгалтерського обліку і звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, усунення втрат і непродуктивних витрат.

4.10. Уживає заходів по попередженню нестач, незаконної витрати коштів і товарно-матеріальних цінностей, порушень фінансового і господарського законодавства.

4.11. Бере участь в оформленні матеріалів по нестачах і розкраданням коштів і товарно-матеріальних цінностей, контролює (забезпечує) передачу в необхідних випадках цих матеріалів у слідчі і судові органи.

4.12. Здійснює:

4.12.1. Взаємодія з банками з питань розміщення вільних фінансових коштів на банківських депозитних внесках (сертифікатах) і придбання високоліквідних державних цінних паперів.

4.12.2. Контроль за проведенням облікових операцій з депозитними і кредитними договорами, цінними паперами.

4.13. Веде роботу з забезпеченню строгого дотримання штатної, фінансової і касової дисципліни, кошторисів адміністративно-господарських і інших витрат, законності списання з бухгалтерських балансів нестач, дебіторської заборгованості й інших утрат, схоронності бухгалтерських документів, а також оформлення і здачі їхній у встановленому порядку в архів.

4.14. Бере участь у розробці і впровадженні раціональної планової й облікової документації, прогресивних форм і методів ведення бухгалтерського обліку на основі застосування сучасних коштів обчислювальної техніки.

4.15. Забезпечує складання балансу й оперативних зведених звітів про доходи витратах коштів, про використання бюджету, іншої статистичної звітності, представлення їх у встановленому порядку у відповідні органи.

4.16. Надає методичну допомогу працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності й економічного аналізу.

4.17. Повідомляє директору підприємства про усі виявлені недоліки в роботі бухгалтерії підприємства, структурних підрозділів з обов'язковим поясненням причин їхнього виникнення, а також пропозицією способів їхнього усунення.

4.18. Керує працівниками бухгалтерії організації.

4.19. Установлює службові обов'язки для підлеглих йому працівників і вживає заходів по забезпеченню їхнього виконання.

4.20. Погоджує призначення, звільнення і переміщення матеріально-відповідальних осіб.

4.21. Проводить інструктаж матеріально-відповідальних осіб з питань обліку і схоронності цінностей, що знаходяться на їхньому відповідальному збереженні.

5. Права головного бухгалтера

Головний бухгалтер має право:

5.1. Діяти від імені відділу, представляти інтереси підприємства у взаємовідносинах з іншими структурними підрозділами підприємства, організаціями й органами державної влади.

5.2. Здійснювати взаємодії з керівниками (співробітниками) усіх (окремих) структурних підрозділів підприємства.

5.3. Знайомитися з проектами рішень керівництва підприємства, що стосуються діяльності очоленого ним структурного підрозділу.

5.4. Вносити на розгляд керівництва пропозиції по поліпшенню діяльності підприємства і очоленого ним структурного підрозділу зокрема.

5.5. Брати участь у підготовці проектів наказів, інструкцій, указівок, а також кошторисів, договорів і інших документів, зв'язаних з діяльністю структурного підрозділу.

5.6. У межах своєї компетенції підписувати і візувати документи.

5.7. Самостійно вести переписування зі структурними підрозділами підприємства, а також іншими організаціями з питань, що входять у його компетенцію.

Закінчення дод. Е

5.8. Подавати пропозиції директору підприємства про залучення до матеріальної і дисциплінарної відповідальності посадових осіб очоленого ним структурного підрозділу за результатами перевірок.

6. Відповідальність головного бухгалтера

Головний бухгалтер відповідає:

6.1. За неналежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків, передбачених даною посадовою інструкцією, - у межах, визначених чинним трудовим законодавством України.

6.2. За правопорушення, здійснені в процесі виконання своєї діяльності, - в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним і цивільним законодавством України.

6.3. За причинені матеріальні втрати - в межах, визначених чинним трудовим і цивільним законодавством України.

7. Умови роботи головного бухгалтера

Режим роботи головного бухгалтера визначається згідно з Правилами внутрішнього трудового розпорядку, встановленими на підприємстві.

8. Умови оплати праці головного бухгалтера

Умови оплати праці головного бухгалтера визначаються згідно з контрактом та Положенням про оплату праці персоналу.

Кінцеві положення

Дана Посадова інструкція складена в двох екземплярах, один із яких зберігається у Підприємства, інший— у працівника.

Задачі, Обов'язки, Права і Відповідальність можуть бути уточнені відповідно до зміни Структури, Задач і Функцій структурного підрозділу і робочого місця.

Зміни і доповнення в дану Посадову інструкцію вносяться наказом генерального директора підприємства.

ЗАТВЕРДЖУЮ

ТОВ «АГРОСИСТЕМА ЛТД»

Директор Павліченко Л.М.**ПОСАДОВА ІНСТРУКЦІЯ**

Структурний підрозділ: Бухгалтерія

Посада: Бухгалтер

ПОСАДОВА ІНСТРУКЦІЯ БУХГАЛТЕРА

Мета посади: Своєчасний облік розрахунків з покупцями, документальне оформлення і відображення в відомостях.

1.ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

- 1.1. Бухгалтер відноситься до категорії “Фахівці”.
- 1.2. Бухгалтер приймається на роботу і звільняється наказом директора підприємства, за поданням головного бухгалтера у відповідності із Кодексом законів про працю України.
- 1.3. На посаду бухгалтера призначається особа, що має вищу економічну освіту, і досвід роботи бухгалтером від 1 року.
- 1.4. Бухгалтер підпорядковується безпосередньо головному бухгалтеру.
- 1.5. Бухгалтер входить в склад пункту продажу товарів.
- 1.6. На час відсутності бухгалтера його обов’язки виконує особа, призначена директором підприємства у встановленому порядку. Дана особа набуває відповідні права і несе відповідальність за якісне і своєчасне виконання покладених на неї обов’язків.
- 1.7. В своїй роботі бухгалтер керується чинними законодавчими і іншими нормативно-правовими актами України, внутрішніми нормативними документами підприємства, а також своєю посадовою інструкцією.

2. ЗАВДАННЯ ТА ОБОВ’ЯЗКИ

Для виконання покладених на нього функцій бухгалтер зобов’язаний:

- 2.1. Вести облік розрахунків з покупцями, документальне оформлення і відображення в відомостях.
- 2.2. Оформляти розхідні накладні на отримання товару.
- 2.3. Правильно відображати в картотеці по покупцях всі операції пов’язані з рухом товару і розрахунками.
- 2.4. Забезпечувати достовірність даних по дебіторській та кредиторській заборгованості по покупцях.
- 2.5. Робити розноску виписок банку в складській програмі по контрагентах по головному підприємству.
- 2.6. Оформляти податкові накладні по приходу коштів на розрахунковий рахунок.
- 2.7. Вести облік податкових зобов’язань по головному підприємству.
- 2.8. Робити розноску в програмі Finexpert накладних по розходу, актів повернення товару та коштів, ведення касової книги, розноску банківської виписки.
- 2.9. Формувати журнали по рахунках 361, 301, 311 по головному підприємству.

Продовження дод. Ж

- 2.10. Виписувати товаро-транспортні накладні на розхід товару комітенту, на філіали та покупцям.
- 2.11. Ведення обліку часу по головному підприємству.
- 2.12. Регулярно надавати безпосередньому керівникові звіт про пророблену роботу за період.
- 2.13. Не допускати поширення стороннім особам інформації, що складає комерційну таємницю підприємства.
- 2.14. У зовнішньому вигляді і поведінці, постійно дотримуватися відповідної форми одягу, правил ділового етикету, розпорядку трудового дня.
- 2.15. Тримати робоче місце і техніку яку використовує для виконання своїх обов'язків в чистоті і працездатному стані.
- 2.16. Постійно працювати над підвищенням свого освітнього та професійного рівня, бути дисциплінованим, чітко виконувати доручення, проявляти ініціативу та мобілізувати себе на виконання поставлених задач.
- 2.17. Виконувати всі інші вказівки безпосереднього керівника та керівництва підприємства, що стосуються його роботи.

3. ПРАВА

Бухгалтер має право:

- 3.1. Знайомитися з проектами рішень, наказами, розпорядженнями, постановами керівництва підприємства, що стосуються його діяльності.
- 3.2. Знайомитися з документами, що визначають його права й обов'язки по займаній посаді, критерії оцінки якості виконання посадових обов'язків.
- 3.3. Брати участь в обговоренні питань щодо обов'язків, що виконуються ним.
- 3.4. Повідомляти безпосередньому керівнику про усі недоліки, виявлені у процесі виконання своїх посадових обов'язків та у господарській діяльності підприємства (його структурних підрозділах) і вносити пропозиції по їх усуненню.
- 3.5. Не приймати до оформлення і виконання фінансові документи, оформлені з порушенням вимог порядку приймання, зберігання і витрачення грошових коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей.
- 3.6. Вимагати від безпосереднього керівника та інших посадових осіб підприємства сприяння у виконанні своїх посадових обов'язків.
- 3.7. Підписувати і візувати документи в межах своєї компетенції.
- 3.8. Вимагати від керівників структурних підрозділів підприємства інформацію і документи, необхідні для виконання своїх посадових обов'язків.
- 3.9. Вносити безпосередньому керівникові пропозиції щодо удосконалення роботи, пов'язаної з виконанням обов'язків передбачених цією посадовою інструкцією.

4. ПОВИНЕН ЗНАТИ

Бухгалтер повинен знати:

- 4.1. Методичні, нормативно-правові й інші керівні документи з питань організації та здійснення своєї роботи.
- 4.2. Накази, постанови, розпорядження директора підприємства, що стосуються його діяльності.

- 4.3. Структуру підприємства.
- 4.4. План рахунків бухгалтерського обліку.
- 4.5. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.
- 4.6. Податковий кодекс України.
- 4.7. Порядок заповнення податкових накладних.
- 4.8. Відомості, що становлять комерційну таємницю підприємства, які стосуються його діяльності.
- 4.9. Методи передачі, обробки і збереження інформації з використанням сучасних технічних засобів комунікації і зв'язку, комп'ютера, а також знання бухгалтерського програмного забезпечення.
- 4.10. Етику ділового спілкування.
- 4.11. Правила оформлення документації.
- 4.12. Основи економіки, управління та трудового законодавства.
- 4.13. Правила внутрішнього трудового розпорядку.
- 4.14. Правила і норми охорони праці, техніки безпеки, виробничої санітарії, протипожежного захисту при роботі з оргтехнікою й у службових приміщеннях підприємства.
- 4.15. Вимоги даної посадової інструкції.

5. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

Бухгалтер несе відповідальність:

- 5.1. За невиконання та неналежне виконання своїх посадових обов'язків, передбачених даною посадовою інструкцією, у межах, визначених чинним законодавством України про працю.
- 5.2. За здійснення в процесі своєї діяльності правопорушення в межах, визначених діючим адміністративним, кримінальним і цивільним законодавством України.
- 5.3. За заподіяння матеріальної шкоди підприємству – у межах, визначених діючим трудовим, кримінальним і цивільним законодавством України.
- 5.4. За розголошення комерційної таємниці – відповідно до діючого адміністративного, кримінального і трудового законодавства України.
- 5.5. За порушення правил чинного внутрішнього трудового розпорядку відповідно до діючого трудового законодавства України.

6. КРИТЕРІЇ ЕФЕКТИВНОСТІ

- 6.1. Чітке та якісне виконання обов'язків передбачених даною інструкцією.

7. ВЗАЄМОВІДНОСИНИ (СЛУЖБОВІ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКИ).

Для виконання функцій та реалізації прав, передбачених даною інструкцією бухгалтер взаємодіє:

- 7.1. З відділом продажу по питаннях:
 - правильності оформлення документів на відпуск товарно – матеріальних цінностей;
 - надання фактів про платоспроможність покупців;
 - надання оперативної інформації по поступленню грошових коштів від покупців.
- 7.2. З складом по питаннях:
 - отримання товарного звіту, з прикладеними до нього первинними документами.

ТОВ «Агросистема ЛТД»

02.01.2017 р. м. Київ

НАКАЗ №1

Про облікову політику підприємства

Керуючись Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. №996-XIV (далі - Закон про бухоблік), затвердженими МФ України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом підприємства, з метою отримання прибутків та задоволення матеріальних та інших соціальних потреб працівників підприємства, наказую:

Здійснити організаційні заходи щодо порядку ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, складання та подання звітності.

Створення організаційної основи бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції власників Товариства з обмеженою відповідальністю «Агросистема ЛТД», надалі - ТОВ «Агросистема ЛТД», та передбачає встановлення відповідних обов'язків його керівника та працівників бухгалтерії:

1. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і на виконання пункту 4 статті 8 Закону про бухоблік встановити з 1 січня 2017 року в ТОВ «Агросистема ЛТД» таку форму організації бухгалтерського обліку:

1.1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер:

1.1.1. Головний бухгалтер підприємства може мати заступника (заступників). Їх кількість визначається штатним розписом підприємства.

1.1.2. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника підприємства.

2. Встановити, що права й обов'язки головного бухгалтера та всіх посадових осіб бухгалтерії визначаються Законом про бухоблік, цим наказом та затвердженими посадовими інструкціями:

2.1. Відповідно до пункту 7 статті 8 Закону про бухоблік, головний бухгалтер підприємства:

2.1.1. Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності;

2.1.2. Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій (йому відомих);

2.1.3. Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із недостачею та відшкодуванням втрат від недостачі, крадіжок і псування цінностей підприємства;

2.1.4. Розробляє та забезпечує дотримання єдиних організаційних та методичних основ ведення бухгалтерського обліку всіма структурними підрозділами підприємства.

2.2. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються становлення та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами й всіма працівниками підприємства.

2.2.1. Цим наказом головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах, згідно з переліком, наведеним у додатку 1 до цього наказу (варіант переліку викладений у додатку 1).

Продовження дод. И

2.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, призначеним на відповідну посаду власником(ми) підприємства, згідно з переліком питань, наведених у пункті 2.1 цього наказу.

2.3.1. За відсутності головного бухгалтера вищезазначені (див. п. 2.1 цього наказу) обов'язки та відповідальність покладаються на його першого заступника.

2.3.2. У разі відсутності з поважних причин і головного бухгалтера, і його першого заступника - на іншого працівника бухгалтерії, згідно з окремим письмовим розпорядженням керівника підприємства.

2.3.3. Відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюється посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

3. Затвердити перелік посадових осіб, які наділяються правом дозволу на проведення господарських операцій (додаток 2 до наказу). Зразки підписів відповідних осіб за переліком затверджуються окремим наказом керівника та доводяться до відповідних структурних підрозділів.

3.1. Перелічені в додатку 2 особи наділяються правами та несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій чинному законодавству та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями.

4. Затвердити перелік посадових осіб, яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні цінності (додаток 3 до наказу). Зразки підписів відповідних посадових осіб за переліком затверджуються окремим наказом керівника та доводяться до відповідних структурних підрозділів.

4.1. Перелічені в додатку 3 особи наділяються правами та несуть усю повноту відповідальності за відповідність здійснених операцій законодавчим актам та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями та чинними законодавчими актами України.

5. Затвердити перелік посадових осіб, які складають звітність, за її призначенням згідно з вимогами Закону про бухоблік, національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку, звітності з обліку податків та платежів (додаток 4).

Зобов'язати згаданих посадових осіб, які включені до переліку, наведеного у додатку 4 до цього наказу, підписувати відповідні звіти підприємства.

5.1. Покласти на вказаних у додатку 4 осіб усю повноту відповідальності за якість підготовки й своєчасність подання такої звітності.

6. Затвердити правила й графік документообігу відповідно до додатка 5 до цього наказу.

7. Відповідальність за приймання документації на тимчасове зберігання до архіву підприємства, за зберігання документації в архіві та здавання відповідної документації до державного архіву покласти на Коровасеву В.А.:

7.1. Видачу документації у тимчасове користування посадовим особам підприємства здійснювати за письмовим дозволом головного бухгалтера підприємства, а не працівникам підприємства з письмового розпорядження керівника підприємства;

7.2. Видачу документів стороннім особам здійснювати за письмовим дозволом керівника підприємства.

8. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності проводити інвентаризацію майна й фінансових зобов'язань, відповідно до статті 10 Закону про бухоблік та інших нормативних документів:

8.1. Інвентаризація активів і зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводиться перед складанням річної фінансової звітності підприємства, орієнтовно з 10.10.17 до 20.12.17, в обов'язковому порядку.

Продовження дод. И

Точний час і порядок її проведення, відповідальні особи визначаються керівником підприємства окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника;

8.2. У всіх інших випадках об'єкти й періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником підприємства на підставі чинного законодавства у міру необхідності. Час та перелік інвентаризації об'єктів визначаються окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

8.3. Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та незапланованих інвентаризацій активів та зобов'язань, списання основних засобів, малоцінки, інших матеріальних цінностей тощо) затвердити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі: головний бухгалтер - голова комісії; старший товарознавець - член комісії; менеджер з продажів - член комісії.

8.3.1. Права й обов'язки та завдання, які покладаються на членів постійно діючої інвентаризаційної комісії, визначені Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (далі – Положення 879).

8.3.2. Додатково до завдань, обумовлених Положенням 879, на постійно діючу інвентаризаційну комісію покладаються завдання: з визначення ефективності застосовуваних на підприємстві принципів, методів і процедур облікової політики; з проведення робіт щодо оцінки активів та зобов'язань; з розробки та затвердження пропозицій щодо їх зміни на наступний звітний рік, проведення внутрішнього контролю на підприємстві.

8.4. Для проведення раптової інвентаризації каси підприємства створити комісію у складі:

головного бухгалтера - голова комісії;

бухгалтера - член комісії;

товарознавця - член комісії;

менеджера - член комісії.

8.5. Інвентаризація каси підприємства проводиться не рідше одного разу на місяць.

9. Загальну відповідальність за ведення податкового обліку покласти на заступника головного бухгалтера з питань оподаткування.

Закріпити за окремими працівниками бухгалтерії конкретні ланки обліку:

9.1. Виписування податкових накладних та ведення книг обліку продажу та придбання доручити бухгалтеру Тимчук Р.П.

9.2. Ведення підрахунку оподатковуваних доходів та витрат покласти на бухгалтера Тимчук Р.П.. Облік оподатковуваних доходів та витрат здійснювати за окремими розрахунками у форматі діючої звітності про прибуток підприємства.

10. Відповідальність за недопущення несанкціонованого доступу до облікової інформації покласти на головного бухгалтера підприємства Ружицька А.В.

Починаючи з 1 січня 2017 року впровадити на підприємстві такі форми, методи, норми та процедури, які стосуються облікової політики підприємства.

12. Форма обліку:

Застосовувати на підприємстві комп'ютерну бухгалтерську програму "1С:Бухгалтерія 8.2". Відповідальність за рівень відповідності реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації й узагальнення інформації, передбачених цією комп'ютерною програмою, вимогам законодавства, покладається на головного бухгалтера підприємства.

12.1. Здійснювати обробку облікової інформації на окремих ділянках (підрозділах) таким чином:

12.1.1. Із застосуванням комп'ютерної техніки: бухгалтерія, відділ закупівель, відділ збуту; склади підприємства.

12.2. Затвердити перелік первинних документів, які застосовуються підприємством у практичній діяльності й офіційно затверджені відповідними державними органами (додаток 6).

Продовження дод. И

12.3. Затвердити форми первинних облікових документів (зведених первинних документів), які застосовуються підприємством у практичній діяльності, але не затверджені відповідними державними органами (додаток 7), в тому числі форми первинних документів та форми зведених облікових документів, форми реєстрів бухгалтерського обліку, що складаються на ділянках з автоматизованим обліком.

12.4. До бланків суворої звітності відносити перелік документів, наведених у додатку 8 до цього наказу.

12.5. Для ведення обліку руху бланків суворої звітності, видачі (здавання невикористаних) бланків відповідним посадовим особам, приймання звітності за виданими бланками суворого обліку та їх передавання на постійне зберігання до архіву підприємства призначається бухгалтер Краснопудова К.А.

12.5.1. Затвердити перелік посадових осіб, які використовують бланки суворої звітності у своїй роботі (додаток 9).

12.5.2. Затвердити право підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей, укладання угод :

- директор - перший підпис;
- головний бухгалтер - перший підпис;
- головний бухгалтер - другий підпис;
- комерційний директор - другий підпис.

12.6. Згідно з пунктом 1.3 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, яке затверджене наказом Міністерства фінансів України 24.05.95 р. за №88, всі первинні документи, облікові реєстри, фінансова, статистична та інша звітність складаються українською мовою. Документи, що є підставою для записів у бухгалтерському обліку і складені іноземною мовою, повинні мати узгоджений автентичний переклад українською мовою, відповідно до вимог статті 11 Закону України "Про мови в Українській РСР".

12.7. Установити місце зберігання (архів підприємства) первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, виготовлених як на паперових, так і на магнітних носіях інформації (дискети, компакт-диски). Строки зберігання визначені в додатках до цього наказу. Доступ сторонніх осіб до такого приміщення (архіву) без спеціального на те дозволу заборонити .

13. Затвердити розроблений на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (див. наказ МФ України №291 від 21.12.99 р.) робочий план рахунків із використанням рахунків першого, другого та третього порядку (додаток 10).

13.1. Використовувати для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 "Витрати виробництва" .

14. Затвердити систему й форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю господарських операцій.

14.1. Для підтвердження достовірності фінансової звітності щорічно проводити аудиторські перевірки фінансової звітності незалежною аудиторською фірмою.

15. Організувати аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей таким чином за підрозділами:

- 15.1. У бухгалтерії - у сумовому вимірі;
- 15.2. На складах - у кількісно-сумовому вимірі;

16. Використовувати на підприємстві таку методику бухгалтерського обліку:

16.1. До основних засобів відносити матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), первісна вартість яких більша за 6000 грн.

16.1.1. Нарахування амортизації за основними засобами здійснювати податковим методом;

16.1.3. Переоцінку основних засобів проводити, якщо їх залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу;

16.1.4. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів вважати об'єкт основних засобів;

16.1.5. Ліквідаційну вартість об'єктів основних фондів розраховувати згідно вимог чинного законодавства (Податковий кодекс України).

16.2. Термін використання нематеріальних активів визначати по кожному об'єкту окремо, в момент його зарахування на баланс, виходячи з:

16.2.1. Терміну використання подібних нематеріальних активів;

16.2.2. Передбачуваного морального зносу, правових чи інших подібних обмежень щодо строків використання та інших факторів;

16.2.3. Амортизацію нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом;

16.2.4. Здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок;

16.3 Вважати матеріальні активи з терміном корисного використання (експлуатації) понад один рік вартістю до 6000 грн малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА):

16.3.1. Амортизацію за МНМА нараховувати у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решти 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом;

16.4. Матеріальні активи, що використовуються не більше одного року, вважати малоцінними та швидкозношуваними предметами (МШП):

16.4.1. Нарахування зносу за МШП здійснювати у розмірі 100 (сто) відсотків балансової вартості таких предметів при передачі їх зі складу в експлуатацію. Здійснювати обов'язкове ведення кількісного обліку таких предметів у розрізі матеріально відповідальних осіб до моменту їх повної ліквідації (списання з балансу);

16.5. Визнання та первісну оцінку запасів (палива, товарів) здійснювати залежно від шляхів надходження запасів на підприємство: придбані за плату, внесені до статутного капіталу, одержані безоплатно, придбані у результаті обміну на подібні та неподібні запаси згідно з ПСБО 9 "Запаси":

16.5.1. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати однорідну групу;

16.5.2. Застосовувати періодичну систему оцінки запасів ;

16.5.4. Оцінку запасів при реалізації чи іншому вибутті здійснювати за методом ціни продажу;

16.5.5. При складанні балансу здійснювати оцінку запасів та відображати у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації;

16.5.6 Транспортно-заготівельні витрати, що входять до первісної вартості запасів, придбаних за плату, безпосередньо включаються до собівартості запасів;

16.5.7 Облік інших витрат, що входять до первісної вартості запасів, придбаних за плату, щомісяця відносити на вартість придбаних запасів.

16.6. Суми доходів відображати в бухгалтерському обліку відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", яке затверджене наказом МФ України від 29.11.99 р. №290.

Продовження дод. И

16.7. Витрати відображати в бухгалтерському обліку відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", яке затверджене наказом МФ України від 31.12.99 р. №318:

16.8. Величину резерву сумнівних боргів розраховувати за методом класифікації дебіторської заборгованості (із застосування коефіцієнта сумнівності для кожної групи боржників). Для створення резерву відкриваються окремі субрахунки за кожним дебітором.

17. Затвердити перелік створюваних на підприємстві резервів (фондів) та порядок формування та витрачання коштів таких фондів (додаток 15).

18. На підприємстві застосовуються форми та системи оплати праці згідно з умовами, передбаченими колективним договором:

19. Затвердити такі строки видавання готівки, норми витрат та терміни звітування за окремими операціями:

19.1. Установити дні видавання готівки із каси підприємства:

заробітної плати, пенсій та інших соціальних виплат 5 та 20 число місяця;

19.2. Установити норму представницьких витрат у такому розмірі: 500 грн.

19.3. Застосовувати на підприємстві передбачені чинними нормативними актами граничні норми добових на службові відрядження, граничну величину розрахунків готівкою, строки звітування за витрачання коштів.

20. Відповідальність за організацію робіт з ведення обліку, зберігання й видавання трудових книжок і виконавчих листів покласти на менеджера з кадрів.

21. Загальний контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою:

21.1. Контроль за виконанням конкретних пунктів наказу покладається на:

- Головного бухгалтера Ружицька А.В.

23. Зі змістом наказу ознайомити (під розписку) усіх посадових осіб, причетних до його виконання.

Робочий план рахунків з обліку реалізації товарів**ТОВ «Агросистема ЛТД»**

Таблиця К.1

Робочий план рахунків з обліку реалізації товарів ТОВ «Агросистема ЛТД»

Шифр та назва субрахунків Робочого плану рахунків		Характеристика рахунка за призначенням та структурою
Шифр	Назва	
81	² Товари на складі	Активний, основний, балансовий Призначено для узагальнення інформації про наявність та рух товарів на складі
641	Розрахунки за ПДВ	Активно-пасивний, розрахунковий Ведеться облік ПДВ. За кредитом рахунку відображаються нараховане податкове зобов'язання з ПДВ, за дебетом – нарахований податковий кредит з ПДВ, належний до відшкодування з бюджету ПДВ, його сплата, списання тощо.
643	Податкові зобов'язання	Ведеться облік суми ПДВ, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за товари, що підлягають відвантаженню. Допоміжний, розрахунковий За кредитом рахунку відображаються визнані податкові зобов'язання з ПДВ, за дебетом – їх списання на субрахунок 641.
702	Дохід від реалізації товарів	Номінальний, дохідний Призначений для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів За кредитом субрахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (податку на додану вартість)
902	Собівартість реалізованих товарів	Номінальний, витратний Призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованих товарів За дебетом субрахунку відображається фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

«Аналіз фінансового стану підприємства ТОВ «Агросистема ЛТД»

Для одержання загальної оцінки динаміки фінансово-господарської діяльності ТОВ «Агросистема ЛТД» можна порівняти зміни підсумку зі змінами фінансових результатів господарської діяльності (виручкою від реалізації продукції, прибутком від реалізації, прибутком від фінансово-господарської діяльності), використовуючи форму 2 «Звіт про фінансові результати». Організаційна структура ТОВ «Агросистема ЛТД» узагальнена на рис. Л.1.



Рис. Л.1. Організаційна структура ТОВ «Агросистема ЛТД»

Результати аналізу зміни валюти балансу ТОВ «Агросистема ЛТД» узагальнені в табл. Л.1.

Таблиця Л.1

Динаміка валюти балансу ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр.

Показники	2013	2014	2015	2016	2017
Валюта балансу	744	746	771	882	925
Середня величина валюти балансу	806,5	745	758,5	826,5	903,5
Чистий дохід від реалізації продукції	2817	2793	2916	4129	4227
Валовий прибуток	1152	1224	1245	1593	1616

Чистий прибуток	14	9	7	29	46
Коефіцієнт зміни валюти балансу	-	-7,63	1,81	8,97	9,32
Коефіцієнт зміни чистого доходу від реалізації продукції	-	-0,85	4,40	41,60	2,37
Коефіцієнт зміни валового прибутку	-	6,25	1,72	27,95	1,44
Коефіцієнт зміни чистого фінансового результату	-	-35,71	-22,22	310,00	60,00

Джерело: Сформовано самостійно за даними балансів ТОВ «Агросистема ЛТД» (табл.Л.2 та табл.Л.3)

Продовження дод. Л

Таблиця Л.2

Зведений аналітичний баланс ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр.

Показник	Рядок	Значення на 31 грудня року				
		2013	2014	2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7
Залишкова вартість нематеріальних активів	1000	1	1	1	1	1
Первісна вартість нематеріальних активів	1001	100	100	100	100	100
Накопичена амортизація нематеріальних активів	1002	99	99	99	99	99
Незавершені капітальні інвестиції	1005	54	54	54	120	124
Залишкова вартість основних засобів	1010	518	498	478	507	522
Первісна вартість основних засобів	1011	1860	1871	1879	1941	1990
Знос основних засобів	1012	1342	1373	1401	1434	1468
Інвестиційна нерухомість	1015					
Залишкова вартість довгострокових біологічних активів	1020					
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030					
Інші фінансові інвестиції	1035					
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040					
Інші необоротні активи	1090					
Необоротні активи	1095	573	553	533	628	647
Запаси	1100	71	78	162	175	203
Поточні біологічні активи	1110					
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	63	69	56	51	36
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135					
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	1130					
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1	5	2	6	8
Поточні фінансові інвестиції	1160					
Гроші та їх еквіваленти	1165	36	41	18	22	31

Витрати майбутніх періодів	1170					
Інші оборотні активи	1190					
Оборотні активи	1195	171	193	238	254	278
Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	1200					
Активи	1300	744	746	771	882	925
Зареєстрований пайовий капітал	1400	139	139	139	139	139
Додатковий капітал	1405, 1410	548	548	548	548	548
Резервний капітал	1415	10	10	10	10	10

Продовження дод. Л

Продовження табл. Л.2

1	2	3	4	5	6	7
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2	0	13	42	88
Неоплачений капітал	1425					
Вилучений капітал	1430					
Власний капітал	1495	699	697	710	739	785
Відстрочені податкові зобов'язання	1500					
Довгострокові кредити банків	1510					
Інші довгострокові зобов'язання	1515	21	21	21	21	21
Довгострокові забезпечення	1520					
Цільове фінансування	1525					
Довгострокові зобов'язання та забезпечення	1595	21	21	21	21	21
Короткострокові кредити банків	1600					
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1610					
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	5	2	6	95	59
Поточні зобов'язання перед бюджетом	1620	6	9	10	11	10
Поточні зобов'язання зі страхування	1625	4	5	7	6	7
Поточні зобов'язання з оплати праці	1630	9	12	11	28	32
Поточні забезпечення	1660					
Доходи майбутніх періодів	1665					
Інші поточні зобов'язання	1690					
Поточні зобов'язання та забезпечення	1695	24	28	34	140	108
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття	1700					
Пасиви	1900	744	746	771	882	925

Продовження дод. Л

Таблиця Л.3

**Зведений аналітичний звіт про фінансові результати ТОВ «Агросистема
ЛТД» за 2013-2017 рр.**

Показник	Рядок	Значення на 31 грудня року				
		2013	2014	2015	2016	2017
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ						
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2817	2793	2916	4129	4227
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	1665	1569	1671	2536	2611
Валовий прибуток (збиток)	2090	1152	1224	1245	1593	1616
Інші операційні доходи	2120					
Адміністративні витрати	2130	982	942	966	1174	1177
Витрати на збут	2150	49	69	70	162	155
Інші операційні витрати	2180				222	228
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	2190	121	213	209	35	56
Доход від участі в капіталі	2200					
Інші фінансові доходи	2220					
Інші доходи	2240					
Фінансові витрати	2250					
Втрати від участі в капіталі	2255					
Інші витрати	2270					
Прибуток (збиток) до оподаткування	2290	121	213	209	35	56
Податок на прибуток	2300	107	204	202	6	10
Чистий прибуток (збиток)	2350	14	9	7	29	46
II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ						
Матеріальні затрати	2500	986	1211	1409	1527	2011
Витрати на оплату праці	2505	832	1104	1380	1498	1912
Відрахування на соціальні заходи	2510	183	243	304	329	421
Амортизація	2515	34	31	26	33	34
Інші операційні витрати	2520	11	24	33	38	41
Разом	2550	2046	2613	3152	3425	4418

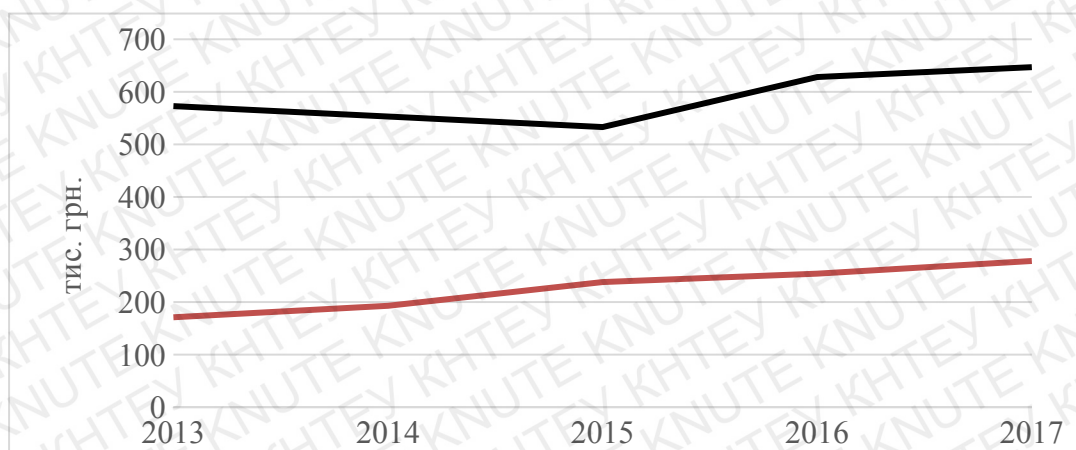
Продовження дод. Л

Випередження темпів зростання чистого фінансового результату від темпів зростання чистого доходу від реалізації продукції свідчить про покращання використання коштів на підприємстві порівняно з попереднім періодом, відставання характеризує погіршення використання коштів підприємства. Випередження темпів приросту валюти балансу порівняно з темпами приросту коефіцієнтів зміни фінансових результатів свідчить про погіршення використання засобів на підприємстві в динаміці.

Активи (майно) підприємства (табл. Л.4) складаються із необоротних та оборотних активів, а пасиви (джерела утворення майна) – з власного капіталу, довгострокових та поточних зобов'язань.

Для того, щоб аналіз валюти балансу був повним, надамо оцінку змінам окремих його статей за допомогою горизонтального (часового) і вертикального (структурного) аналізів.

Активи підприємства протягом 2013-2017 років склалися лише із необоротних та оборотних активів. Необоротні активи протягом 2013-2017 років склалися із нематеріальних активів, незавершених капітальних інвестицій та основних засобів. Необоротні активи підприємства збільшувалися з 573 тис. грн. в 2013 р. до 647 тис. грн. Порівняльна динаміка необоротних та оборотних активів наведена на рис. Л.2.



**Рис. Л.2. Порівняльний аналіз динаміки необоротних та оборотних активів
ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр., тис. грн.**

Джерело: Сформовано самостійно за даними балансів ТОВ «Агросистема ЛТД»

Продовження дод. Л

Таблиця Л.4

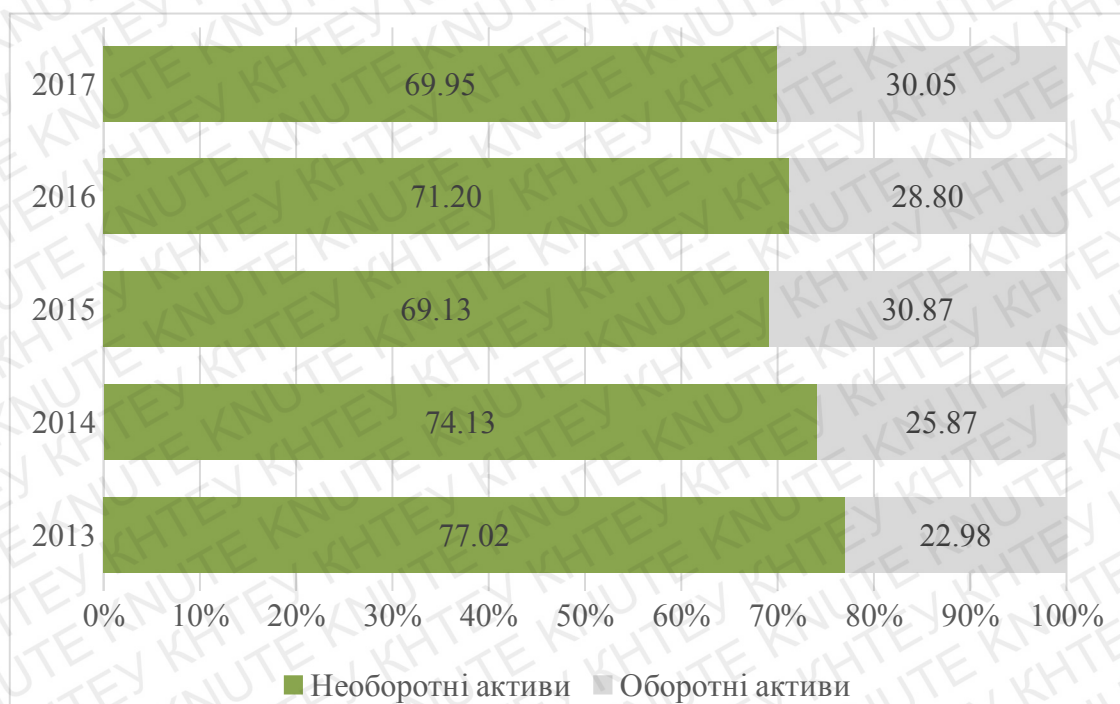
Стаття	Значення статті по роках					Абсолютний приріст, +/-				Темп приросту, %			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Активи	744	746	771	882	925	2	25	111	43	0,27	3,35	14,40	4,88
Необоротні активи	573	553	533	628	647	-20	-20	95	19	-3,49	-3,62	17,82	3,03
Оборотні активи	171	193	238	254	278	22	45	16	24	12,87	23,32	6,72	9,45
Пасиви	744	746	771	882	925	2	25	110,7	42,92	0,27	3,35	14,36	4,87
Власний капітал	699	697	710	739	785	-2	13	28,7	45,92	-0,29	1,87	4,04	6,22
Довгострокові зобов'язання та забезпечення	21	21	21	21	21	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00
Поточні зобов'язання та забезпечення	24	28	40	122	119	4	12	82	-3	16,67	42,86	205,00	-2,46

Продовження дод. Л

За даними рис. Л.2 видно, що складові активу підприємства мали тенденцію до зростання, й необоротні активи перебільшували оборотні за обсягом.

На наступному етапі проведемо вертикальний аналіз активу підприємства (табл. Л.5). Отже, протягом 2015-2017 рр. структура активів підприємства характеризувалася тенденцією до зниження ваги необоротних активів (з 77,02% у 2013 році до 69,95% у 2017 році). Це пояснюється значним зниженням частки основних засобів за залишковою вартістю (з 90,40% у 2013 р. до 80,68% у 2017 році).

Частка оборотних активів зростала здебільшого через підвищення частки запасів (з 36,26% у 2013 р. до 37,41% у 2017 р.) та товарів (з 5,26% у 2013 р. до 35,61% у 2017 р.). Більш наглядно структурні зрушення складових активів підприємства наведені на рис. Л.3.



**Рис. Л.3. Структура активів ТОВ «Агросистема ЛТД»
за 2013-2017 рр., %**

Джерело: Сформовано самостійно за даними балансів ТОВ «Агросистема ЛТД» (табл.Л.5)

Продовження дод. Л

Таблиця Л.5

Вертикальний аналіз балансу ТОВ «Агросистема ЛТД» за 2013-2017 рр.

Стаття	Питома вага, %					Абсолютні відхилення у структурі, +/-				Відносні відхилення у структурі, %			
	2013 t1	2014 t2	2015 t3	2016 t4	2017 t5	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Активи	100	100	100	100	100	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00
Необоротні активи	77,02	74,13	69,13	71,20	69,95	-2,89	-5,00	2,07	-1,26	-3,75	-6,74	3,00	-1,76
Оборотні активи	22,98	25,87	30,87	28,80	30,05	2,89	5,00	-2,07	1,26	12,56	19,32	-6,71	4,36
Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття													
Пасиви	100	100	100	100	100	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Власний капітал	93,95	93,43	92,09	83,78	84,86	-0,52	-1,34	-8,31	1,08	-0,55	-1,44	-9,02	1,29
Довгострокові зобов'язання та забезпечення	2,82	2,82	2,72	2,38	2,27	-0,01	-0,09	-0,34	-0,11	-0,27	-3,24	-12,56	-4,64
Поточні зобов'язання та забезпечення	3,23	3,75	5,19	13,84	12,87	0,53	1,43	8,65	-0,97	16,35	38,22	166,71	-6,99

Продовження дод. Л

За даними рис. Л.3 можна відзначити, що в 2013-2017 роках у складі активів підприємства не відбувалося суттєвих структурних зрушень.

На наступному етапі аналізу проведемо горизонтальний аналіз джерел утворення активів підприємства, стан яких наведено в табл. Л.5. Протягом 2013-2017 років джерела утворення майна підприємства склалися із власного капіталу, довгострокових та поточних зобов'язань. Власний капітал підприємства формується із зареєстрованого капіталу, додатковий капітал, резервний капітал та нерозподілений прибуток. Довгострокові зобов'язання представлені лише іншими довгостроковими зобов'язаннями. Поточні зобов'язання формували поточна кредиторська заборгованість за товарними операціями та за розрахунками та інші поточні зобов'язання.

Аналітичні дані вказують на збільшення обсягів власного капіталу з 699 тис. грн. в 2013 р. до 785 тис. грн. в 2017 р., при цьому, найбільший темп приросту припадає на 2017 р. – 45,92%. Довгострокові зобов'язання показали протягом

2013-2017 років мали стабільний обсяг на рівні 21 тис. грн. Динаміка поточних зобов'язань мала чітку тенденцію до зростання: з 24 тис. грн. в 2013 р. до 119 тис. грн. в 2017 р. Зниження відбулося в 2017 році (-3%).

На наступному етапі проведемо вертикальний аналіз джерел утворення активу підприємства (табл. Л.5). Більш наглядно структурні зрушення наведені на рис. Л.4.

Наведені у табл. Л.5 дані свідчать про зниження частки власного капіталу з 93,95% в 2013 році до 84,86% в 2017 році. Частка поточних зобов'язань коливалась в межах від 3,23% в 2013 році до 13,84% в 2016 році, тобто в 2017 р. проти 2016 р. скоротилася на 0,97 відсоткових пунктів й становила 12,87.

Продовження дод. Л

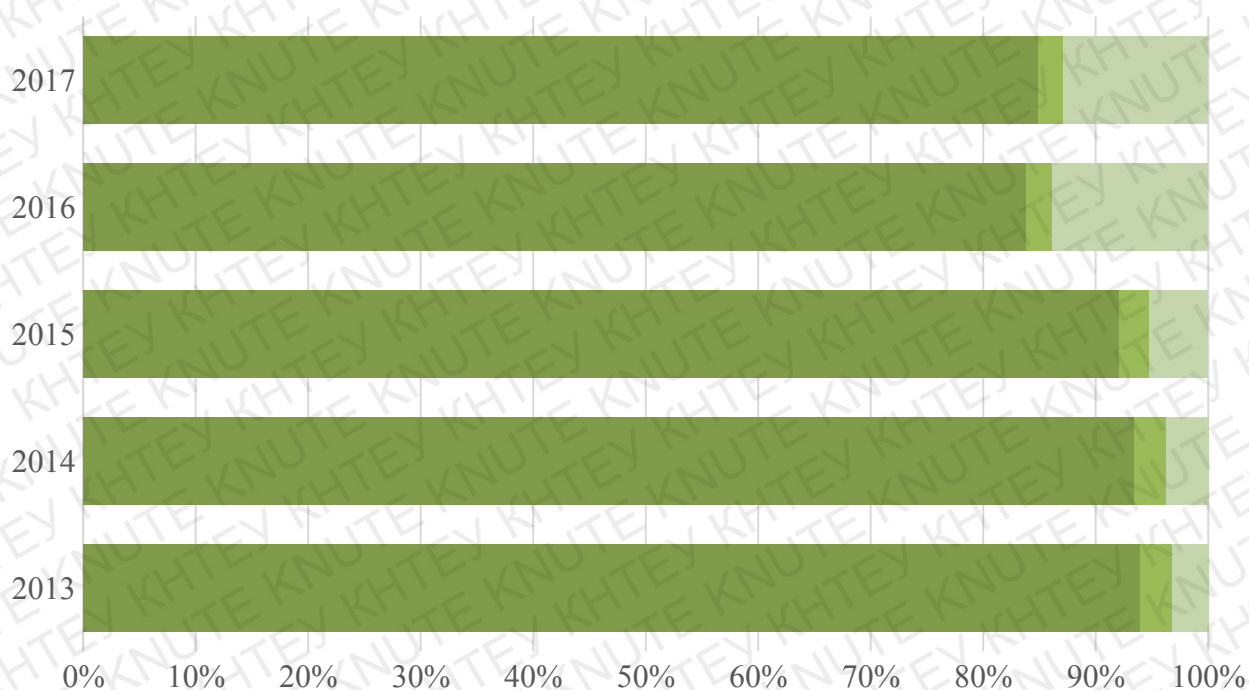


Рис. Л.4. Структура джерел утворення активів ТОВ «Агросистема ЛТД» за

2015-2017 рр., %

Джерело: Сформовано самостійно за даними балансів ТОВ «Агросистема ЛТД»

(табл.Л5)

Динаміка показників оцінки майнового стану підприємства узагальнена в табл. Л.6, за даними якого можна вказати на таку динаміку рівня коефіцієнту зносу основних засобів: в 2013 році він становив 0,722, а в 2017 році збільшився до рівня 0,738. Тобто, основні засоби підприємства зношені більше за 50%.

Коефіцієнт надходження основних засобів вказує на ступінь оновлення основних засобів, тобто питому вагу введених основних засобів в їх загальному наявному обсязі. В ТОВ «Агросистема ЛТД» у 2013 році рівень цього показника становив 0,516, а в 2017 р. – 0,378, що свідчить про поступове зниження частки оновлених основних засобів.

Коефіцієнт вибуття вказує на ступінь втрати основних засобів, тобто питому вагу вибуття основних засобів в їх загальному обсязі. В 2013 році рівень даного показника становив 0,521, а в 2017 році - 0,363, що свідчить на уповільнення обсягів списання з балансу основних засобів на ТОВ «Агросистема ЛТД».

Продовження дод. Л

Таблиця Л.6

Таблиця для аналізу показників фінансового стану та результатів діяльності підприємства

Показник	Питома вага, %					Абсолютні відхилення у структурі, +/-				Відносні відхилення, %			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
I. Показники майнового стану													
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,722	0,734	0,746	0,739	0,738	0,0123	0,0118	-0,0068	-0,0011	1,71	1,60	-0,91	-0,15
Коефіцієнт надходження	0,516	0,712	0,124	0,389	0,378	0,1958	-0,5879	0,2655	-0,0111	37,93	-82,58	214,10	-2,85
Коефіцієнт вибуття	0,521	0,710	0,120	0,369	0,363	0,1889	-0,5900	0,2491	-0,0066	36,25	-83,07	207,13	-1,80
Тип відтворення	-0,005	0,002	0,004	0,020	0,016	0,0069	0,0020	0,0164	-0,0045	-133,1	119,8 5	437,82	-22,10
II. Показники ліквідності													
Коефіцієнт загальної ліквідності	7,13	6,89	5,95	2,08	2,34	-0,2321	-0,9429	-3,8680	0,2542	-3,26	-13,68	-65,01	12,21
Коефіцієнт швидкої	4,17	4,11	1,90	0,65	0,63	-0,0595	-2,2071	-1,2525	-0,0173	-1,43	-53,74	-65,92	-2,67

ліквідності													
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1,50	1,46	0,45	0,18	0,26	-0,0357	-1,0143	-0,2697	0,0802	-2,38	-69,27	-59,93	44,46
III. Показники фінансової стійкості													
Робочий капітал	147	165	198	132	159	18	33	-66	27,0	12,24	20,00	-33,33	20,45
Власні оборотні кошти	126	144	177	111	138	18,0000	33,0	-66,3	26,92	14,29	22,92	-37,46	24,32
Коефіцієнт автономії	0,940	0,934	0,921	0,838	0,849	-0,0052	-0,0134	-0,0831	0,0108	-0,55	-1,44	-9,02	1,29
Коефіцієнт фінансового ризику	0,064	0,070	0,086	0,194	0,178	0,0059	0,0156	0,1077	-0,0152	9,20	22,21	125,32	-7,83
Коефіцієнт фінансового левериджу	0,030	0,030	0,030	0,028	0,027	0,0001	-0,0006	-0,0011	-0,0017	0,29	-1,83	-3,89	-5,85
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,968	0,962	0,948	0,861	0,871	-0,0053	-0,0143	-0,0868	0,0096	-0,55	-1,49	-9,15	1,11
Коефіцієнт довгострокової заборгованості	0,029	0,029	0,029	0,028	0,026	0,0001	-0,0005	-0,0011	-0,0016	0,28	-1,78	-3,78	-5,70
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,180	0,207	0,249	0,150	0,175	0,0263	0,0427	-0,0994	0,0255	14,61	20,67	-39,89	17,04
IV. Показники ділової активності													
Коефіцієнт оборотності активів	3,49	3,75	3,84	5,00	4,68	0,2561	0,0954	1,1513	-0,3173	7,33	2,55	29,95	-6,35
Тривалість одного обороту активів	104	97	95	73	78	-7	-2	-22	5	-6,83	-2,48	-23,05	6,78
Коефіцієнт оборотності запасів	24,31	21,06	13,93	15,05	13,81	-3,2462	-7,1354	1,1254	-1,2356	-13,36	-33,88	8,08	-8,21

Продовження дод. Л

Закінчення табл. Л.6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Термін зберігання запасів	15	17	26	24	26	2,3146	8,8807	-1,9601	2,1691	15,41	51,24	-7,48	8,94
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	46,56	42,32	46,66	77,18	97,17	-4,24	4,34	30,52	19,99	-9,11	10,25	65,42	25,91
Термін погашення дебіторської заборгованості	8	9	8	5	4	0,7861	-0,8019	-3,0939	-0,9731	10,03	-9,30	-39,55	-20,58
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	54,70	798,00	729,00	81,76	54,90	743,30	-69,00	-647,24	-26,87	1358,9	-8,65	-88,78	-32,86
Термін погашення кредиторської заборгованості	6,7	0,5	0,5	4,5	6,6	-6,2	0,04	4	2,1	-93,15	9,47	791,61	48,94
Операційний цикл	11	12	11	8	7	1	-1	-3	-1	7,25	-6,90	-28,59	-12,59
Фінансовий цикл	4,2	11,2	10,3	3,3	0,1	7,0	-0,9	-7,1	-3,2	168,06	-7,57	-68,37	-96,71
V. Показники рентабельності													
Коефіцієнт рентабельності активів	0,0174	0,0121	0,0092	0,0347	0,0508	-0,0053	-0,0029	0,0255	0,0161	-30,41	-23,61	276,27	46,36

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,0199	0,0129	0,0100	0,0396	0,0603	-0,0070	-0,0029	0,0297	0,0207	-35,25	-22,83	298,20	52,16
Коефіцієнт ефективності інвестиційного капіталу	0,0193	0,0125	0,0097	0,0385	0,0587	-0,0068	-0,0029	0,0288	0,0202	-35,27	-22,81	298,53	52,37
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,0050	0,0032	0,0024	0,0070	0,0109	-0,0017	-0,0008	0,0046	0,0039	-35,16	-25,50	189,55	56,29
Коефіцієнт рентабельності витрат	0,0084	0,0057	0,0042	0,0113	0,0176	-0,0027	-0,0015	0,0071	0,0063	-31,78	-26,97	170,15	55,40

Продовження дод. Л

Також експрес-аналіз фінансового стану підприємства дозволяє оцінити його ліквідність та платоспроможність. Для цього спершу слід згрупувати активи за ступенем ліквідності та пасиви за строком сплати. Групування здійснюємо за наступними групами: А1 – високоліквідні активи (грошові кошти та короткострокові фінансові вкладення), А2 – швидко ліквідні активи (товари, готова продукція, дебіторська заборгованість, яка буде погашена згідно умов договорів), А3 – неліквідні активи (виробничі запаси, інша дебіторська заборгованість), А4 – важко ліквідні активи (основні засоби, обладнання, нематеріальні активи).

П1 – найбільш термінові пасиви (поточні зобов'язання за розрахунками), П2 – короткострокові пасиви (позикові кошти короткострокового характеру), П3 – довгострокові пасиви (довгострокові зобов'язання), П4 – постійні пасиви

(зобов'язання перед власниками по формуванню власного капіталу).

Для визначення ліквідності балансу необхідно зіставити підсумки приведених груп по активі і пасивові. Баланс вважається абсолютно ліквідним, якщо дотримуються наступні нерівності:

$$A1 > P1, A2 > P2, A3 > P3, A4 < P4;$$

Згруповані активи та пасиви по роках зводимо до табл. Л.7.

Таблиця Л.7

Експрес-аналіз платоспроможності ТОВ «Агросистема ЛТД»

Показник	2013	2014	2015	2016	2017
A1	36	41	18	22	31
A2	73	87	136	139	143
A3	62	65	84	93	104
A4	573	553	533	628	647
П1	19	26	28	17	49
П2	5	2	12	105	70
П3	21	21	21	21	21
П4	699	697	710	739	785

Джерело: сформовано самостійно за даними балансів ТОВ «Агросистема ЛТД»

Результати розрахунків можна звести в єдину таблицю (табл. Л.8).

Продовження дод. Л

Таблиця Л.8

Зведений аналіз активів та пасивів за ліквідністю

№ п/п	Співвідношення між показниками	2013	2014	2015	2016	2017
1	A1 і П1	A1>П1	A1>П1	A1<П1	A1>П1	A1<П1
2	A2 і П2	A2>П2	A2>П2	A2>П2	A2>П2	A2>П2
3	A3 і П3	A3>П3	A3>П3	A3>П3	A3>П3	A3>П3
4	A4 і П4	A4 < П4	A4 < П4	A4 < П4	A4 < П4	A4 < П4

Джерело: сформовано самостійно за даними табл. Г.4

Аналізуючи дані табл. Л.8, можна зробити висновки, що протягом 2013-2017 років підприємству не загрожувала втрата платоспроможності у короткостроковій та середньостроковій перспективі.

Натомість співвідношення пар показників A4-П4 не виявили резервів для покриття дефіциту між A1 і П1 та A2 і П2. Отже, протягом досліджуваного

періоду підприємству не загрожувала втрата платоспроможності у короткостроковій та середньостроковій перспективі.

В додатку Ж представлено показники ліквідності та платоспроможності ТОВ «Агросистема ЛТД» у 2013-2017 рр.

Показники ліквідності (платоспроможності) ТОВ «Агросистема ЛТД» максимально наближені до нормативних значень та мають тенденцію до зниження.

За даними розрахунків показників фінансової стійкості видно, що коефіцієнт автономії на підприємстві ТОВ «Агросистема ЛТД» протягом досліджуваного періоду знаходиться значно вище оптимального значення (0,5), при цьому максимальне наближення до нього спостерігається в 2017 р. й становило 0,849. Це свідчить про те, що на підприємстві достатньо власного капіталу для фінансування потреб, і тому в наявності є не значна частка позикового капіталу.

Коефіцієнт фінансового ризику не перевищував значення 0,2 й в 2017 р. досяг значення на рівні 0,178.

Продовження дод. Л

Рівень показника фінансового лівериджу також мав найнижче значення в 2017 р. – 0,027. Коефіцієнт фінансової стійкості перевищував значення 0,8, але в 2017 р. досяг значення на рівні 0,871. Коефіцієнт довгострокової заборгованості не перевищував значення 0,03 й в 2017 р. був на рівні 0,026.

В цілому ж усі показники фінансової стійкості знаходяться на досить не високому рівні. При цьому, спостерігається незначне покращення фінансового стану підприємства в 2017 р.

З метою уникнення кризових явищ у господарській діяльності та для забезпечення стійкого економічного зростання треба розвивати ділову активність підприємства, що мінімізує ризик неуспіху в умовах економічної нестабільності ринкового середовища та конкуренції. Ділова активність доволі широке поняття й охоплює практично всі аспекти роботи підприємства.

Виділяють ділову активність підприємств щодо мобілізації внутрішніх ресурсів економічного зростання та активність у зовнішньому економічному середовищі. Внутрішня активність виражається у зростанні економічного потенціалу підприємств чи підвищенні ефективності його використання.

Коефіцієнт оборотності активів коливався від 3,49 в 2013 році до 5,00 в 2016 році, що вплинуло на тривалість одного обороту активів. Так, якщо у 2013 році тривалість 1 обороту активів становила 104 дні, то в 2017 році даний показник склав 78 днів, тобто зменшився.

Коефіцієнт оборотності запасів коливався від 13,81 в 2017 році до 24,31 в 2013 році, що вплинуло на тривалість одного обороту запасів. Так, якщо у 2013 році тривалість 1 обороту запасів становила 15 днів, то в 2017 році даний показник склав 26 днів, тобто збільшився.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості коливався від 42,32 в 2014 році до 97,17 в 2017 році, що вплинуло на період погашення дебіторської заборгованості. Так, якщо у 2013 році тривалість 1 обороту дебіторської заборгованості становила 8 днів, то в 2017 році даний показник склав 4 дні, тобто зменшився.

Продовження дод. Л

Збільшився коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості з 54,70 в 2013 році до 54,90 в 2017 році.

У результаті період погашення кредиторської заборгованості скоротився із 6,7 днів в 2013 році до 6,6 днів в 2017 році.

Операційний цикл на підприємстві скоротився з 11 днів до 7 днів за рахунок скорочення терміну погашення дебіторської заборгованості, а фінансовий цикл скоротився до 1 дня за рахунок зниження як операційного циклу так і за рахунок скорочення терміну погашення кредиторської заборгованості.

Також у контексті експрес-аналізу фінансового стану підприємства доцільно оцінити рентабельність. Щоб зробити висновок про рівень ефективності господарювання, отриманий прибуток потрібно порівняти з понесеними витратами або активами, які забезпечують підприємницьку діяльність.

Видаткова накладна № 2907 від 24 листопада 2016 р.

Постачальник: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"
 П/р 26009219479400, у банку АТ "УкрСиббанк", МФО 351005,
 01133, м.КИЇВ, ВУЛИЦЯ ІВАНА КУДРІ, БУДИНОК 38, КВАРТИРА 2, тел.: 044285-25-01,
 код за ЄДРПОУ 35849353, ІПН 358493526550, № свід. 100115529

Покупець: МПП "АГРОТЕХ"
 Тел.: (067) 445-48-31

Договір: № КИ0056 від 29.01.2016

№	Товар	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума ПДВ
1	Кільце колектора АГ-02-011 (Орбітер)	200 шт	4,80	
2	Патрубок (трійник) гумовий на кришку відра АГ-03-004 (ДПР 31.004)	30 шт	20,00	
3	Шланг ПВХ 5x2	2 м	5,00	

Разом: 1
 Сума ПДВ:
 Усього з ПДВ: 1

Всього найменувань 3, на суму 1 884,00 грн.

Одна тисяча вісімсот вісімдесят чотири гривні 00 копійок
 У т.ч. ПДВ: Триста чотирнадцять гривень 00 копійок

Місце складання: Київ

Від постачальника*

Отримав(ла)

Бухгалтер Садовнікова Тетяна Миколаївна
 Комірник

* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

За довіреністю № від

Рахунок на оплату

Увага! Оплата цього рахунку означає погодження з умовами поставки товарів. Повідомлення про оплату є обов'язковим, в іншому випадку не гарантується наявність товарів на складі. Товар відпускається за фактом надходження коштів на п/р Постачальника, самовивозом, за наявності довіреності та паспорта

Зразок заповнення платіжного доручення

Одержувач ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"		КРЕДИТ рах. N 26009219479400
Код 35849353	Код банку 351005	
Банк одержувача АТ "УкрСиббанк"		

Рахунок на оплату № 495 від 15 березня 2017 р.

Постачальник: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"

П/р 26009219479400, Банк АТ "УкрСиббанк", МФО 351005
01133, м. Київ, вулиця ІВАНА КУДРІ, БУДИНОК 38, КВАРТИРА 2, тел.: 044285-25-01,
код за ЄДРПОУ 35849353, ПІН 358493526550, № свід.: 100115529

Покупець: МПП "АГРОТЕХ"

Тел.: (067) 445-48-31

Договір: № КИ0056 від 29.01.2016

№	Товари (роботи, послуги)	Кількість	Ціна з ПДВ	Сума з ПДВ
1	Корпус АДМ 53 005 (ДУ 40)	4 шт	5.10	20.40
2	Пробка ДФ 02 019 (ДУ 25)	6 шт	4.86	29.16
3	Втулка молочного крану АГ-02-031 (АДМ 51 003-М)	120 шт	6.60	792.00
4	Скоба ДФ 01.457 А (40х25)	80 шт	13.80	1 104.00

Разом:

1 945,56

У тому числі ПДВ:

324,26

Всього найменувань 4, на суму 1 945,56 грн.

Одна тисяча дев'ятсот сорок п'ять гривень 56 копійок

У т.ч. ПДВ: Триста двадцять чотири гривні 26 копійок

Виписав(ла):

Федорченко Сергій Іванович

Додаток П

Зведена податкова накладна	
Складена на операції, здійснені під оподаткування	
Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини	
(зазначити код відповідності типу операції)	

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
31 грудня 2015 року № 1367
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
23 лютого 2017 року № 276)

ПОДАТКОВА НАКЛАДНА

2 4 1 1 2 0 1 6

2 1 9 1

Постачальник (продавець) ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АГРОСИСТЕМА ЛТД"	Отримувач (покупць) МПП "АГРОТЕХ"
(назви повністю, прописом, згідно з даними ЄДР, для фізичної особи - підприємця)	(назви повністю, прописом, згідно з даними ЄДР, для фізичної особи - підприємця)
3 5 8 4 9 3 5 2 6 5 5 0	1 9 4 0 7 7 1 1 0 1 3 9
(ідентифікатор податкового номера)	(ідентифікатор податкового номера)

Розділ А		
I	Загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку на додану вартість	1 884.00
II	Загальна сума податку на додану вартість, у тому числі:	314.00
III	Загальна сума податку на додану вартість за основною ставкою	314.00
IV	Загальна сума податку на додану вартість за ставкою 7%	
V	Усього обсяги постачання за основною ставкою (код ставки 20)	1 570.00
VI	Усього обсяги постачання за ставкою 7% (код ставки 7)	
VII	Усього обсяги постачання при експорті товарів за ставкою 0% (код ставки 901)	
VIII	Усього обсяги постачання на митній території України за ставкою 0% (код ставки 902)	
IX	Усього обсяги операцій, здійснених від оподаткування (код ставки 903)	
X	Дані щодо зворотної (заставної) тари	

Розділ Б											
№ з/п	Номенклатура товарів/послуг продавця	Код		Одиниця виміру товарів/послуг		Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування податку на додану вартість	Код ставки	Код пільги	Обсяги постачання (база оподаткування) без урахування податку на додану вартість	Код виду діяльності носія господарської діяльності товарно-матеріального
		товару згідно з УКТ ЗЕД	коди послуг згідно з ДКПП	умовне позначення (українське)	код						
1	2	3.1	3.2	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Кільце колектора АГ-02-011 (Срібтер)			шт	2009	200.000	4.80	20		960.00	
2	Патрубок (трубка) гумовий на кришку відра АГ-03-004 (ДЛР 31 004)			шт	2009	30.000	20.00	20		600.00	
3	Шланг ПВХ 5x2			м	0101	2.000	5.00	20		10.00	

Суми податку на додану вартість, нараховані (сплачені) у зв'язку з постачанням товарів/послуг зазначених у цій накладній, визначені правильно, відповідають сумі податкових зобов'язань продавця

11 11 Пекер

Посадовця (уповноважена) особисті/фізична особа
(законний представник)

(підпис та прізвище)

2 1 1 4 2 1 3 1 4 2

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта)

1. У першому номері після символу "-" зазначається код 2 - у разі здійснення операції з постачання власновироблених товарів, отриманих за результатами виробництва, визначеного в пункті 16¹ статті 16¹ Закону України "Про державну підтримку сільськогосподарського виробництва" або код 3 - у разі складання податкової накладної оператором-інвестором за багатосторонньою угодою про розподіл продукції.
2. Зазначається у разі постачання/придбання товарів/послуг фізично (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору.
3. У випадку постачання товару, ввезеного на митну територію України, у графі 3.2 проставляється позначка "X".
- 4.

(у разі відсутності пільги у довідках податкових ліній зазначається відповідні пункти (підпункти) статті, підрозділи, розділи Податкового кодексу України та/або міжнародного договору, яким передбачено звільнення від оподаткування)

5. Серія та номер паспорта зазначаються фізичні особи, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

ТОВ Агросистема ЛТД

Оборотно-сальдова відомість за 2017 р.

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
00			7 689 900,44	7 684 818,38	5 082,06	
10	571 874,10		151 428,89		723 302,99	
13		473 750,72		48 820,06		522 570,78
15	48 906,59		168 262,91	152 271,89	64 897,61	
20	10 838,76		50 811,66	44 364,07	17 286,35	
22	12 264,84		87 242,89	93 760,63	5 747,10	
28	6 530 831,84		29 121 436,03	28 499 472,46	7 152 795,41	
30	0,87				0,87	
31	714 637,32		59 132 896,42	58 683 737,51	1 163 796,23	
33	144,47		27 195 667,16	26 988 934,27	206 877,36	
36	583 589,74		31 667 431,96	31 183 636,99	1 067 384,71	
37	258 680,34		12 208 475,33	11 681 207,25	785 948,42	
39			2 190,00		2 190,00	
40		1 100 000,00				1 100 000,00
44		5 852 689,69	775 010,94	2 612 310,61		7 689 989,38
47		165 485,50	174 936,63	102 711,00		93 259,87
63		624 348,25	22 701 907,03	24 799 906,18		2 722 347,40
64	124 807,31		15 708 851,73	15 503 251,31	330 407,73	
65	54,54		484 169,00	484 171,04	52,50	
66		-365,44	2 216 510,26	2 216 875,70		
67		-2,00	121 000,00	121 000,00		-2,00
68		11 123,03	16 759 236,49	16 430 075,14	318 038,32	
70			31 656 943,09	31 658 193,09		1 250,00
71			381 665,10	251 666,43		-129 998,67
79		629 600,97	27 906 298,01	27 276 697,04		
80			10 838,76	10 838,76		
81			2 119 324,78	2 119 324,78		
82			261 174,20	261 174,20		
83			53 545,06	53 545,06		
84			2 089 302,38	2 089 302,38		
90			20 806 309,06	20 736 298,69	70 010,37	
92			3 494 408,74	3 437 421,43	56 987,31	
93			998 055,83	992 898,97	5 156,86	
94			223 780,79	200 326,25	23 454,54	
Разом	8 856 630,72	8 856 630,72	316 419 011,57	316 419 011,57	11 999 416,74	11 999 416,74

