МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему:«Удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713 – ОАК
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)
освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

С.В. Лисенко
(ініціали та прізвище)

Керівник:завідувач кафедри ОАОА, професор,д.е.н. Меліхова Т.О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)
Рецензент: доцент кафедри ОАОА, доцент, к.е.н. Подмешальська Ю. В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

До захисту

Запоріжжя
2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____

«06» березня 2024 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Лисенко Сергій Васильович
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»
керівник роботи Меліхова Т. О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «28» лютого 2024 року № 358-с та «07» жовтня 2024 року № 1518-с
2. Строк подання студентом роботи 04.12.2024
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
1. Теоретичні основи обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство
2. Облік надходження товарно-матеріальних цінностей та фінансовий аналіз на ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ»
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1.Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності підприємства. 2. Класифікація документів, які характерні для основних операцій роздробної торгівлі. 3. Первинні документи, що підтверджують надходження товарів. 4. Методологія обліку товарно-матеріальні цінності підприємства. 5. Характеристика субрахунків рахунку 28 «Товари». 6. Облік придбання товарів у разі передоплати. 7. Аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2021-2023 роки. 8. ТОВ-7 - Перевірка правильності формування продажної ціни товарів. 9. Відомість відображення інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару. 10. Відомість відображення в

обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства. 11. Загальний план проведення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей. 12. Робочий документ ТМЦ-1 – Перевірка відображення інформації, яка наводиться в договорі про тару. 13. Робочий документ ТМЦ-2 - Перевірка відображення в обліку поворотної або безповоротної тари. 14. Робочий документ ТМЦ-3 - Перевірка відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства. 15. Робочий документ ТМЦ-4 - Перевірка обліку зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		
2	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		
3	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 06.03.2024

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень*	*Жовтень 2024*	викон
2	*Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження*	*Жовтень 2024*	викон
3	*Робота над 1 розділом*	*Жовтень 2024*	викон
4	*Робота над 2 розділом*	*Жовтень 2024*	викон
5	*Робота над 3 розділом*	*Жовтень 2024*	викон
6	*Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді*	*Жовтень-листопад 2024*	викон
7	*Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій*	*Листопад 2024*	викон
8	*Попередній захист роботи*	*Грудень 2024*	викон
9	*Нормоконтроль*	*Грудень 2024*	викон
10	*Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді*	*Грудень 2024*	викон
11	*Захист роботи*	*Грудень 2024*	викон

Студент _____ С.В. Лисенко
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ Т.О. Меліхова
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер _____ Ю.С. Синиця
(підпис) (ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Лисенко С. В. Удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Меліхова Т. О. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2024.

Досліджено теоретичні основи обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство. Показано облік надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг». Проведено фінансовий аналіз ТОВ «Запоріжалюмінторг». Проведено контроль надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Ключові слова: ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, НАДХОДЖЕННЯ, ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНІ ЦІННОСТІ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Lysenko S. Improving the accounting and control of the receipt of goods and materials at LLC "Zaporizhalyumintorg".

Qualification work for obtaining a higher education degree of master in the specialty 071 – Accounting and taxation, scientific supervisor Melikhova T. O. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebnya, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2024.

The theoretical foundations of accounting and control of the receipt of goods and materials at the enterprise are studied. The accounting of the receipt of goods and materials at LLC "Zaporizhalyumintorg" is shown. A financial analysis of LLC "Zaporizhalyumintorg" is carried out. The control of the receipt of goods and materials

at LLC "Zaporizhalyumintorg" is carried out. Ways are provided for improving the accounting and control of the receipt of goods and materials at LLC "Zaporizhalyumintorg".

Keywords: ACCOUNTING, CONTROL, RECEIPTS, GOODS AND MATERIAL VALUES, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП 7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА ПІДПРИЄМСТВО 11
1.1 Законодавчо-нормативні акти обліку надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство 11
1.2 Облік надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство 16
1.3 Контроль надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство 42
2 ОБЛІК НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ» 48
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Запоріжалюмінторг» 48
2.2 Облік надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг» 48
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Запоріжалюмінторг» 67
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ» 78
3.1 Контроль надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг» 78
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг» 87
3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг» 90
ВИСНОВКИ 98
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 100
ДОДАТКИ 109

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Підприємства з будь-яким видом діяльності використовують товарно-матеріальні цінності (далі ТМЦ). З відображенням в обліку товарно-матеріальних цінностей виникають проблеми з наявності в договорі інформації та правильності визначення тари та тарних матеріалів. Облік тари відрізняється від того чи вона є поворотна чи безповоротна, а також чи її можна відділити окремо від самих товарів при веденні власного бізнесу. При проведенні інвентаризації ТМЦ звертають увагу на правильність відображення інформації в обліку про тару. Правильність відображення в обліку, оподаткування та контролю тари впливає і на достовірність визначення первісної вартості ТМЦ.

Проблемними питаннями обліку та контролю запасів займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф. Ф., Давидов Г. М., Кулаковська Л. П., Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Піча Ю. В., Сахарцева І. І., Усач Б. Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах ведення обліку та проведення контролю запасів. Проте саме питання обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Мета та завдання роботи. Метою роботи є дослідження обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей, а також їх удосконалення на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- дослідити теоретичні основи обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство;

- показати облік надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»;

- провести фінансовий аналіз ТОВ «Запоріжалюмінторг»;

- провести контроль надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»;

- надати шляхи щодо удосконалення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в: удосконаленні обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг» до найбільш важливих слід віднести:

- розроблена методика проведення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку нематеріальних активів на підприємстві, дослідити правильність відображення в

обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

- запропоновані відомості надходження товарно-матеріальних цінностей, а саме: інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару; поворотної або безповоротної тари; тари в залежності від виду діяльності підприємства; зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, допоможуть підприємству підвищити якість облікового процесу та аналізу господарської діяльності в системі управління бізнесом.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Запоріжалюмінторг», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Лисенко С. В., Меліхова Т. О. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності. *Трансформація обліку та бізнес-консалтингу в умовах невизначеності: сучасні тренди, виклики, міжнародний досвід* : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 08 листопада 2024 року). Харків : ДБТУ, 2024 (подано до друку).

Основні пропозиції автора щодо обліку та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг» знайшли відображення у статті:

Лисенко С. В., Меліхова Т. О., Меліхов Є. В. Удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей для проведення якісного аналізу господарської діяльності в системі управління бізнесом. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 24 (подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА ПІДПРИЄМСТВО

1.1 Законодавчо-нормативні акти обліку надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство

Товарно-матеріальні цінності (далі ТМЦ) є основними видами запасів на торгових підприємствах. Від їх наявності, дотримання графіку надходження та відпуску залежать фінансовий результат роботи підприємства. Оскільки торгова діяльність підприємства може встати із-за збоїв у постачанні, а також зайві запаси заморожують грошові кошти підприємства, треба мати складські приміщення, слідкувати за дотриманням правильних умов зберігання товарів, своєчасно проводити інвентаризацію [16].

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності підприємства наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності підприємства

Показник	Характеристика
Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товари	НП(С)БО 9 «Запаси»
Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».
Визначення	товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу

Джерело: складено автором

Роздрібна торгівля – це сфера підприємницької діяльності з продажу товарів або послуг на підставі усного або письмового договору купівлі-продажу безпосередньо кінцевим споживачам для їх власного некомерційного використання [62].

Основним нормативним документом, що регулює здійснення торговельної діяльності, є Порядок № 833. Суб'єкт господарювання здійснює торговельну діяльність після його державної реєстрації [16].

Для повноправного функціонування торговельної точки, крім державної реєстрації, суб'єкту господарювання необхідно отримати низку документів дозвільного характеру:

– дозвіл на розміщення об'єкта торгівлі;

– дозвіл на розміщення малої архітектурної форми (для малих архітектурних форм – кіосків, наметів, павільйонів тощо);

– дозвіл органу державного пожежного нагляду на початок роботи підприємств та оренду приміщень;

– дозвіл органів санепідемстанції (СЕС);

– ліцензію – у разі здійснення діяльності, що підлягає ліцензуванню;

– для реалізації на території України продукції, що підлягає обов'язковій сертифікації, виробники, постачальники та продавці зобов'язані мати сертифікат відповідності на цю продукцію [64].

Для провадження торговельної діяльності у сфері роздрібної торгівлі суб'єкти господарювання можуть мати:

1) магазин, який може бути:

- за товарною спеціалізацією – продовольчим, непродовольчим, змішаним;

- за товарним асортиментом – універсальним, спеціалізованим, вузькоспеціалізованим, комбінованим;

- за методом продажу товарів – з індивідуальним обслуговуванням, самообслуговуванням, торгівлею за зразками або через торговельні автомати;

2) павільйон;

3) кіоск, ятка;

4) намет, навіс;

5) лоток, ларьок;

6) склад товарний;

7) лавка-склад , магазин-склад [38].

Приміщення (місця) для провадження діяльності у сфері торгівлі необхідно, щоб відповідало санітарним нормам, а технічного стану приміщення (місця), будівлі та устаткування – вимогам нормативних документів щодо зберігання, виробництва та продажу відповідних товарів, а також охорони праці; наявності на видному і доступному місці «куточка покупця», в якому розміщується інформація про найменування власника або уповноваженого ним органу, книга відгуків і пропозицій, адреси та номери телефонів органів, що забезпечують захист прав споживачів, розміщення ліцензії [17].

Характерною обліковою особливістю підприємств роздрібної торгівлі є те, що такі підприємства, як правило, ведуть облік товарів у продажних цінах, тобто в тих цінах, за якими товари будуть реалізовані покупцям. Формування продажної вартості товару можна представити таким чином:

$$\text{Продажна вартість} = \text{Первісна вартість} \times \text{Торгова націнка} \quad (1.1)$$

Первісна вартість запасів визначається відповідно до НП(С)БО 9 [48]. Торговельна націнка є різницею між продажною і первісною (купівельною) вартістю товарів. Сума торговельної націнки покликана забезпечити покриття витрат торговельного підприємства і принести йому прибуток. На практиці існують два підходи до формування продажної вартості товарів і встановлення торгової націнки [18].

Перший підхід полягає в тому, що з певною періодичністю розпорядженням (наказом) керівника підприємства встановлюється певний розмір торгової націнки на товари. Його розмір встановлюється у відсотковому співвідношенні від первісної вартості товару [64].

Порядок установлення торгової націнки і формування продажної вартості підприємство обирає самостійно [22].

Говорячи про ціноутворення і ціни, зауважимо: ціни на товари і продукцію мають бути зазначені на ярликах (цінниках) або в покажчиках цін [20].

Основні вимоги до порядку позначення роздрібних цін на товари визначено Інструкцією про порядок позначення роздрібних цін [17]. Цінники повинні містити такі реквізити (п. 7 Інструкції про порядок позначення роздрібних цін [38]):

а) для продовольчих товарів:

– для вагових товарів – найменування товару, сорт, ціну за один кілограм або за сто грамів;

– для товарів або напоїв, що продаються на розлив, – найменування товару або напою, сорт, ціну за одиницю ємності або одиницю ваги;

– для штучних товарів і напоїв у пляшках – найменування товару або напою, вагу або ємність, сорт, ціну за штуку;

– для розфасованих товарів – найменування товару, сорт, ціну за один кілограм або сто грамів, вагу одиниці розфасовки, ціну за одиницю розфасовки;

б) для непродовольчих товарів:

– для товарів, на які ціни встановлено залежно від сортності, – найменування товару, сорт, ціну за один метр, кілограм, штуку або одиницю розфасовки;

– для товарів, на які ціни за сортами не встановлено, – найменування товару, ціну за один метр, кілограм, штуку або одиницю розфасовки;

– для дрібних штучних товарів (парфумерні, галантерейні тощо) – найменування товару, вагу або місткість, ціну за штуку або одиницю упаковки [42].

На рис. 1.1 наведено класифікацію документів, які характерні для основних операцій роздробної торгівлі [17].

На підприємствах роздрібної торгівлі, які застосовують сучасну технологію автоматизованої ідентифікації товарів за їхніми штрих-кодами та на яких значення цін товарів зберігається в пам’яті РРО або комп’ютера, дозволяється не завіряти цінники підписами працівників, відповідальних за їх формування, установлення та застосування, з датою та печаткою (штампом). В усіх інших випадках цінники підприємств роздрібної торгівлі, у тому числі й

стаціонарної дрібнороздрібної мережі, обов'язково мають бути підписані відповідальним за це працівником і завірені печаткою або штампом суб'єкта господарювання із зазначенням дати підписання [17].

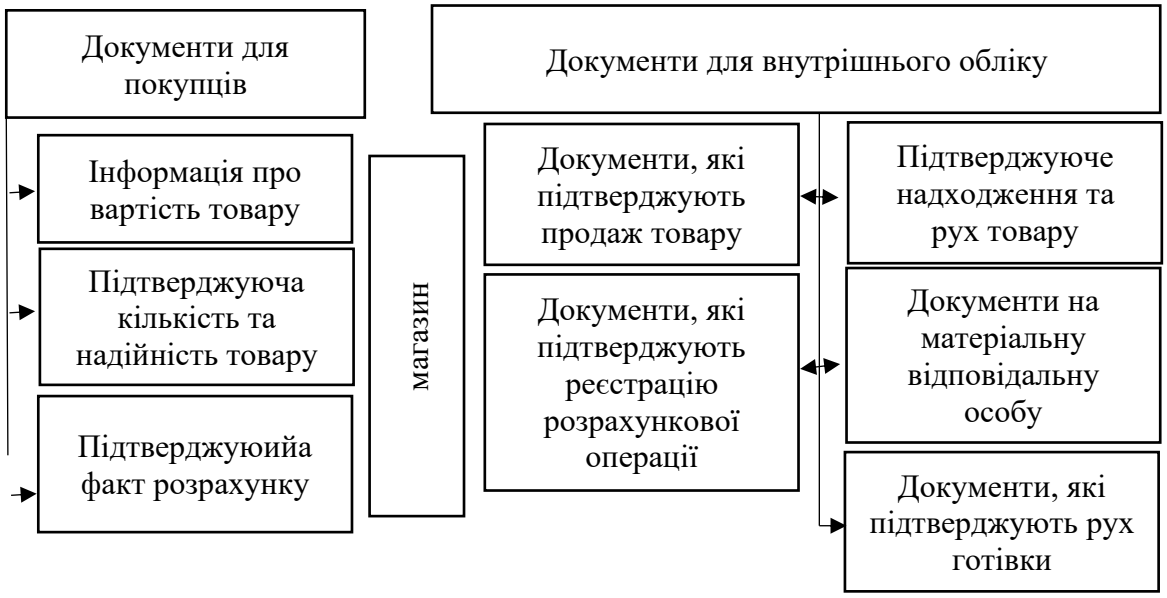


Рисунок 1.1 – Класифікація документів, які характерні для основних операцій роздробної торгівлі

Джерело: [17]

Працівників, відповідальних за формування, встановлення, застосування, а також спосіб позначення роздрібних цін (штамп, чорнило, паста, маркування етикет-пістолетом тощо), визначає керівник суб'єкта господарювання. Працівники суб'єкта господарювання до початку роботи повинні перевірити наявність і правильність оформлення ярликів цін (цінників) на товари, що продаються [19].

Роздрібна торгівля складається з двох основних операцій: завезення товару в торговельну точку та реалізація товару кінцевому споживачеві. Документи, задіяні в цих операціях, можна розділити на дві групи:

1) документи внутрішнього обліку (накладні, оборотні відомості, товарні звіти тощо);

2) документи, що видаються або надаються покупцям (чеки, цінники, гарантійні талони, сертифікати якості тощо).

Інші операції, які можуть мати місце в роздробі, – це повернення товару, переоцінка товару, передача товару з торговельної точки на склад підприємства або в іншу торговельну точку, нестача або надлишки товарів, виявлені під час інвентаризації. Оформляються такі операції документами внутрішнього обліку.

1.2 Облік надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство

До первинних облікових документів також можуть бути включені додаткові реквізити залежно від характеру операції, технології обробки облікових даних, що застосовується на підприємстві.

Обов'язкові реквізити, які повинні містити первинні облікові документи (п. 2 ст. 9 Закону про бухгалтерський облік [11]):

– найменування документа (форми);

– дату і місце складання;

– назву підприємства, від імені якого складено документ;

– зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

– посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;

– особистий підпис або інші дані, які дають змогу ідентифікувати особу, що бере участь у здійсненні господарської операції [15].

Товари в роздрібну мережу потрапляють зі складу підприємства, безпосередньо від постачальників, шляхом закупівлі в населення або за допомогою приймання на комісію. У будь-якому разі в пункті роздрібної торгівлі має бути документ із зазначенням кількості товарів, що надійшли, та їх продажної вартості [41].

Первинні документи, що підтверджують надходження товарів наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Первинні документи, що підтверджують надходження товарів

Товар у роздріб надійшов	Супровідні первинні документи
Безпосередньо від постачальників	Накладна, товарно-транспортна накладна, документи, що підтверджують якість товарів
Шляхом закупівлі в населення	Закупівельний акт або закупівельна відомість
Зі складу підприємства	Накладна на внутрішнє переміщення, товарно-транспортна накладна, документи, що підтверджують якість товарів

Джерело: [66]

Первинними документами з ТМЦ є накладні на товар. Під кожну накладну (видаткову накладну) постачальника слід виписувати прибутковий ордер або прибуткову накладну. Прибутковий ордер може складатися за типовою формою № М-4. Оскільки накладна не є бланком суворого обліку, на практиці нерідко товар оприбутковують на підставі видаткової накладної постачальника [66].

Наступним документом є товарно-транспортна накладна (ТТН). Товарно-транспортна накладна – єдиний для всіх учасників транспортного процесу юридичний документ, призначений для списання товарно-матеріальних цінностей, обліку на шляху їх переміщення, оприбуткування, складського, оперативного та бухгалтерського обліку, а також для розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаної роботи [66].

Суб’єктам підприємницької діяльності дозволяється реалізовувати товари тільки за наявності документів, що підтверджують їх якість і безпеку. Якість товарів підтверджується шляхом зазначення в супровідних документах на такий товар реєстраційних номерів сертифікатів відповідності (свідоцтва про визнання відповідності) та/або декларації про відповідність [71].

Ще одним документом є накладна на внутрішнє переміщення. Надходження товарів у роздрібну мережу зі складу суб’єкта підприємництва або з іншого пункту роздрібної торгівлі оформляється накладною (актом) на внутрішнє переміщення або звичайною накладною [13].

Аналітичний облік товарів у місцях зберігання ведеться матеріально відповідальною особою (комірником) у товарній книзі або картках складського

обліку матеріалів (типової форми № М-12 або довільної форми, розробленої підприємством). На кожне найменування (облікову одиницю) товару відкривається окрема картка або відводиться певна кількість сторінок у товарній книзі. Записи в товарній книзі (картках) здійснюються на підставі первинних прибуткових і видаткових документів [15].

Товарний звіт є таж первинним документом. Він дає змогу проконтролювати збереження і рух товарів. Форма товарного звіту, яку можуть використовувати у своїй діяльності підприємства [21].

Товарні звіти складаються матеріально відповідальними особами щодня або у строки, встановлені підприємством (залежно від обсягів господарських операцій) [21].

На торговельних підприємствах, які мають дві або більше секцій (відділів), очолюваних різними матеріально відповідальними особами, товарні звіти складаються за кожною секцією (відділом) [66].

Товарні запаси відображаються в товарному звіті підприємства роздрібної торгівлі в продажних (роздрібних) цінах. Перед складанням товарного звіту всі прибуткові та видаткові документи ретельно перевіряються і сортуються за видами операцій (надходженням і витратами). Прибуткова частина товарного звіту заповнюється матеріально відповідальною особою на підставі відповідних первинних документів: накладних, товарно-транспортних накладних, прибуткових накладних тощо. Видаткова частина товарного звіту заповнюється на підставі документів, що містять інформацію про реалізацію товарів покупцям, – Z-звітів РРО, товарно-касових звітів тощо [34].

Оскільки в товарному звіті мають бути відображені всі операції, пов’язані з рухом товарів, то, крім перелічених вище первинних документів, у товарному звіті відображають акти уцінок, акти нестач, акти повернення товарів та інші первинні документи, що відображають зміну облікової вартості товарів. До товарного звіту мають бути додані всі первинні документи, на підставі яких було отримано і відпущено товар, причому кожен документ записується у звіті окремим рядком у хронологічному порядку [15].

Заповнюючи товарний звіт, що тара, яка є первинним упакуванням товару та відпускається покупцю разом із товаром (пляшки, бляшані банки тощо), обліковується в бухгалтерському обліку на субрахунку 282 «Товари в торгівлі» (у складі вартості товару), а отже, відображається у звіті за графою «Товар» як складова вартості товару. Вартість іншої тари, бухгалтерський облік якої ведеться на субрахунку 284 «Тара під товарами» (зокрема, зворотної тари, тари під товарами, порожньої тари тощо, за винятком інвентарної тари, що обліковується на однойменному субрахунку 115), відображається у товарному звіті відокремлено від товару в окремій графі «Тара» [55].

При прийманні звіту в матеріально відповідальної особи працівник бухгалтерії зобов'язаний перевірити:

– правильність оформлення доданих первинних документів;

– відповідність дат прибуткових і видаткових документів періоду, за який складено звіт;

– відповідність залишків товарів і тари на початок звітного періоду залишкам, відображеним у попередньому товарному звіті на кінець звітного періоду (або фактичним залишкам інвентаризаційного опису, якщо на звітну дату проводилася інвентаризація);

– відповідність даних залишків товарів і тари на початок звітного періоду записам у регістрах бухгалтерського обліку;

– відповідність доданих документів їх зазначеній кількості та наявність підпису матеріально відповідальної особи;

– правильність арифметичних підрахунків у звіті та доданих документах;

– відповідність суми виручки, зазначеної у видатковій частині товарного звіту, сумі, відображеній у прибутковій частині касового звіту [73].

У разі якщо при перевірці товарного звіту з доданими до нього документами працівником бухгалтерії виявлено помилки, вносяться виправлення до першого примірника звіту та другого, що залишається у матеріально відповідальної особи. Після внесення всіх виправлень до обох примірників і підписання їх матеріально відповідальною особою працівник

бухгалтерії в обох примірниках робить відмітку про перевірку і прийняття товарного звіту та документів. Товарні звіти з доданими до них документами є підставою для відображення операцій з надходження та вибуття товарів у бухгалтерському обліку [71].

Робота продавця пов'язана зі зберіганням, продажем (відпуском) переданих йому цінностей (як товарних, так і грошових), тому власник може укласти з продавцем договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, а якщо в одній зміні на одній дільниці працюють декілька продавців, – договір про колективну матеріальну відповідальність [66].

Методологія обліку товарно-матеріальні цінності підприємства наведено у таблиці 1.3

Таблиця 1.3 – Методологія обліку товарно-матеріальні цінності підприємства

Показник	Характеристика
1	2
Рахунок	28 «Товари»
Призначення рахунку 28	ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування
На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 «	застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо.
Постачальницькі, збутові, торгові підприємства та організації на рахунку 28	ведуть облік також покупної тари і тари власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих чи господарських потреб і облік якої ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» чи 20 «Виробничі запаси».
Субрахунки рахунку 28:	281 «Товари на складі» 282 «Товари в торгівлі» 283 «Товари на комісії» 284 «Тара під товарами» 285 «Торгова націнка» 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»

Продовження таблиці 1.3

1	2
На субрахунках 281-284 за дебетом	відображається збільшення товарів та їх вартості, за кредитом - зменшення.
На субрахунку 281 «Товари на складі»	ведеться облік руху та наявності товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах, овочесховищах, морозильниках тощо.
На субрахунку 282 «Товари в торгівлі»	ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібної торгівлі (в магазинах, ятках, кіосках, у буфетах підприємств громадського харчування тощо).
На субрахунку 283 «Товари на комісії»	ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до їх продажу.
Аналітичний облік	ведеться за видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами.
На субрахунку 284 «Тара під товарами»	ведеться облік наявності й руху тари під товарами й порожньої тари. Торговельні підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства за видами (групами) тари і цінами на тару. Різниця між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару відноситься на субрахунок 285 «Торгова націнка».
На субрахунку 285 «Торгова націнка»	підприємства роздрібної торгівлі при ведені обліку товарів за продажними цінами відображають торгові націнки на товари, тобто різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів.
За дебетом субрахунку 285	зменшення (списання).
За кредитом субрахунку 285	відображається збільшення суми торгових націнок
Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари	відображається за дебетом субрахунку 285 і кредитом субрахунку 282 або способом сторно зворотною кореспонденцією цих рахунків.
На субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».
У звітність	включається згорнуте за всіма субрахунками сальдо рахунку 28.
Форма звітності	Баланс, рядок 1100 Запаси

Джерело: згруповано автором

Відповідно до НП(С)БО товари належать до запасів підприємства. Принципи формування інформації про запаси в бухгалтерському обліку та розкриття її у фінансовій звітності встановлено у НП(С)БО 9 [66].

Облік руху товарів ведеться на рахунку 28 «Товари», що має такі субрахунки:

– 281 «Товари на складі»;

– 282 «Товари в торгівлі»;

– 283 «Товари на комісії»;

– 284 «Тара під товарами»;

– 285 «Торгова націнка»;

– 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»;

– 289 «Транспортно-заготівельні витрати» [66].

Субрахунки рахунка 28 «Товари» наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Субрахунки рахунка 28 «Товари»

Найменування субрахунку	Призначення
Субрахунок 281 «Товари на складі»	Ведеться облік руху і наявності товарних запасів, що перебувають на оптових і розподільчих базах, складах, овочесховищах, морозильниках тощо.
Субрахунок 282 «Товари в торгівлі»	Ведеться облік руху та наявності товарів, що перебувають на підприємствах роздрібної торгівлі (у магазинах, наметах, кіосках, у буфетах підприємств ресторанного господарства тощо)
Субрахунок 283 «Товари на комісії»	Ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають переходу права власності на ці товари до їх продажу
Субрахунок 284 «Тара під товарами»	Ведеться облік наявності та руху тари під товарами і порожньої тари
Субрахунок 285 «Торгова націнка»	Підприємства, що ведуть облік товарів у продажних цінах, відображають суми торговельної націнки на товари, тобто різницю між купівельною і продажною (роздрібною) вартістю товарів. За кредитом субрахунку 285 відображається збільшення суми торгових націнок, за дебетом – зменшення (списання). Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за дебетом субрахунку 285 і кредитом субрахунку 282 або способом сторно, або зворотною кореспонденцією цих рахунків
Субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	Ведеться облік наявності та руху необоротних активів і груп вибуття, які визнаються такими, що утримуються для продажу відповідно до НП(С)БО 27
Субрахунок 289 «Транспортно-заготівельні витрати»	Ведеться облік сум транспортно-заготівельних витрат, пов’язаних з придбанням товарів. Безпосередньо в Плані рахунків субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати» немає, проте такий субрахунок передбачено НП(С)БО 9 [4]

Джерело: [66]

Тара, яка є первинним пакуванням товару і відпускається покупцю разом з товаром (пляшки, бляшані банки тощо), обліковується в бухгалтерському обліку на субрахунку 282 «Товари в торгівлі» (у складі вартості товару) [15].

Оприбуткування товарів, що надійшли, на склад (у місця зберігання) відображається в обліку такими записами:

– Дт 281, 282 – Кт 631, 372 (та інші рахунки розрахунків з постачальниками) – на первісну вартість товарів, що надійшли;

– Дт 281, 282 – Кт 285 – на суму торгової націнки, нарахованої на товари, що надійшли [34].

Облік операцій з надходження товарів на підприємство роздрібної торгівлі наведемо у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Облік операцій з надходження товарів на підприємство роздрібної торгівлі

Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Оплата здійснюється після отримання товару			
Прибуткова накладна	1. Отримано товар від постачальника	281	631
Податкова накладна постачальника	2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
Платіжне доручення	3. Перераховано оплату постачальнику за товар	631	311
Прибуткова накладна	4. На товар, що надійшов, нараховано торгову націнку	281	285
Передоплата			
Платіжне доручення	1. Здійснено передоплату постачальнику за товар	371	311

Продовження таблиці 1.5

1	2	3	4
Податкова накладна постачальника	2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
Прибуткова накладна	3. Отримано товар від постачальника	281	631
Прибуткова накладна	4. Відображено суму ПДВ	644	631
Бухгалтерська довідка	5. Проведено залік передоплати постачальнику	631	371
Прибуткова накладна	6. На товар, що надійшов, нараховано торгову націнку	281	285

Джерело: [71]

За вибором підприємства торговельна націнка може нараховуватися не в момент надходження товарів на склад (у місця зберігання), а під час передачі товарів зі складу до місць реалізації [59].

Облік операцій з надходження товарів на підприємство роздрібної торгівлі наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Облік операцій з надходження товарів на підприємство роздрібної торгівлі

Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Прибуткова накладна	1. Отримано товар від постачальника	281	631
Податкова накладна постачальника	2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
Платіжне доручення	3. Перераховано оплату постачальнику за товар	631	311
Накладна на внутрішнє переміщення	4. Передано товар у роздріб	282	281

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
Накладна на внутрішнє переміщення	5. На товар, що надійшов, нараховано торгову націнку	282	285

Джерело: [14]

Облік вибуття товарів тісно пов'язаний з визначенням фінансового результату торговельних операцій.

Фінансовий результат від торговельних операцій визначається шляхом зіставлення доходів і витрат. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності наведені в НП(С)БО 15 і НП(С)БО 16.

На підприємствах роздрібної торгівлі дохід визнається в момент реалізації товарів покупцям. Величина доходу визначається за сумою виручки, отриманої від продажу товарів (на підставі звітів РРО, книг обліку розрахункових операцій тощо) [60].

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Величина витрат (або так звана собівартість реалізованих товарів) визначається відповідно до НП(С)БО 9.

Згідно з НП (С)БО 9 [4] у разі продажу або іншого вибуття собівартість запасів, що вибули, визначається одним із таких методів:

– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

– середньозваженої собівартості;

– собівартості перших за часом надходження запасів;

– нормативними витратами;

– ціною продажу [55].

Підприємства роздрібної торгівлі для визначення собівартості реалізованих товарів, використовують останній метод – ціну продажу [39].

Для застосування торговельними підприємствами оцінки вибуття товарів за цінами продажу п. 22 НП(С)БО 9 [66] необхідно виконання наступних умов:

1) підприємство має займатися роздрібною торгівлею;

2) застосування інших методів оцінки вибуття товарів, ніж ціни продажу, не виправдане;

3) підприємство має значну номенклатуру товарів, що змінюється;

4) рівень торговельної націнки на товари приблизно однаковий [59].

На підприємстві роздрібної торгівлі рівні торговельних націнок для різних груп товарів різняться. Розподіл торговельної націнки доцільно проводити окремо за кожною з груп товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки, забезпечивши при цьому накопичення відповідної інформації в розрізі таких однорідних груп (видів) товарів [59].

В основі оцінки вибуття товарів за цінами продажу лежить розрахунок середнього відсотка торговельної націнки, що необхідний для встановлення суми торговельної націнки на реалізовані товари і собівартості реалізованих товарів. Призначення того чи іншого методу оцінки вибуття запасів, який самостійно обирає підприємство, полягає у визначенні саме собівартості реалізованих (вибулих) товарів [14].

Розрахунок собівартості реалізованих товарів при застосуванні їх оцінки за цінами продажу здійснюється одноразово після закінчення звітного місяця, а не за кожним фактом їх реалізації (вибуття) [21].

Метод ціни продажу ґрунтується на розрахунку середнього відсотка торговельної націнки на товар і може застосовуватися (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємствами роздрібної торгівлі, які мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки [73].

Собівартість реалізованих товарів згідно з цим методом визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок до продажної вартості отриманих у звітному

місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця і продажної (роздрібної) вартості отриманих у звітному місяці товарів [39].

Порядок визначення собівартості реалізованих товарів наведено в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Порядок визначення собівартості реалізованих товарів

№	Показник	
1	ТНреал=(Середній відсоток ТН × Треал) ÷ 100	
2	Собівартість реалізованих товарів = Треал. – ТНреал.	
3	Умовні позначення:	
4	ТНн	Залишок торгових націнок на початок звітного місяця
4	ТНп	Сума торгових націнок, що припадає на товари, отримані у звітному місяці
4	Тн	Продажна (роздрібна) вартість залишку товарів на початок звітного місяця
4	Тп	Продажна (роздрібна) вартість отриманих у звітному місяці товарів
4	ТНреал	Сума торгової націнки, що припадає на реалізовані товари
4	Треал	Продажна (роздрібна) вартість реалізованих товарів

Джерело: [71]

Собівартості реалізованих товарів і суми торгової націнки передбачає списання проводкою Дт 902 – Кт 282 безпосередньо фактичної собівартості реалізованих товарів, а на суму торгової націнки на такі реалізовані товари здійснення запису Дт 285 – Кт 282 або зворотним записом методом «червоне сторно» Дт 282 – Кт 285 [73].

Або спочатку записом Дт 902 – Кт 282 списується продажна вартість реалізованих товарів, яка потім для визначення собівартості реалізованих товарів коригується на величину розрахованої наприкінці місяця торговельної націнки проводкою Дт 902 – Кт 285 (методом «червоне сторно») [21].

Собівартість реалізованих товарів і дохід, отриманий від їхньої реалізації, можна зіставити суму доходу із сумою витрат і визначити фінансовий результат [14].

Підприємства торгівлі використовують такі рахунки обліку доходів, витрат і фінансових результатів:

– субрахунок 702 «Дохід від реалізації товарів»;

– субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів»;

– субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» [37].

Рахунки відображення доходу, витрати і фінансових результатів торгових підприємств наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Рахунки відображення доходу, витрати і фінансових результатів торгових підприємств

Найменування субрахунку	Призначення
Субрахунок 702 «Дохід від реалізації товарів»	На цьому субрахунку підприємства роздрібної торгівлі узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів. За кредитом субрахунку відображається отримання доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, ПДВ та інших передбачених законодавством непрямих податків), а також списання суми доходу в порядку закриття на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності»
Субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів»	На цьому субрахунку відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається згідно з НП(С)БО 9 [4]. Визначена собівартість відображається за дебетом субрахунку, за кредитом субрахунку дебетові обороти в порядку закриття списуються на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності»
Субрахунок 791 «Результат операційної діяльності»	На цьому субрахунку визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку підприємства роздрібної торгівлі відображають у порядку закриття рахунків суму доходів від реалізації товарів та від іншої операційної діяльності, за дебетом – суму в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованих товарів, а також інших витрат, що не включаються до собівартості реалізованих товарів

Джерело: [37]

Облік реалізації товарів наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Облік реалізації товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Залишки товарів на початок місяця			
– продажна вартість	Відомість залишків	282	–
– торгова націнка	Відомість залишків	–	285

Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
Надходження товарів			
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311

Джерело: [37]

Для відображення вартості повернутих покупцями товарів у бухгалтерському обліку призначено субрахунок 704 «Вирахування з доходу» рахунка 70 «Доходи від реалізації». Заборгованість перед покупцями в розмірі вартості повернутих товарів відображається за дебетом цього субрахунку (Дт 704 – Кт 361). Таким чином, субрахунок 704 «Відрахування з доходу» є регулювальним субрахунком рахунка 70 «Доходи від реалізації» і дає змогу скоригувати суму доходу за товарами, що були повернуті покупцями. Проте за дебетом субрахунку 704 має бути відображено суму зменшення доходу від реалізації товару без урахування ПДВ, тому одночасно із записами, що відображають повернення товарів і видачу грошових коштів покупцю за повернутий товар (Дт 704 – Кт 361 і Дт 361 – Кт 30/»Операційна каса»), продавцем – платником ПДВ робиться коригувальний запис у сумі податкових зобов'язань із ПДВ, що були нараховані в момент реалізації (проведення Дт 704 – Кт641 – методом «червоне сторно»). За кредитом субрахунку 704 дебетові обороти списуються на рахунок 79 «Фінансові результати» [55].

Оскільки при реалізації собівартість товарів була віднесена на витрати і вплинула на фінансовий результат, то при поверненні товару необхідно здійснити їх (витрат) коригування. Таке коригування здійснюється записами, зворотними записам з відображення собівартості реалізованих товарів. Якщо, наприклад, підприємство собівартість реалізованих товарів відображало проводками Дт 902 – Кт 282 (на продажну вартість) і Дт 902 – Кт 285 методом «червоне сторно» (на суму торговельної націнки, що припадає на реалізовані

товари), то коригування собівартості за поверненими товарами відобразиться в обліку зворотними записами Дт 902 – Кт 282 методом «червоне сторно» (на продажну вартість повернутого товару) і Дт 902 – Кт 285 (на суму торгової націнки, що припадає на реалізований товар) [59].

Облік надходження та вибуття товарів та торгової націнки наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Облік надходження та вибуття товарів та торгової націнки

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Надходження товарів			
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311
4. Передано товари в роздріб	Накладна на внутрішнє переміщення	282	281
5. Нараховано торгову націнку на товари, що надійшли	Накладна на внутрішнє переміщення	282	285
Вибуття товарів			
1. Відображено виручку від реалізації товарів	Z-звіт РРО	30/»Операційна каса»	702
2. Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641
3. Відображено повернення товару покупцем	Z-звіт РРО, акт про видачу коштів	704	361
4. Повернено грошові кошти покупцеві	Z-звіт РРО, акт про видачу коштів	361	30/»Операційна каса»

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
5. Відображено коригування податкових зобов'язань з ПДВ (методом «червоне сторно»)	Z-звіт РРО, розрахунок коригування до податкової накладної	704	641
6. Здано виручку до каси підприємства	Прибутковий касовий ордер	301	30/»Операцій на каса»
7. Відображено продажну вартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	902	282
8. Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	902	285
9. Відновлено продажну вартість повернутих товарів (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	902	282
10. Відновлено суму торгової націнки на повернутий товар	Бухгалтерська довідка	902	285
11. Списано суму доходу на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791
12. Списано на фінансовий результат суму повернення товару	Бухгалтерська довідка	791	704
13. Списано собівартість реалізованих товарів (з урахуванням повернення) на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	902

Джерело: [66]

Відповідно до п. 9 НП(С)БО 9 до складу первісної вартості запасів, придбаних за грошові кошти, включаються суми транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних з придбанням запасів, а саме:

– витрати на заготівлю запасів;

– оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту (включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів) [37].

Існують два підходи до обліку сум транспортно-заготовельних витрат (далі ТЗВ): суми ТЗВ можуть або включатися до собівартості придбаних запасів при їх оприбуткуванні, або обліковуватися на окремому субрахунку рахунка обліку запасів (з відповідним розподілом після закінчення місяця) [11].

У першому випадку суми ТЗВ розподіляються між відповідними одиницями-запасами при їх надходженні на підприємство. Розподіл сум транспортних витрат у цьому випадку може здійснюватися пропорційно вартісному, кількісному або ваговому критерію [61].

Облік транспортно-заготівельних витрат наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Облік транспортно-заготівельних витрат

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311
4. Суму ТЗВ включено до первісної вартості товарів	Прибуткова накладна, бухгалтерська довідка	281	631
5. Відображено податковий кредит з ПДВ за ТЗВ	Податкова накладна транспортної організації	641	631
6. Оплачено рахунок транспортній організації	Платіжне доручення	631	311

Джерело: [61]

Другий випадок полягає у визначенні відсоткового співвідношення всіх транспортно-заготівельних витрат, понесених підприємством у зв’язку з отриманням товарів (з урахуванням залишків), до всієї продажної вартості отриманих товарів (з урахуванням залишків), тобто визначається, яка сума транспортних витрат у середньому припадає на одиницю товару. Виходячи з отриманого співвідношення за підсумками місяця визначаються дві суми:

– сума транспортних витрат, що припадають на залишок товарів на кінець

місяця;

– сума транспортних витрат, що припадають на реалізовані протягом місяця товари [37].

При другому варіанті розподіл ТЗВ відбувається через безпосередньо при отриманні товарів не відбувається, а суми транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних з придбанням товарів, накопичуються та обліковуються на окремому субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати» (скорочено субрахунок 289 «ТЗВ») рахунка 28 «Товари» [34].

Облік надходження та вибуття товарів наведено у таблиці 1.12.

Таблиця 1.12 – Облік надходження та вибуття товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Надходження товарів			
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	282	631
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311
4. Відображено ТЗВ	Акт виконаних робіт	289	631
5. Відображено податковий кредит з ПДВ за ТЗВ	Податкова накладна транспортної організації	641	631
6. Оплачено рахунок транспортної організації	Платіжне доручення	631	311
7. Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	Прибуткова накладна	282	285
Вибуття товарів			
1. Відображено виручку від реалізації товарів	Z-звіт РРО	30/»Операцій на каса»	702

Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4
2. Здано виручку у касу підприємства	Прибутковий касовий ордер	301	30/»Операційна каса»
3. Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641
4. Відображено собівартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	902	282
5. Віднесено на собівартість реалізованих товарів суму ТЗВ	Бухгалтерська довідка	902	289
6. Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	282	285
7. Дохід від реалізації товарів віднесено на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791
8. Собівартість реалізованих товарів (з урахуванням ТЗВ) списано на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	902	282

Джерело: [21]

До первісної вартості включаються виключно суми транспортних витрат, пов’язаних з придбанням товарів. Інші транспортні витрати, не пов’язані з придбанням товарів (наприклад, витрати на повернення тари постачальникові згідно з укладеним договором, у якій постачався товар на торговельне підприємство, транспортні витрати, пов’язані зі збутом товарів покупцям, транспортні витрати, понесені у зв’язку з внутрішніми перевезеннями по підприємству, тощо), не повинні включатися до первісної вартості придбаних товарів, а відображаються в бухгалтерському обліку у складі витрат звітного періоду (Дт 92, 93, 94 – Кт 63, 68) [55].

З метою стимулювання збуту продукції підприємство роздрібної торгівлі може прийняти рішення про застосування у своїй діяльності системи знижок. Спочатку товари передаються в роздріб за продажною вартістю, що включає

певний розмір торгової націнки, а потім товари продаються за меншою вартістю, тобто списується не вся нарахована торговельна націнка.

У ситуації, що розглядається, суму торговельної націнки, що належить до реалізованого товару, слід визначати за такою формулою:

$$ТНреал = (Треал\ Ск) \times Середній\ відсоток\ ТН - Ск, \quad (1.2)$$

де Ск – сума наданої у звітному періоді знижки.

При відображення собівартості реалізованих товарів на суму наданих у момент їх продажу знижок відображається кореспонденцією Дт 282 – Кт 285 методом «червоне сторно». Також списується відповідна сума торговельної націнки, що за розрахунком відноситься до вартості товарів, які виявилися нестачею або зіпсованими під час зберігання і реалізації. До складу витрат (Дт 947) має потрапити тільки балансова вартість товарів, яких не вистачає, без урахування торгової націнки [63].

Облік надходження та вибуття товарів наведено у таблиці 1.13.

Таблиця 1.13 – Облік надходження та вибуття товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Надходження товарів			
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	282	631
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311
4. Відображено ТЗВ	Акт виконаних робіт	289	631

Продовження таблиці 1.13

1	2	3	4
5. Відображено податковий кредит з ПДВ за ТЗВ	Податкова накладна транспортної організації	641	631
6. Оплачено рахунок транспортної організації	Платіжне доручення	631	311
7. Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	Прибуткова накладна	282	285
Вибуття товарів			
1. Відображено виручку від реалізації товарів	Z-звіт РРО	30/ «Операційна каса»	702
2. Здано виручку у касу підприємства	Прибутковий касовий ордер	301	30/ «Операційна каса»
3. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641
4. Відображено собівартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	902	282
5. Віднесено на собівартість реалізованих товарів суму ТЗВ	Бухгалтерська довідка	902	289
6. Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	282	285
7. Дохід від реалізації товарів віднесено на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791
8. Собівартість реалізованих товарів (з урахуванням ТЗВ) списано на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	902	282

Джерело: [13]

Облік оприбуткування та реалізації товарів у роздробі наведено у таблиці 1.14.

Таблиця 1.14 – Облік оприбуткування та реалізації товарів у роздробі

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Придбання товарів			
2. Отримано товари від постачальника	Прибуткова накладна	281	631
3. Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості придбаних товарів (за наявності податкової накладної)	Податкова накладна постачальника	641	631
4. Оплачено отримані товари	Платіжне доручення	631	311
5. Визнано витрати з доставки товарів	Акт наданих послуг	289	631
6. Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості витрат з доставки товарів (за наявності податкової накладної)	Податкова накладна постачальника	641	631
7. Перераховано оплату транспортній організації за послуги з доставки товарів	Платіжне доручення	631	311
8. Передано товари в роздріб	Накладна на внутрішнє переміщення	282	281
9. Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	Накладна на внутрішнє переміщення	282	285
Вибуття товарів			
10. Відображено дохід від реалізації товарів (виручка)	Z-звіт РРО	30/ «Операційна каса»	702
11. Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641
12. Відображено суму наданої в момент продажу товарів знижки (методом «червоне сторно»)	Z-звіт РРО	282	285

Продовження таблиці 1.14

1	2	3	4
13. Відображено собівартість реалізованого товару виходячи з покупної вартості	Бухгалтерська довідка	902	282
14. Списано суму націнки, що припадає на реалізований товар	Бухгалтерська довідка	285	282
15. Включено до собівартості реалізованих товарів суму ТЗВ	Бухгалтерська довідка	902	289
16. Виявлено та відображено нестачу товарів за балансовою вартістю	Порівняльна відомість результатів інвентаризації ТМЦ (ф. № инв-19)	947	282
17. Списано торгову націнку, що припадає на товари, яких не вистачає (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	282	285
18. Віднесено на витрати суму ТЗВ на товари, яких не вистачає	Бухгалтерська довідка	947	289
19. Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ у частині наднормативних нестач товарів	Податкова накладна	947	641
20. Відображено суму нестач товарів понад норми природного убутку в позабалансовому обліку до прийняття рішення про конкретних винуватців	Порівняльна відомість результатів інвентаризації ТМЦ (ф. № инв-19)	72	–
21. Віднесено дохід на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791
22. Списано витрати на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	902
22. Списано витрати на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	947

Джерело: [71]

У обліку та звітності товари повинні відображатися за найменшою з двох вартостей:

– первісної вартості;

– чистою вартістю реалізації (у разі якщо можлива ціна реалізації товарів менша за їхню первісну вартість) [33].

Облік товарів ведеться підприємством роздрібної торгівлі в продажних цінах, проте в Балансі товари мають бути відображені за первісною вартістю. Облік товарів ведеться підприємством роздрібної торгівлі на рахунку 28 «Товари». Субрахунок 285 «Торгова націнка» є регулюючим субрахунком рахунка 28 «Товари». Після закінчення звітного періоду у підприємства роздрібної торгівлі на субрахунках рахунка 28 «Товари» залишається таке сальдо:

– за дебетом субрахунку 282 «Товари в торгівлі» значаться товари в залишку за продажною вартістю;

– за кредитом субрахунку 285 «Торговельна націнка» відображається сума торговельної націнки, що припадає на залишок товарів, який обліковується на субрахунку 282 [34].

Товари відображають в обліку та звітності за чистою вартістю реалізації. Під чистою вартістю реалізації запасів розуміють очікувану ціну їх реалізації в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію(п. 4 НП(С)БО 9). Чисту вартість реалізації визначають за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни їх продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут [15].

Чиста вартість реалізації розраховується за такою формулою:

Чиста вартість реалізації	=	Очікувана ціна продажу запасів	-	Очікувана витрати	(1.3)

Зниження первісної вартості товарів до чистої вартості реалізації за своєю суттю є не чим іншим, як уцінкою товарів [13].

Уцінка товарів, продукції та наднормативних ТМЦ проводиться за даними інвентаризації. Керівник (власник) підприємства може прийняти рішення про проведення уцінки станом на перше число місяця за даними обліку. Уцінка

проводиться на виробничих і торговельних підприємствах та організаціях усіх форм власності за рішенням керівника (власника) у випадках, якщо:

– продукція залежалася (не має збуту в період більше трьох місяців) і не користується попитом у споживачів;

– товари і продукція втратили свої первісні якості;

– надлишкові ТМЦ більше трьох місяців не можуть бути використані для виробництва продукції, оскільки таку продукцію недоцільно виробляти через відсутність попиту на неї як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках [37].

Не підлягають уцінці товари, продукція і зайві ТМЦ, які:

– оформлені в заставу;

– перебувають у резерві;

– перебувають на відповідальному зберіганні [37].

У бухгалтерському обліку сума уцінки відображається в порядку, передбаченому НП(С)БО 9, тобто списується на витрати звітного періоду [13]. Якщо товари втратили первісно очікувану економічну вигоду, тобто зіпсувалися, застаріли або на дату складання балансу їх ціна знизилася, то відбувається їх уцінка. При цьому первісна вартість товарів знижується (уцінюється) до чистої вартості реалізації, внаслідок чого товари відображаються у звітності достовірно, за найменшою вартістю, як цього вимагають стандарти [66].

Для підприємства роздрібної торгівлі відображення суми уцінки в бухгалтерському обліку має деякі особливості. Відповідно до стандартів уцінка передбачає зниження первісної (купівельної) вартості товарів. Проте підприємства роздрібної торгівлі ведуть облік товарів у продажних цінах. У зв’язку із цим, уцінюючи товар до вартості, нижчої за первісну, підприємству роздрібної торгівлі необхідно суму зниження продажної вартості товару розділити на дві складові: суму, на яку знижується торговельна націнка, і суму, на яку знижується первісна (купівельна) вартість товару. Остання і буде сумою уцінки [55].

Зниження торгової націнки відображається в бухгалтерському обліку проводкою Дт 282 – Кт 285 (методом «червоне сторно») або зворотним записом

Дт 285 – Кт 282. Сума зменшення первісної (купівельної) вартості товару, що є сумою уцінки, у бухгалтерському обліку відноситься на витрати звітного періоду і відображається за Дт 946 «Втрати від знецінення запасів» – Кт 282 «Товари в торгівлі» [34].

Зниження продажної вартості товару відобразиться в обліку підприємства наведено у таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 – Зниження продажної вартості товару відобразиться в обліку

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1. Відображено суму уцінки	Опис-акт уцінки	946	282
2. Списано суму торгової націнки методом «червоне сторно»	Опис-акт уцінки	282	285
3. Списано суму уцінки на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	946

Джерело: [34]

У разі якщо надалі чиста вартість реалізації товарів, які раніше були уцінені, збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід зі збільшенням вартості цих товарів (п. 28 НП(С)БО 9) (субрахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності») [61].

Товари раніше уцінені до чистої вартості реалізації наведено у таблиці 1.16.

Таблиця 1.16 – Товари раніше уцінені до чистої вартості реалізації

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Відображено суму збільшення чистої вартості реалізації	Бухгалтерська довідка	282	719

Продовження таблиці 1.16

1	2	3	4
2. Суму доходу віднесено на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	719	791

Джерело: [61]

Журнал господарських операцій обліку товарно-матеріальні цінності наведено у таблиці 1.17.

Таблиця 1.17 – Журнал господарських операцій обліку товарно-матеріальні цінності

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1	Отримано товарно-матеріальні цінності від постачальника	281	631
2	Відображено податковий кредит, виходячи з вартості отриманої партії товару А (за наявності ПН, зареєстрованої в ЄРПН)	641/ПДВ	631
3	Нарахована торгівельна націнка	281	285
4	Відвантажено товарно-матеріальні цінності покупцю	361	702
5	Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	702	641/ПДВ
6	Списана торгівельна націнка (червоним сторно)	281	285
7	Списано собівартість реалізованих ТМЦ	902	281
8	Списано доходи від реалізації ТМЦ на фінансовий результат	702	791
9	Списано собівартість від реалізації ТМЦ на фінансовий результат	791	902

Джерело: згруповано авторами

Отже, досліджено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності та побудовано журнал їх господарських операцій. Правильність ведення обліку ТМЦ зменшить вірогідність помилок та штрафних санкцій, а також допоможе відрегулювати графіки постачання та відпуску товарів, своєчасність проведення їх інвентаризації.

1.3 Контроль надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство

Контроль руху товарів і законності здійснення операцій з надходження та вибуття товарних запасів відіграє важливу роль в досягненні як стратегічних, так

і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення платоспроможності та ефективне управління підприємством [12].

Головними завданнями перевірки операцій з руху товарів, які слід вирішити внутрішньому контролеру, є такі:

– визначення економічної доцільності та законності придбання товарів керівництвом підприємства;

– визначення правильності віднесення витрат до складу первісної вартості товарів, що надійшли;

– встановлення ефективності організації складського господарства, стану збереження товарів;

– визначення вірності організації обліку придбання та реалізації товарних запасів;

– встановлення законності проведених операцій із товарними запасами;

– оцінка системи внутрішнього контролю за надходженням, наявністю та рухом товарних запасів;

– визначення правильності синтетичного та аналітичного обліку операцій з товарами;

– дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов’язаних із товарами;

– оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із товарними запасами в бухгалтерському обліку та звітності [40].

Послідовність проведення перевірки здебільшого залежить від поставлених завдань. Однак внутрішньому контролеру доцільно складати схему перевірки, яка має передбачати такі складові: перевірка дотримання договірної і платіжної дисципліни; оцінка стану й ефективності інвентаризаційної роботи на підприємстві; перевірка правильності складання первинних бухгалтерських документів за напрямами надходження та вибуття товарних запасів; встановлення правильності заповнення регістрів синтетичного обліку; визначення правильності складання бухгалтерських записів з відображення

надходження і руху товарів; перевірка правильності записів у формах фінансової звітності підприємства [69].

На практиці контроль починають з перевірки первинних документів. Внутрішньому контролеру доцільно застосовувати такі методичні прийоми:

– нормативна перевірка щодо відповідності правилам оформлення документів, як бухгалтерських, так і фінансових;

– зустрічна перевірка у контрагентів з операцій у разі виникнення підозри на недостовірність, а також у разі виявлення відсутності окремих документів щодо надходження товарів;

– арифметична перевірка на правильність установлення залишків, загальних оборотів по кожному документу [56].

Наступним етапом внутрішнього контролю є має бути перевірка повноти та своєчасності оприбуткування товарів. При цьому визначеним терміном приймання товарів вважається момент їх одержання від постачальника чи зі складу транспортної організації або момент розпечатання опломбованих засобів та контейнерів. Також в ході перевірки звертається увага на додержання вимог приймання товарів щодо кількості та комплектності, тобто точну відповідність стандартам і технічним умовам. Якщо на підприємстві встановлюються випадки нестачі або псування товарів під час їх надходження, то перевіряється наявність комерційного акта, який необхідний для пред’явлення претензії постачальникам або транспортній організації. Далі перевіряється своєчасність пред’явлення претензій винним організаціям, а на їх основі аналізуються заходи, які були прийняті для урегулювання вказаних питань. В процесі перевірки особлива увага звертається на правильність визначення первісної вартості товарних запасів згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» [4].

При цьому контролю встановлює відповідність собівартості придбаних товарів і величини транспортно-заготівельних витрат даним супровідних документів постачальника і складського обліку на підприємстві. Перевіряють правильність синтетичного та аналітичного обліку операцій з товарами (зокрема, за напрямами надходження) [29].

При цьому джерелами інформації виступають дані первинного обліку та облікових регістрів, Головної книги і форм звітності. Внутрішній контролер має також впевнитися у наявності на підприємстві товарів, що не є його власністю, але знаходяться на його території. За вказаними товарними запасами перевіряється організація їх обліку на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні», субрахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» [35].

Далі встановлюється контролером наявність на підприємстві випадків товарних втрат, які можуть бути як в межах норм природного убутку, так і понад них. Кожний такий випадок перевіряється окремо за даними супровідних документів, складених актів і бухгалтерських записів по субрахунку 374 «Розрахунки по претензіях». Закінчується контроль операцій з надходження товарів зіставленням даних у первинних документах з даними Головної книги і балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства [40].

Контролер у процесі вивчення облікових даних іде від загального – до частки, від суми – до її доданків, тобто в порядку, зворотному напрямку перетворення облікових даних в облікову (звітну) інформацію, що має п'ять рівнів перевірки [32].

На першому рівні контролер здійснює арифметично й логічно звіряє дані (показники) звітності (звітних форм) як між собою (між різними формами звітності), так і усередині самої форми звітності (між її окремими рядками) [12].

На другому рівні контролер по суті тестує синтетичний облік по обраної суб'єктом підприємництва формі бухгалтерського обліку [29].

Маючи дані про синтетичний облік, контролер може потім перейти до третього рівня перевірки – вивченню регістрів аналітичного обліку й даних первинних облікових документів. Використовуючи метод аналізу від загального (синтетичний облік) до частки (первинний обліковий документ) на основі перевірки даних аналітичного обліку, контролер, у випадку невиявлення істотних помилок, може зробити попередній висновок про надійність системи

обліку суб'єкта підприємництва; обліковій політиці на підприємство й наявності системи внутрішнього контролю [54].

Четвертий рівень перевірки припускає вивчення стан обліку господарських операцій, або – конкретних комерційних фінансових справ і т.п. І на останньому, п'ятому рівні перевірки, контролер вивчає конкретний господарський факт. Він (факт), до речі, може бути й угодою, що більше не повторюється, або ж бути може частиною однієї великої угоди, що переростає в господарську операцію.

Специфіку має контроль господарської операції по обліку товарноматеріальних цінностей. Оскільки значення перевірки операцій з товарно-матеріальними цінностями організації велике, то крім записів бухгалтерського обліку джерелом інформації про товарно-матеріальні цінності служить первинна документація.

У зв'язку із цим контролер, приступаючи до перевірки повинен вивчити всі нормативні документи, що стосуються порядку прийому, обліку, зберігання й відпустки матеріальних цінностей [56].

Методика виконання контроля господарських операцій по обліку товарно-матеріальних цінностей містить ряд етапів. Етап перший: методи обліку товарно-матеріальних цінностей. Перевірку операцій з матеріальними цінностями рекомендується починати з аналізу їхньої вартісної оцінки, тому що у фактичну собівартість матеріалів крім витрат за цінами їхнього придбання включаються також: транспортно-заготівельні витрати постачальницьким організаціям, комісійні винагороди; мита; оплата послуг стороннім організаціям по транспортуванню, доставці й зберіганню цінностей [50].

Етап другої включає три основних питання: інвентаризація товарно-матеріальних цінностей; перевірка повноти їхнього оприбуткування; аналіз правильності списання. Перевірка наявності, руху запасів розглядається звичайно як основна частина контроля на тих підприємствах, де їхній обсяг значний. Навмисне або ненавмисне перекручування їх кількісної або грошової оцінки по запасах ресурсів знайде відбиття в обліку фінансових результатів

підприємства (оскільки вплине на розрахунок собівартості реалізованої продукції), і в «Балансі» підприємства [40].

У процесі перевірки стану обліку товарно-матеріальних цінностей, як правило, необхідно особиста присутність контролера при інвентаризації, якщо запаси товарно-матеріальних цінностей значні й контролер ставиться з довір'ям до очікуваних результатів; необхідне спостереження за процесом виконання процедур інвентаризації й ідентифікації з метою визначення ступеня відповідності їхнім інструкціям, розробленим адміністрацією, або затвердженим нормативним, законодавчим документам [31].

У процесі контроля товарно-матеріальних цінностей і незавершеного виробництва необхідно перевірити правильність віднесення операцій їхнього обліку до даного звітного року. Для цього контролер повинен звернути особливу увагу на ряді моментів: контролерові необхідно знати метод обліку реалізації продукції, застосовуваний на підприємстві та, якщо за результатами проведеної інвентаризації виявлені розбіжності фактичної й облікової кількості товарно-матеріальних цінностей, то необхідно з'ясувати: наскільки часто зустрічаються такі розбіжності і яка їхня сумарна величина; вплив цих розбіжностей на план вибіркової перевірки [29].

Отже, досліджено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності та побудовано журнал їх господарських операцій. Правильність ведення обліку ТМЦ зменшить вірогідність помилок та штрафних санкцій, а також допоможе відрегулювати графіки постачання та відпуску товарів, своєчасність проведення їх інвентаризації.

Контроль руху товарів і законності здійснення операцій з надходження та вибуття товарних запасів відіграє важливу роль в досягненні як стратегічних, так і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення платоспроможності та ефективне управління підприємством.

2 ОБЛІК НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Юридична особа ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ», код ЄДРПОУ 32573524, було зареєстровано 02.07.2003. Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 18 500,00. На час останнього оновлення даних 05.12.2024 статус юридичної особи - Зареєстровано.

Уповноваженою особою юридичної особи Товариство з обмеженою відповідальністю «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ» є Лисенко Олександр Вікторович, Софієнко Світлана Миколаївна.

Основний вид діяльності:

46.72 Оптова торгівля металами та металевими рудами

Інші види діяльності:

- 46.12 Діяльність посередників у торгівлі паливом, рудами, металами та промисловими хімічними речовинами
- 46.77 Оптова торгівля відходами та брухтом
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля

2.2 Облік надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Підприємство роздрібної торгівлі придбало товари на суму 3600,00 грн (у тому числі ПДВ – 600,00 грн). На товар, що надійшов, нараховано торговельну націнку в сумі 1500,00 грн.

Облік придбання товарів у разі передоплати наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Облік придбання товарів у разі передоплати

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
Оплата здійснюється після отримання товару				
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	3000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	600
3. Перераховано оплату постачальнику за товар	Платіжне доручення	631	311	3600
4. На товар, що надійшов, нараховано торгову націнку	Прибуткова накладна	281	285	1500
Передоплата				
1. Здійснено передоплату постачальнику за товар	Платіжне доручення	371	311	3600
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	644	600
3. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	3000
4. Відображено суму ПДВ	Прибуткова накладна	644	631	600
5. Проведено залік передоплати постачальнику	Бухгалтерська довідка	631	371	3600
6. На товар, що надійшов, нараховано торгову націнку	Прибуткова накладна	281	285	1500

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

За вибором підприємства торговельна націнка може нараховуватися не в момент надходження товарів на склад (у місця зберігання), а під час передачі товарів зі складу до місць реалізації.

Облік придбання товарів у разі передоплати наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік придбання товарів у разі передоплати

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	3000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	600
3. Перераховано оплату постачальнику за товар	Платіжне доручення	631	311	3600
4. Передано товар у роздріб	Накладна на внутрішнє переміщення	282	281	3000
5. На товар, що надійшов, нараховано торгову націнку	Накладна на внутрішнє переміщення	282	285	1500

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Залишок товарів на початок місяця на підприємстві роздрібної торгівлі (Дт 282) склав 7200,00 грн (у тому числі первісна (покупна) вартість – 5000,00 грн, сума торгової націнки – 2200,00 грн). Протягом місяця підприємством придбано товари на суму 10200,00 грн (у тому числі ПДВ – 1700,00 грн). На придбані товари нараховано торговельну націнку в сумі 2300,00 грн. За звітний період підприємством реалізовано товари на суму 13200,00 грн (у тому числі ПДВ – 2200,00 грн).

Розрахунок середнього відсотку торгових націнок наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Розрахунок середнього відсотку торгових націнок

Показник	Одиниця виміру	Первісна(купівельна) вартість	Сума торгової націнки	Продажна вартість(гр. 3 гр. 4)
1	2	3	4	5
1. Залишок на початок місяця	грн	5000,00	2200,00	7200,00
2. Надійшло протягом місяця	грн	8500,00	2300,00	10800,00

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
3. Середній відсоток торговельної націнки	%	25,00(2200,00 2300,00) : (7200,00 10800,00) х 100		
4. Реалізовано протягом місяця:	грн	9900,00* (13200,00 – 3300,00)	3300,00 (13200,00 х 25,00 %)	13200,00
5. Залишок на кінець місяця (ряд. 1, ряд. 2 – ряд. 4)	грн	3600,00 (5000,00 8500,00 – 9900,00)	1200,00 (2200,00 2300,00 – 3300,00)	4800,00 (7200,00 10800,00 – 13200,00)

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Облік надходження товарів наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік надходження товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
Залишки товарів на початок місяця				
– продажна вартість	Відомість залишків	282	–	7200
– торгова націнка	Відомість залишків	–	285	2200
Надходження товарів				
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	8500
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	1700
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311	10200

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

На початок звітного періоду на підприємстві роздрібної торгівлі сальдо за субрахунками бухгалтерського обліку склало:

– за дебетом субрахунку 282 «Товари в торгівлі» – 12000,00 грн;

– за кредитом субрахунку 285 «Торгова націнка» – 4000,00 грн.

Протягом звітного періоду підприємством роздрібної торгівлі придбано товар на суму 15600,00 грн (у тому числі ПДВ – 2600,00 грн), на який було нараховано торговельну націнку в сумі 5000,00 грн. За звітний період покупцям були реалізовані товари на суму 19800,00 грн. Протягом звітного періоду покупцем повернуто товар вартістю 600,00 грн (у тому числі ПДВ – 100,00 грн).

Розрахунок собівартості реалізованих товарів і суму торгової націнки наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Розрахунок собівартості реалізованих товарів і суму торгової націнки

Показник	Одиниця виміру	Первісна (купівельна) вартість	Сума торгової націнки	Продажна вартість(гр. 3 гр. 4)
1. Залишок на початок місяця	грн	8000,00	4000,0	12000,00
2. Надійшло протягом місяця	грн	13000,00	5000,00	18000,00
3. Середній відсоток торговельної націнки	%	30,00(4000,00 5000,00) ÷ (12000,00 18000,00)		
4. Реалізовано товарів протягом місяця	грн	13860,00 (19800,00 – 5940,00)	5940,00 (19800,00 × 30,00 %)	19800,00
4.1. повернення товару	грн	420,00 (600,00 – 180,00)	180,00 (600 ,00 × 30,00 %)	600,00
5. Залишок на кінець місяця (ряд. 1, ряд. 2 — ряд. 4, ряд. 4.1)	грн	7560,00 (8000,00 13000,00 — 13860,00 420,00)	3240,00 (4000,00 5000,00 — 5940,00 180,00)	10800,00 (12000,00 18000,00 — 19800,00 600,00)

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Облік надходження та вибуття товарів наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Облік надходження та вибуття товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
Залишки товарів на початок місяця				
продажна вартість	Відомість залишків	282	–	12000
торгова націнка	Відомість залишків	–	285	4000
	Надходження товарів			
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	13000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	2600
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311	15600
4. Передано товари в роздріб	Накладна на внутрішнє переміщення	282	281	13000
5. Нараховано торгову націнку на товари, що надійшли	Накладна на внутрішнє переміщення	282	285	5000
Вибуття товарів				
1. Відображено виручку від реалізації товарів	Z-звіт РРО	30/»Операцій на каса»	702	19800
2. Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	3300
3. Відображено повернення товару покупцем	Z-звіт РРО, акт про видачу коштів	704	361*	600
4. Повернено грошові кошти покупцеві	Z-звіт РРО, акт про видачу коштів	361*	30/»Операційна каса»	600

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5
5. Відображено коригування податкових зобов'язань з ПДВ (методом «червоне сторно»)	Z-звіт РРО, розрахунок коригування до податкової накладної	704	641	100
6. Здано виручку до каси підприємства	Прибутковий касовий ордер	301	30/»Операційна каса»	19200
7. Відображено продажну вартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	902	282	19800
8. Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	902	285	5940
9. Відновлено продажну вартість повернутих товарів (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	902	282	600
10. Відновлено суму торгової націнки на повернутий товар	Бухгалтерська довідка	902	285	180
11. Списано суму доходу на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791	16500
12. Списано на фінансовий результат суму повернення товару	Бухгалтерська довідка	791	704	500
13. Списано собівартість реалізованих товарів (з урахуванням повернення) на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	902	13440
Залишки товарів на кінець місяця				
продажна вартість	Відомість залишків	282	–	10800
торгова націнка	Відомість залишків	–	285	3240

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Підприємство придбало партію товару на суму 12000,00 грн (у тому числі ПДВ – 2000,00 грн) у кількості 750 одиниць. При цьому транспортній організації за доставку товару було сплачено 600,00 грн (у тому числі ПДВ – 100,00 грн). Припустимо, що підприємство розподіляє суми транспортних витрат між

одиницями товарів виходячи з їх кількості. Первісна вартість одиниці придбаного товару буде сформована таким чином:

– вартість товару, сплачена згідно з договором постачальнику (без урахування суми ПДВ), – 10000,00 грн;

– сума транспортних витрат (без урахування суми ПДВ) – 500,00 грн;

– первісна вартість одиниці товару становитиме 14,00 грн (10500,00 грн ÷ 750 одиниць).

У бухгалтерському обліку включення суми ТЗВ до первісної вартості товару відображається записом Дт 281 – Кт 631.

Облік транспортно-заготівельних витрат наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік транспортно-заготівельних витрат

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	10000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	2000
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311	12000
4. Суму ТЗВ включено до первісної вартості товарів	Прибуткова накладна, бухгалтерська довідка	281	631	500
5. Відображено податковий кредит з ПДВ за ТЗВ	Податкова накладна транспортної організації	641	631	100
6. Оплачено рахунок транспортній організації	Платіжне доручення	631	311	600

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Приклад розподілу транспортно-заготівельних витрат на підприємстві роздрібної торгівлі, що використовує оцінку товарів за цінами продажу та окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат.

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Розрахунок транспортно-заготівельних витрат

Показник	Субрахунок 282 «Товари в торгівлі», тис. грн	Субрахунок 289 «ТЗВ», тис. грн	Субрахунок 285 «Торгова націнка», тис. грн	Продажна вартість (гр. 2 гр. 3)
1. Залишок на початок місяця	227	25	77	252
2. Надійшло за місяць	460	50	160	451
3. Вибуло за місяць (реалізовано)	487	53	168	540
4. Залишок на кінець місяця(ряд. 1, ряд. 2 – ряд. 3)	200	22	69	222

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Сума торговельної націнки, що припадає на реалізовані товари (дебет субрахунку 282 «Товари в торгівлі» і кредит субрахунку 285 «Торгова націнка» сторно), становить:

(77+160)÷(227+460)×487=168 тис. грн

Сума транспортно-заготівельних витрат, що припадає на реалізовані товари (відображається за дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» і кредитом субрахунку 289 «ТЗВ»), становить:

(25+50)÷(227+460)×487=53 тис. грн

Собівартість реалізованих товарів (дебет субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» і кредит субрахунку 282 «Товари в торгівлі») становить:

487-168=319 тис. грн

Розглянемо, як такі операції будуть відображені в бухгалтерському обліку підприємства. При цьому додатково розіб’ємо графу 2 (субрахунок 282 «Товари в торгівлі», тис. грн) таблиці на дві складові: первісну (купівельну) вартість товару і суму торгової націнки.

Розрахунок первісної та продажної вартості і торгової націнки наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Розрахунок первісної та продажної вартості і торгової націнки

Показник	Продажна вартість товарів, усього тис. грн (гр. 3 гр. 4)	У тому числі	
		первісна (купівельна) вартість товарів, тис. грн	торгова націнка, тис. грн
1. Залишок на початок місяця	227	150	77
2. Надійшло за місяць	460	300	160
3. Вибуло за місяць (реалізовано)	487	319	168
4. Залишок на кінець місяця (ряд. 1, ряд. 2 – ряд. 3)	200	131	69

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Облік надходження та вибуття товарів наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Облік надходження та вибуття товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
Залишок товарів на початок місяця				
субрахунок 282 «Товари в торгівлі»	Відомість залишків	282	–	227
субрахунок 289 «ТЗВ»	Відомість залишків	289	–	25
субрахунок 285 «Торгова націнка»	Відомість залишків	–	285	77
Надходження товарів				
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	282	631	300
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	60

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311	360
4. Відображено ТЗВ	Акт виконаних робіт	289	631	50
5. Відображено податковий кредит з ПДВ за ТЗВ	Податкова накладна транспортної організації	641	631	10
6. Оплачено рахунок транспортної організації	Платіжне доручення	631	311	60
7. Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	Прибуткова накладна	282	285	160
Вибуття товарів				
1. Відображено виручку від реалізації товарів	Z-звіт РРО	30/»Операційна каса»	702	487
2. Здано виручку у касу підприємства	Прибутковий касовий ордер	301	30/»Операційна каса»	487
3. Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	81,17
4. Відображено собівартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	902	282	319
5. Віднесено на собівартість реалізованих товарів суму ТЗВ	Бухгалтерська довідка	902	289	53
6. Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	282	285	168
7. Дохід від реалізації товарів віднесено на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791	405,83
8. Собівартість реалізованих товарів (з урахуванням ТЗВ) списано на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	902	282	372,00 (319 53)

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
Залишки товарів на кінець місяця				
субрахунок 282 «Товари в торгівлі»	Відомість залишків	282	–	200
субрахунок 289 «ТЗВ»	Відомість залишків	289	–	22
субрахунок 285 «Торгова націнка»	Відомість залишків	–	285	69

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

До свята на підприємстві роздрібної торгівлі було прийнято рішення про надання передсвяткових знижок покупцям у період з 01.03.2024 р. по 10.03.2024 р. (у розмірі 5 % від продажної (роздрібної) вартості товарів).

Сальдо за рахунками бухгалтерського обліку на 01.03.2024 р:

– за дебетом субрахунку 282 «Товари в торгівлі» – 13600,00 грн;

– за кредитом субрахунку 285 «Торгова націнка» – 3600,00 грн.

У березні підприємство роздрібної торгівлі придбало товар на суму 14400,00 грн (у тому числі ПДВ – 2400,00 грн). На товар, що надійшов, нараховано торговельну націнку в сумі 8000,00 грн.

Протягом місяця підприємство роздрібної торгівлі реалізувало товар на суму 18000,00 грн (вартість товару – 19500,00 грн, сума знижки – 1500,00 грн).

Розрахунок середнього відсотку торговельних націнок і визначимо собівартість реалізованих товарів наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Розрахунок середнього відсотку торговельних націнок і визначимо собівартість реалізованих товарів.

Показник	Одиниця виміру	Первісна(купівельна) вартість	Сума торгової націнки	Продажна вартість(гр. 3 гр. 4)
1	2	3	4	5
1. Залишок на початок місяця	грн	10000,00	3600,00	13600,00
2. Надходження протягом місяця	грн	12000,00	8000,00	20000,00

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4	5
3. Середній відсоток торгової націнки	%	34,52(3600,00 8000,00) ÷ (13600,00 20000,00) × 100		
4. Сума знижки	грн	–	1500,00	1500,00
5. Реалізовано протягом місяця:	грн	12768,60 (18000,00 – 5231,40)	5231,40 (18000,00 1500,00) × 34,52 % – 1500,00	18000,00
6. Залишок на кінець місяця (ряд. 1, ряд. 2 — ряд. 4 – ряд. 5)	грн	9231,40 (10000,00 12000,00 – 12768,60)	4868,60 (3600,00 8000,00 – 1500,00 – 5231,40)	14100,00 (13600,00 20000,00 – 1500,00 – 18000,00)

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Облік надходження та вибуття товарів наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Облік надходження та вибуття товарів

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
Залишок товарів на початок місяця				
субрахунок 282 «Товари в торгівлі»	Відомість залишків	282	–	227
субрахунок 289 «ТЗВ»	Відомість залишків	289	–	25
субрахунок 285 «Торгова націнка»	Відомість залишків	–	285	77
Надходження товарів				
1. Отримано товар від постачальника	Прибуткова накладна	282	631	300
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна постачальника	641	631	60

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5
3. Перераховано оплату постачальнику	Платіжне доручення	631	311	360
4. Відображено ТЗВ	Акт виконаних робіт	289	631	50
5. Відображено податковий кредит з ПДВ за ТЗВ	Податкова накладна транспортної організації	641	631	10
6. Оплачено рахунок транспортної організації	Платіжне доручення	631	311	60
7. Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	Прибуткова накладна	282	285	160
Вибуття товарів				
1. Відображено виручку від реалізації товарів	Z-звіт РРО	30/ «Операційна каса»	702	487
2. Здано виручку у касу підприємства	Прибутковий касовий ордер	301	30/ «Операційна каса»	487
3. Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	81,17
4. Відображено собівартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	902	282	319
5. Віднесено на собівартість реалізованих товарів суму ТЗВ	Бухгалтерська довідка	902	289	53
6. Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	282	285	168
7. Дохід від реалізації товарів віднесено на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791	405,83

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5
8. Собівартість реалізованих товарів (з урахуванням ТЗВ) списано на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	902	282	372,00 (319 53)
Залишки товарів на кінець місяця				
субрахунок 282 «Товари в торгівлі»	Відомість залишків	282	–	200
субрахунок 289 «ТЗВ»	Відомість залишків	289	–	22
субрахунок 285 «Торгова націнка»	Відомість залишків	–	285	69

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

На основі даних розрахуємо середній відсоток торговельної націнки, середній відсоток ТЗВ і визначимо собівартість реалізованих товарів (таблиця 2.13).

Таблиця 2.13 – Розрахунок суми торгової націнки, ТЗВ на товари, що вибули, і собівартості реалізованих товарів

Показник	Одиниця виміру	Продажна вартість товарів (субрах. 282) (гр. 6 гр. 5)	Торгова націнка (субрах. 285)	Первісна (купівельна) вартість товарів	ТЗВ (субрах. 289)
1	2	3	4	5	6
1. Залишок товарів на початок місяця	грн	327000	77000	250000	25000
2. Надійшло товарів протягом місяця	грн	460000	160000	300000	42000
3. Разом (ряд. 1 ряд. 2)	грн	787000	237000	550000	67000

Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5	6
4. Середній відсоток торговельної націнки	%	30,1144[(237000 ÷ 787000) x 100]			
5. Середній відсоток ТЗВ	%	8,5133[(67000 : 787000) × 100]			
6. Сума знижки	грн	3600	3600	–	–
7. Реалізовано товарів протягом місяця	грн	540000	160101,88[(540 0000 3600) × 30,1144 % — 3600]	379898,12(54000 0 — 160101,88)	46278,30[(540000 3600) × 8,5133 %]
8. Вартість нестачі товарів	грн	450	135,51(450 × 30,1144 %)	314,49(450 – 135,51)	38,31(450 × 8,5133 %)
9. Разом вибуло (ряд. 6, ряд.7, ряд. 8)	грн	544050	163837,39	380212,61	46316,61
10. Залишок товарів на кінець місяця (ряд. 3 – ряд. 9)	грн	242950	73162,61	169787,39	20683,39

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

У процесі розрахунку спочатку було визначено середній відсоток торгової націнки (30,1144 %) і середній відсоток ТЗВ (8,5133 %).

Потім розраховано суму торговельної націнки, що належить до реалізованих (160101,88 грн) і товарів, яких не вистачає (135,51 грн), що дало можливість установити купівельну вартість таких реалізованих товарів (379898,12 грн) і товарів, що опинилися в нестачі (314,49 грн).

Також у результаті проведення розрахунків було розподілено ТЗВ між товарами, реалізованими протягом звітного місяця (46278,30 грн), товарами,

яких не вистачає (38,31 грн), і залишком товарів на кінець звітного місяця (20683,39 грн).

У підсумку собівартість реалізованих товарів в умовах цього прикладу склала 426176,42 грн (379898,12 грн 46278,30 грн), а тих, що опинилися в нестачі, – 352,80 грн (314,49 грн 38,31 грн).

Облік оприбуткування та реалізації товарів у роздробі наведено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Облік оприбуткування та реалізації товарів у роздробі

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1. Залишок товарів на початок місяця:	Відомість залишків			
– продажна вартість	Відомість залишків	282	–	327000
– торгова націнка	Відомість залишків	–	285	77000
– сума ТЗВ	Відомість залишків	289	–	25000
Придбання товарів				
2. Отримано товари від постачальника	Прибуткова накладна	281	631	300000
3. Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості придбаних товарів (за наявності податкової накладної)	Податкова накладна постачальника	641	631	60000
4. Оплачено отримані товари	Платіжне доручення	631	311	360000
5. Визнано витрати з доставки товарів	Акт наданих послуг	289	631	42000
6. Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості витрат з доставки товарів (за наявності податкової накладної)	Податкова накладна постачальника	641	631	8400

Продовження таблиці 2.14

1	2	3	4	5
7. Перераховано оплату транспортній організації за послуги з доставки товарів	Платіжне доручення	631	311	50400
8. Передано товари в роздріб	Накладна на внутрішнє переміщення	282	281	300000
9. Нараховано торгову націнку на товар, що надійшов	Накладна на внутрішнє переміщення	282	285	160000
Вибуття товарів				
10. Відображено дохід від реалізації товарів (виручка)	Z-звіт РРО	30/ «Операцій на каса»	702	540000
11. Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	90000
12. Відображено суму наданої в момент продажу товарів знижки (методом «червоне сторно»)	Z-звіт РРО	282	285	3600
13. Відображено собівартість реалізованого товару виходячи з покупної вартості	Бухгалтерська довідка	902	282	379898,12
14. Списано суму націнки, що припадає на реалізований товар	Бухгалтерська довідка	285	282	160101,88
15. Включено до собівартості реалізованих товарів суму ТЗВ	Бухгалтерська довідка	902	289	46278,3
16. Виявлено та відображено нестачу товарів за балансовою вартістю	Порівняльна відомість результатів інвентаризації ТМЦ (ф. № инв-19)	947	282	314,49
17. Списано торгову націнку, що припадає на товари, яких не вистачає (методом «червоне сторно»)	Бухгалтерська довідка	282	285	135,51
18. Віднесено на витрати суму ТЗВ на товари, яких не вистачає	Бухгалтерська довідка	947	289	38,31

Продовження таблиці 2.14

1	2	3	4	5
19. Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ у частині наднормативних нестач товарів ((314,49 38,31) × 20 %)	Податкова накладна	947	641	70,56
20. Відображено суму нестач товарів понад норми природного убутку в позабалансовому обліку до прийняття рішення про конкретних винуватців	Порівняльна відомість результатів інвентаризації ТМЦ (ф. № инв-19)	72	–	423,36
21. Віднесено дохід на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	702	791	450000
22. Списано витрати на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	902	426176,42
22. Списано витрати на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	947	423,36
23. Залишок товарів на кінець місяця:	Відомість залишків			
– продажна вартість	Відомість залишків	282	–	242950
– торгова націнка	Відомість залишків	–	285	73162,61
– сума ТЗВ	Відомість залишків	289	–	20683,39

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Протягом звітного періоду товар продажною вартістю 270,00 грн (у тому числі первісна (купівельна) вартість – 200,00 грн, торговельна націнка – 70,00 грн) був частково пошкоджений. На дату складання Балансу його чиста вартість реалізації склала 180,00 грн.

Зниження продажної вартості товару на 90,00 грн (з 270,00 грн до 180,00 грн) відбулося:

– за рахунок зниження торгової націнки на 70,00 грн;

– за рахунок уцінки на 20,00 грн.

Зниження продажної вартості товару відобразиться в обліку підприємства наведено у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Зниження продажної вартості товару відобразиться в обліку

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1. Відображено суму уцінки	Опис-акт уцінки	946	282	20
2. Списано суму торгової націнки методом «червоне сторно»	Опис-акт уцінки	282	285	70
3. Списано суму уцінки на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	791	946	20

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Товари раніше уцінені до чистої вартості реалізації 180,00 грн. Через деякий час чиста вартість реалізації товарів склала 200,00 грн. В обліку збільшення чистої вартості реалізації товарів на 20,00 грн.

Облік чистої вартості реалізації наведено у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Облік чистої вартості реалізації

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1. Відображено суму збільшення чистої вартості реалізації	Бухгалтерська довідка	282	719	20
2. Суму доходу віднесено на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка	719	791	20

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Запоріжалюмінторг»

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ТОВ «Запоріжалюмінторг» використовують інструмент фінансовий аналіз. Аналіз ліквідності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз ліквідності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття	>1	18,23534	20,968268	6,181966	16,452172
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	18,23527	20,953335	5,820066	16,443333
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	17,76767	20,562395	5,432946	16,100605
Чистий оборотний капітал, тис грн		2290542	1979055	1111568	3026246

Продовження таблиці 2.17

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт покриття	2,732929	14,98699	-14,7863	-70,5175	10,27021	166,1317
Коефіцієнт швидкої ліквідності	2,718064	14,90553	-15,1333	-72,2237	10,62327	182,5283
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	2,794724	15,72926	-15,1294	-73,5782	10,66766	196,3513
Чистий оборотний капітал, тис грн	-311487	-13,5988	-867487	-43,8334	1914678	172,2502

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Аналіз ліквідності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020–2023 роки вказує на нестабільність у забезпеченні компанії ресурсами для покриття своїх зобов’язань. Розглянемо кожен показник детальніше:

Коефіцієнт покриття: цей коефіцієнт перевищує нормативне значення (>1) протягом усього аналізованого періоду. У 2020 році він становив 18,24, зріс до 20,97 у 2021 році (+14,99%), але у 2022 році впав до 6,18 (-70,52%). У 2023 році коефіцієнт знову підвищився до 16,45 (+166,13%), що свідчить про відновлення здатності компанії покривати свої короткострокові зобов’язання.

Коефіцієнт швидкої ліквідності: також залишався вище нормативу (>0,6), демонструючи тенденцію, схожу до коефіцієнта покриття. Значення зросло з 18,24 у 2020 році до 20,95 у 2021 році (+14,91%), впало до 5,82 у 2022 році (-72,22%), але у 2023 році піднялося до 16,44 (+182,53%). Це свідчить про відновлення фінансової стабільності компанії.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності: оцінює частку поточних зобов'язань, які можуть бути погашені за рахунок найбільш ліквідних активів, перевищував нормативне значення (>=0,25) у всі роки. У 2020 році він становив 17,77, зріс до 20,56 у 2021 році (+15,73%), впав до 5,43 у 2022 році (-73,58%) і зріс до 16,10 у 2023 році (+196,35%).

Чистий оборотний капітал: демонструє різницю між оборотними активами і поточними зобов’язаннями, зменшився на 311,5 тис. грн у 2021 році (-13,60%) та на 867,5 тис. грн у 2022 році (-43,83%). У 2023 році він зріс на 1,91 млн грн (+172,25%), що може вказувати на покращення фінансового стану компанії.

Аналіз ліквідності ТОВ «Запоріжалюмінторг» свідчить про суттєві коливання показників. Незважаючи на значне погіршення у 2022 році, у 2023 році компанія змогла покращити більшість показників, що може бути пов’язано з підвищенням ефективності управління активами або оптимізацією боргового навантаження.

Аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.18.

Таблиця 2.18 – Аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт фінансової автономії	>=0,5	0,126716	0,1286185	0,083978	0,1062838
Коефіцієнт фінансування	< 1	6,891669	6,7749335	10,90794	8,4087756
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>=0,1	17,23534	19,968268	5,181966	15,452172
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,2	6,870149	7,2146659	3,363557	8,5761904

Продовження таблиці 2.18

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт фінансової автономії	0,001903	1,501438	-0,04464	-34,708	0,022306	26,56207
Коефіцієнт фінансування	-0,11674	-1,69387	4,133008	61,0044	-2,49917	-22,9114
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	2,732929	15,85655	-14,7863	-74,049	10,27021	198,1913
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,344517	5,014694	-3,85111	-53,3789	5,212634	154,9739

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020–2023 роки демонструє значну залежність компанії від зовнішнього фінансування та певні труднощі з управлінням власними фінансовими ресурсами.

Коефіцієнт фінансової автономії, який характеризує частку власного капіталу у загальній структурі фінансування, протягом досліджуваного періоду залишається значно нижчим за нормативне значення ≥ 0,5. У 2020 році він становив 0,127, у 2021 році незначно зріс на 1,5% до 0,129, у 2022 році знизився до 0,084 (-34,71%), а у 2023 році відбулося його покращення до 0,106 (+26,56%). Проте ці значення свідчать про низький рівень фінансової незалежності компанії та високий рівень залежності від залученого капіталу.

Коефіцієнт фінансування, який відображає співвідношення залучених і власних коштів, значно перевищує нормативне значення < 1 у всі розглянуті роки. У 2020 році він становив 6,892, у 2021 році трохи знизився до 6,775 (-1,69%), проте у 2022 році різко зріс до 10,908 (+61%). У 2023 році спостерігалося зниження до 8,409 (-22,91%), але показник все одно залишається надмірно високим, що вказує на значну залежність компанії від позикового капіталу.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами протягом аналізованого періоду демонстрував значні коливання. У 2020 році він був на рівні 17,235, у 2021 році зріс до 19,968 (+15,86%), проте у 2022 році знизився до 5,182 (-74,05%). У 2023 році відбулося суттєве покращення до 15,452 (+198,19%), що свідчить про певну стабілізацію в управлінні оборотними коштами.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу, який характеризує здатність компанії використовувати власний капітал для фінансування поточних витрат, залишався на високому рівні протягом аналізованого періоду. У 2020 році він становив 6,87, у 2021 році зріс до 7,215 (+5,01%), у 2022 році знизився до 3,364 (-53,38%), проте у 2023 році значно збільшився до 8,576 (+154,97%). Це свідчить про високу ліквідність власного капіталу та його доступність для оперативного використання.

Загальний аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» показує, що компанія все ще має високий рівень залежності від зовнішніх джерел

фінансування, що створює фінансові ризики. У 2023 році спостерігається певне покращення окремих показників, зокрема коефіцієнта фінансової автономії та забезпеченості власними оборотними засобами, однак загальна фінансова ситуація залишається недостатньо стабільною. Для підвищення платоспроможності підприємству необхідно працювати над оптимізацією структури капіталу, зменшенням залежності від позикових коштів і покращенням управління власними оборотними засобами.

Аналіз ділової активності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.19.

Аналіз ділової активності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020–2023 роки свідчить про певне зниження ефективності використання ресурсів компанії та управління фінансовими потоками.

Таблиця 2.19 – Аналіз ділової активності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності активів	0,559951	0,3941998	0,399874	0,4217459
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	20,80844	14,094856	14,91073	15,228581
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	30,72832	22,614844	20,53988	20,377286
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	17,30067	25,541234	24,14369	23,63976
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	11,71558	15,918748	17,52688	17,66673
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	163700	1261,1914	30,6717	38,556646
Фондовіддача	44,58196	30,026446	21,17403	17,080353
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	4,41895	3,0901228	4,012074	4,47785

Продовження таблиці 2.19

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9	10	11
Коефіцієнт оборотності активів	-0,16575	-29,6011	0,005674	1,439425	0,021872	5,469712
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-6,71358	-32,2638	0,815874	5,788455	0,317851	2,131693
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-8,11348	-26,4039	-2,07496	-9,17522	-0,1626	-0,79162
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	8,240562	47,63145	-1,39755	-5,47173	-0,50393	-2,0872
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	4,203171	35,87677	1,608129	10,10211	0,139853	0,797933
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-162439	-99,2296	-1230,52	-97,568	7,884949	25,70757
Фондовіддача	-14,5555	-32,6489	-8,85242	-29,4821	-4,09368	-19,3335
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	-1,32883	-30,0711	0,921951	29,83541	0,465776	11,60936

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Коефіцієнт оборотності активів за досліджуваний період показав поступове зниження: у 2020 році він становив 0,560, у 2021 році впав на 29,6% до 0,394, а в 2023 році підвищився до 0,422, що свідчить про деяке покращення в управлінні активами після спаду, але все ще залишається на нижчому рівні, ніж на початку періоду.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості в 2020 році був на рівні 20,81, а у 2021 році знизився на 32,26% до 14,09. У наступні роки

спостерігалося незначне покращення, і у 2023 році показник досяг 15,23 (+2,13% порівняно з 2022 роком), що може свідчити про поступову стабілізацію управління розрахунками з кредиторами.

Оборотність дебіторської заборгованості демонструє негативну динаміку: у 2020 році коефіцієнт складав 30,73, але до 2023 року знизився до 20,38 (-0,79% порівняно з 2022 роком). Це свідчить про уповільнення погашення дебіторської заборгованості, що може створювати ризики для грошового потоку компанії.

Строк погашення кредиторської заборгованості за аналізований період зріс з 17,30 дня у 2020 році до 23,64 дня у 2023 році. Хоча в 2023 році спостерігається зниження цього строку на 2,09% порівняно з 2022 роком, загальна тенденція вказує на те, що компанії потрібно більше часу для розрахунків з кредиторами. Аналогічно строк погашення дебіторської заборгованості зріс з 11,72 дня у 2020 році до 17,67 дня у 2023 році, демонструючи подовження циклу отримання платежів від клієнтів.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів зазнав значного скорочення: з 163700 у 2020 році до 38,56 у 2023 році. Хоча в останньому році відбулося зростання на 25,71% порівняно з 2022 роком, показник залишається значно нижчим, ніж на початку періоду, що свідчить про уповільнення використання запасів у виробничих процесах.

Фондовіддача зменшилась протягом аналізованого періоду, знизившись з 44,58 у 2020 році до 17,08 у 2023 році. Це свідчить про зниження ефективності використання основних засобів компанії для генерування доходів. Коефіцієнт віддачі власного капіталу за цей же період показав загальне покращення з 4,42 у 2020 році до 4,48 у 2023 році, зокрема завдяки зростанню у 2022–2023 роках, але показник залишається нестабільним.

Загалом аналіз ділової активності ТОВ «Запоріжалюмінторг» демонструє, що компанія стикається з труднощами у забезпеченні швидкості обертання активів, управлінні запасами та розрахунками із дебіторами й кредиторами. Попри певне покращення окремих показників у 2023 році,

зниження оборотності та ефективності використання ресурсів вказує на необхідність удосконалення системи управління фінансами, запасами та активами підприємства.

Аналіз рентабельності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.20.

Таблиця 2.20 – Аналіз рентабельності ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт рентабельності активів		0,088124	0,0734475	0,064069	0,0473921
Рентабельність власного капіталу		0,695442	0,5757534	0,642825	0,5031814
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,157377	0,1863206	0,160223	0,1123712
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,00000	0,00000	0,00000	0,00000

Продовження таблиці 2.20

Показник	Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт рентабельності активів	-0,01468	-16,654	-0,00938	-12,7693	-0,01668	-26,0294
Рентабельність власного капіталу	-0,11969	-17,2105	0,067071	11,64928	-0,13964	-21,7234
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,028943	18,39099	-0,0261	-14,0071	-0,04785	-29,8655
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0	0	0	0	0	0

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Аналіз рентабельності ТОВ «Запоріжалюмінторг» за 2020–2023 роки виявив значні зміни в ефективності використання активів, власного капіталу та реалізації продукції. Зокрема, коефіцієнт рентабельності активів протягом досліджуваного періоду демонструє поступове зниження. У 2021 році він становив 0,0734, у 2022 році зменшився на 12,77% до 0,0641, а в 2023 році продовжив падіння до 0,0474 (-26,03% порівняно з 2022 роком). Це свідчить про зменшення прибутковості активів підприємства, що може бути пов’язано із зниженням ефективності їх використання або погіршенням ринкових умов.

Рентабельність власного капіталу, що є ключовим показником прибутковості для акціонерів, також демонструє негативну динаміку. У 2021 році цей показник складав 0,5758, у 2022 році він зріс на 11,65% до 0,6428, але у 2023 році знизився до 0,5032 (-21,72% порівняно з попереднім роком). Незважаючи на тимчасове покращення в 2022 році, загальна тенденція вказує на нестабільність у фінансовій діяльності компанії.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу також демонструє негативну динаміку. У 2021 році він становив 0,1863, у 2022 році зменшився до 0,1602 (-14,01%), а у 2023 році продовжив падіння до 0,1124 (-29,87%). Це може вказувати на те, що власний капітал використовується недостатньо ефективно.

Коефіцієнт рентабельності реалізації, що відображає прибутковість операційної діяльності, протягом аналізованого періоду залишався на рівні 0, що є серйозним сигналом про відсутність операційного прибутку компанії. Це свідчить про те, що витрати на реалізацію продукції перевищують доходи від її продажу, що ставить під сумнів ефективність бізнес-моделі підприємства.

Загалом, аналіз рентабельності ТОВ «Запоріжалюмінторг» показує, що, незважаючи на незначне покращення деяких показників у 2022 році, загальна тенденція залишається негативною. Підприємство стикається зі зниженням ефективності використання активів та капіталу, а також із відсутністю операційного прибутку. Це вказує на необхідність перегляду стратегії управління ресурсами та витратами для підвищення рентабельності й забезпечення сталого розвитку.

Отже, первинними документами з ТМЦ є накладні на товар. Під кожну накладну (видаткову накладну) постачальника слід виписувати прибутковий ордер або прибуткову накладну. Прибутковий ордер може складатися за типовою формою № М-4. Оскільки накладна не є бланком суворого обліку, на практиці нерідко товар оприбутковують на підставі видаткової накладної постачальника. Рахунок 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування.

Загальний аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» показує, що компанія все ще має високий рівень залежності від зовнішніх джерел фінансування, що створює фінансові ризики. У 2023 році спостерігається певне покращення окремих показників, зокрема коефіцієнта фінансової автономії та забезпеченості власними оборотними засобами, однак загальна фінансова ситуація залишається недостатньо стабільною. Для підвищення платоспроможності підприємству необхідно працювати над оптимізацією структури капіталу, зменшенням залежності від позикових коштів і покращенням управління власними оборотними засобами.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАДХОДЖЕННЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА ТОВ «ЗАПОРІЖАЛЮМІНТОРГ»

3.1 Контроль надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Метою внутрішнього контролю товарів є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснення операцій з товарами, правильності відображення їх в обліку та своєчасності виявлення загроз економічної безпеки підприємства.

Завдання проведення внутрішнього контролю товарів: 1) для прийняття ефективних управлінських рішень - проведення аналізу товарів; 2) для своєчасного виявлення загроз економічної безпеки підприємства, а саме перевірка: правильності визначення залишку товарів на початок періоду, правильності оформлення первинних документів, правильності формування первісної та продажної вартості товарів, правильності класифікації товарів, правильності ведення обліку товарів, правильності визначення залишку товарів на кінець періоду.

Загальний план внутрішнього контролю товарів (табл. 1) доцільно проводити в декілька етапів: 1) Попередній – ознайомлення з процесом документування, веденням обліку та проведення аналізу товарів; 2) Основний – перевірка товарів для своєчасного виявлення загроз економічної безпеки підприємства; 3) Заключний - надання рекомендацій для прийняття ефективних управлінських рішень. План внутрішнього контролю товарів є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах, термінів їх виконання із зазначенням відповідальних осіб за проведення перевірки.

Загальний план внутрішнього контролю товарів наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Загальний план внутрішнього контролю товарів

Етапи контролю	Процедури контролю	ПІБ контролера	Термін перевірки
Попередній	Аналіз товарів		
	Ознайомлення з процесом документування та веденням обліку товарів		
Основний	Перевірка правильності визначення залишку товарів на початок періоду		
	Перевірка правильності оформлення первинних документів		
	Перевірка правильності формування первісної вартості товарів		
	Перевірка правильності формування продажної ціни товарів		
	Перевірка правильності класифікації товарів		
	Перевірка правильності ведення обліку товарів		
Заключний	Надання рекомендацій за результатами внутрішнього контролю		

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Аналіз при внутрішньому контролі є попереднім етапом. Однак, якщо будуть виявлені суттєві помилки в веденні обліку товарів, тоді будуть викривлені результати аналізу, тому при проведенні внутрішнього контролю товарів доцільно і після проведення перевірки провести аналіз товарів, використовуючи правильні дані обліку.

Програма внутрішнього контролю товарів (таблиця 3.2) включає в себе: перелік процедур контролю; мету та задачі проведення контролю кожної процедури; докази контролю, які складаються з первинних документів, облікових регістрів та звітності підприємства за кожною процедурою; коди робочих документів, які представляють собою шаблони таблиць для внесення виявлених помилок під час внутрішнього контролю; зазначення відповідальних осіб та термінів проведення контролю за кожною процедурою.

Для досягнення мети та вирішення поставлених завдань внутрішнього контролю товарів пропонуємо робочі документи (таблиці 3.3-3.11), які стануть обґрунтованими доказами якісного проведення внутрішнього контролю товарів для прийняття ефективних управлінських рішень та своєчасного виявлення загроз економічної безпеки підприємства.

Таблиця 3.2 – Програма внутрішнього контролю товарів

Процедури контролю	Мета внутрішнього контролю	Задачі внутрішнього контролю	Докази контролю	Код робочих документів	ПІБ перевіряючого	Термін проведення контролю
1	2	3	4	5	6	7
Аналіз товарів	Проаналізувати динаміку, питому вагу товарів підприємства	Визначення динаміки та структури товарів підприємства	Баланс, дані аналітичного обліку товарів	ТОВ-1, ТОВ-2		
Перевірка правильності визначення залишку товарів на початок періоду	Впевнитись у відповідності залишку на початок товарів	Порівняти дані порівняти дані балансу з даними головної книги, дані головної книги з даними журналу	Баланс, Головна книга, журнал	ТОВ-3		
Перевірка правильності оформлення первинних документів	Впевнитись у правильності і повності оформлення первинних документів	Перевірка первинних документів з надходження товарів, перевірка первинних документів з реалізації товарів	Накладні, товарно-транспортні накладні	ТОВ-4, ТОВ-5,		
Перевірка правильності формування первісної вартості товарів	Впевнитись у правильності формування первісної вартості товарів	Перевірка правильності визначення первісної вартості товарів	Накладні, товарно-транспортні накладні	ТОВ-6.		
Перевірка правильності формування продажної ціни товарів	Впевнитись у правильності формування продажної ціни товарів	Перевірка правильності формування продажної ціни товарів	Накладні, товарно-транспортні накладні	ТОВ-7		

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
Перевірка правильності класифікації товарів	Впевнитись у правильності класифікації товарів	Перевірка правильності класифікації товарів згідно з планом рахунків	Наказ про облікову політику, Баланс, Головна книга, накладні	ТОВ-8		
Перевірка правильності ведення обліку товарів	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з товарів	Перевірка правильності кореспонденції рахунків обліку товарів	Журнал, накладні, головна книга, довідка бухгалтерії	ТОВ-9		

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Аналіз товарів здійснюється шляхом визначення динаміки та питомої ваги товарів підприємства, що наведено у робочих документах ТОВ-1, ТОВ-2.

Таблиця 3.3 – Робочий документ контролера ТОВ-1 – Динаміка товарів підприємства

Вид товарів	Попередній період, грн	Звітний період, грн	Відхилення	
			у сумі, грн	у відсотках, %
тара	100 000	120 000	20 000	20

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами розрахунку динаміки товару підприємства виявлено збільшення вартості тари на 20 000 грн або на 20%.

Таблиця 3.4 – Робочий документ контролера ТОВ-2 – Аналіз складу та структури товарів

Вид товарів	Попередній період, грн		Звітний період, грн		Відхилення	
	сума, грн	%	сума, грн	%	у сумі, грн	у відсотках, %
Інструмент	10 000	10	12 000	12	+2 000	+2
Баки	5 000	5	4 000	4	-1 000	-1
Алюміній	85 000	85	84 000	84	-1 000	11

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами аналізу складу та структури товарів встановлено невідповідність даних підприємства з даними контролю між групами товарів інструмент, баки, алюміній.

Перевірка правильності визначення залишку товарів на початок періоду відображено у робочому документі ТОВ-3.

Таблиця 3.5 – Робочий документ контролера ТОВ-3 – Перевірка правильності визначення залишку товарів на початок періоду

Рахунок	Баланс	Головна книга	Журнал	Відхилення	
				Балансу від головної книги	Головної книги від журналу
28	110000	120 000	100 000	-10000	+20000

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки правильності визначення залишку товарів на початок періоду встановлено невідповідність сум Балансу від головної книги на 10 000 грн, а Головної книги від журналу на 20 000 грн.

Перевірка правильності оформлення первинних документів з товарів включають робочі документи ТОВ-4, ТОВ-5.

Таблиця 3.6 – Робочий документ контролера ТОВ-4 – Перевірка первинних документів з надходження товарів

Наявність основних реквізитів у первинному документі								Примітки
Назва	№	Дата	Кількість	Ціна	Сума, грн	Підпис	Печатка	
накладна	-	-	50	10000	500000	-	-	

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки первинних документів з надходження товарів встановлено порушення заповнення основних реквізитів документів, а саме відсутність номеру, дати, підписів та печатки у накладній на суму 500 000 грн.

Таблиця 3.7 – Робочий документ контролера ТОВ-5 – Перевірка правильності оформлення первинних документів з реалізації товарів

Первинний документ						Примітки
Назва	№	Дата	Кількість	Відпустив	Прийняв	
ТТН	-	-	30	+	-	

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки правильності оформлення первинних документів з реалізації товарів встановлено порушення заповнення основних реквізитів документу, а саме відсутність номеру, дати, підпису особи, що прийняла товар.

Перевірка правильності формування первісної вартості товарів включають робочі документи ТОВ-6.

Таблиця 3.8 – Робочий документ контролера ТОВ-6 – Перевірка правильності формування первісної вартості товарів

Перелік витрат	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
До первісної вартості товарів включаються:	60 000	50 000	10 000
- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням товарів, що не відшкодовуються підприємству; - суми ввізного мита (для імпортних товарів); - транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ); - втрати і недостачі товарів у межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних товарів, які сталися при їх транспортуванні; - інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням товарів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях			

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки правильності формування первісної вартості товарів виявлено відхилення у розмірі 10 000 грн.

Перевірка правильності формування продажної ціни товарів відображена у робочому документі ТОВ-7.

Таблиця 3.9 – Робочий документ контролера ТОВ-7 – Перевірка правильності формування продажної ціни товарів

Вид товару	За даними підприємства	За даними контролю			Відхилення
		первісна вартість товарів	торгова націнка	продажна ціни товарів	
Алюміневі вироби	50 000	40 000	20 000	60 000	10 000

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки правильності формування продажної ціни товарів виявило відхилення у розмірі 10 000 грн.

Перевірка правильності класифікації товарів згідно з планом рахунків

відображена у робочому документі ТОВ-8.

Таблиця 3.10 – Робочий документ контролера ТОВ-8 – Перевірка правильності класифікації товарів згідно з планом рахунків

Субрахунок	За даними підприємства	За даними внутрішнього контролю	Відхилення
281 «Товари на складі»	50 000	55 000	+5 000
282 «Товари в торгівлі»	30 000	36 000	+6 000
283 «Товари на комісії»	-	-	
284 «Тара під товарами»	5 000	4 000	-1 000
285 «Торгова націнка»	40 000	50 000	+10 000
286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	100 000	120 000	+20 000
Разом	225 000	265 000	+40 000

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки правильності класифікації товарів згідно з планом рахунків виявлена невідповідність за рахунками: 281 «Товари на складі» на суму 5 000 грн, 282 «Товари в торгівлі» на суму 6 000 грн, 284 «Тара під товарами» на суму 1 000 грн, 285 «Торгова націнка» на суму 10 000 грн, 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» на суму 20 000 грн.

Перевірка правильності кореспонденції рахунків обліку товарів відображено у робочому документі ТОВ-9.

Таблиця 3.11 – Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку товарів ТОВ-9

Зміст операції	За даними підприємства			За даними внутрішнього контролю			Відхилення та запропоноване виправлення		
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн
Надійшли ТМЦ від постачальника	282	371	50 000	281	631	50 000	282 281	371 631	-50 000 +50 000

Джерело: проведено аудит за методикою [45]

Висновки за результатами перевірки правильності кореспонденції рахунків з обліку товарів виявлена невідповідність у відображенні в обліку на рахунках.

Звіт про перевірку

У ході проведення аудита ми використовували принципи зустрічної перевірки і брали до уваги тільки істотні помилки. Нами зібрано, досить матеріалу для аудиторського висновку.

Документи, подані на перевірку:

- первинні документи з ТМЦ за 2023 рік.

Питання, винесені на рішення аудиторського контролю:

Аналіз товарів;

- перевірка правильності визначення залишку товарів на початок періоду;
- перевірка правильності оформлення первинних документів;
- перевірка правильності формування первісної вартості товарів;
- перевірка правильності формування продажної ціни товарів;
- перевірка правильності класифікації товарів;
- перевірка правильності ведення обліку товарів.

Порушення, виявлені в ході перевірки:

1. За результатами розрахунку динаміки товару підприємства виявлено збільшення вартості тари на 20 000 грн або на 20%.

2. За результатами аналізу складу та структури товарів встановлено невідповідність даних підприємства з даними контролю між групами товарів інструмент, баки, алюміній.

3. За результатами перевірки правильності визначення залишку товарів на початок періоду встановлено невідповідність сум балансу від головної книги на 10 000 грн, а головної книги від журналу на 20 000 грн.

4. За результатами перевірки первинних документів з надходження товарів встановлено порушення заповнення основних реквізитів документів, а саме відсутність номеру, дати, підписів та печатки у накладній на суму 500 000 грн.

5. За результатами перевірки первинних документів з надходження товарів встановлено порушення заповнення основних реквізитів документів, а

саме відсутність номеру, дати, підписів та печатки у накладній на суму 500 000 грн.

6. За результатами перевірки правильності формування первісної вартості товарів виявлено відхилення у розмірі 10 000 грн.

7. За результатами перевірки правильності формування продажної ціни товарів виявило відхилення у розмірі 10 000 грн.

8. За результатами перевірки правильності класифікації товарів згідно з планом рахунків виявлена невідповідність за рахунками: 281 «товари на складі» на суму 5 000 грн, 282 «товари в торгівлі» на суму 6 000 грн, 284 «тара під товарами» на суму 1 000 грн, 285 «торгова націнка» на суму 10 000 грн, 286 «необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» на суму 20 000 грн.

9. За результатами перевірки правильності кореспонденції рахунків з обліку товарів виявлена невідповідність у відображенні в обліку на рахунках.

Висновки за результатами перевірки:

Облік ведеться з порушенням вимог НП(С)БО 9 «Запаси».

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Для обліку надходження товарно-матеріальних цінностей відсутні первинні документи, а данні та відповідні розрахунки відображаються у довідках бухгалтерії, але це не зручно і витрачається багато зайвого часу. Для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення надходження товарно-матеріальних цінностей, а саме відображення: інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару; поворотної або безповоротної тари; тари в залежності від виду діяльності підприємства; зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами, що наведені у таблицях 3.12-3.15.

Таблиця 3.12 – Відомість відображення інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару

Вид запасів - тари	Переходить право власності на зворотну тару	Перерахування застави	Строки повернення тари та її кількість (для зворотної тари)	Штрафні санкції і порядок їх нарахування	Порядок звіряння тари, що надійшла/повернута	Відповідальність за ушкодження тари тощо

Джерело: складено автором

Таблиця 3.13 – Відомість відображення в обліку поворотної або безповоротної тари

Вид запасів - тари	Серед запасів обліковуватимуться		Включають до первісної вартості тмц та окремо на рахунках обліку не відображають	Не включають до первісної вартості отриманих тмц	За чистою вартістю реалізації відображаються	В оцінці можливого використання відображаються
	одноразова тара, що придбавалася для затарювання товарів або ж разом з товарними цінностями	багатооборотна тара, строк корисного використання якої менше року (або операційного циклу)	одноразова тара, яка отримуєтьс я разом із запасами і не виділена окремо в супровідних документах	вартість придбаної із запасами одноразової тари, що виділена в супровідних документах та оплачена покупцем окремо, і вартість незворотної тари багаторазового використанн я	якщо її планують реалізувати	якщо тара використовуватиметься на самому підприємстві

Джерело: складено автором

Таблиця 3.14 – Відомість відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства

Вид підприємства	Виробничі підприємства	Підприємства сфери торгівлі та ресторанного господарства	
Умови	тару зі строком служби менше року (крім тари, що використовується як господарський інвентар)	рух тари під товарами, а також порожньої тари	обліковувати тару за середніми обліковими цінами, які встановлює керівництво підприємства за видами (групами) тари та цінами на неї
Рахунок відображення	субрахунок 204 »Тара й тарні матеріали»	субрахунок 284 »Тара під товарами»	субрахунок 285 »Торгова націнка»
Сума відображення			Різницю між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару
ПДВ			Відображення ПДВ

Джерело: складено автором

Таблиця 3.15 – Відомість обліку зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами

Вид тари	Зворотна тара		Заставна тара		
Умова	якщо право власності на зворотну тару під отриманими ТМЦ переходить до покупця	Якщо ж право власності не переходить, то фактично відбувається лише зміна місця зберігання тари (з балансу власника вона не списується)	одноразова тара, що входить до первісної вартості запасів, які знаходяться в ній, то її надходження обліковують як звичайне придбання товарів	Багаторазова тара, повернута покупцем	Багаторазова тара, отримана заставна вартість зворотної тари під товаром
Рахунок	Дт 204, 284	Дт 023	Дт 281	Дт 284	Дт 06
ПДВ					

Джерело: складено автором

Отже, для удосконалення обліку запропоновані відомості надходження товарно-матеріальних цінностей, а саме: інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару; поворотної або безповоротної тари; тари в залежності від виду діяльності підприємства; зворотної та заставної тари,

отриманої разом з запасами. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, допоможуть підприємству підвищити якість облікового процесу та аналізу господарської діяльності в системі управління бізнесом.

3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей на ТОВ «Запоріжалюмінторг»

Метою контролю надходження товарно-матеріальних цінностей є дослідження правильності надходження та оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, а також правильності відображення їх в обліку й звітності.

Завдання контролю надходження товарно-матеріальних цінностей полягають у перевірці правильності відображення інформації, яка наводиться в договорі про тару; поворотної або безповоротної тари; тари в залежності від виду діяльності підприємства, а також зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами.

Тест внутрішнього контролю надходження товарно-матеріальних цінностей подано в таблиці 3.16.

Таблиця 3.16 – Тест внутрішнього контролю надходження товарно-матеріальних цінностей

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи включається в договори інформація про тару?				
2	Яку тару використовує підприємство: поворотну; безповоротну?				
3	Чи впливає відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства?				
4	Чи впливає на облік тара, яка отримана разом з запасами: - так;				

Продовження таблиці 3.16

1	2	3	4	5	6
	- ні?				
5	Чи проводиться інвентаризація товарно-матеріальних цінностей?				
6	Чи укладено договір про матеріальну відповідальність?				
7	Що було виявлено при інвентаризації ТМЦ: - нестача; - лишок?				
8	На якому рахунку ведеться облік тари на Вашому підприємстві: - 204 »Тара й тарні матеріали»; - 284 »Тара під товарами»; - 285 »Торгова націнка»?				
9	На якому рахунку відображається зворотна тара: - Дт 204, 284; - Дт 023 ?				
10	На якому рахунку відображається заставна тара: - Дт 281; - Дт 284; - Дт 06?				

Джерело: складено автором

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, контролер приступає до розробки загального плану контролю надходження товарно-матеріальних цінностей (табл. 3.17). Загальний план контролю надходження товарно-матеріальних цінностей є документом організаційно-методологічного характеру. План складається з переліку робіт на декілька етапах і строків їх виконання із зазначенням виконавців.

Таблиця 3.17 – Загальний план проведення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення перевірки надходження товарно-матеріальних цінностей		
Основний	Перевірка відображення інформації, яка наводиться в договорі про тару Перевірка відображення в обліку поворотної або безповоротної тари		

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4
	Перевірка відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства Перевірка обліку зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки надходження товарно-матеріальних цінностей		

Джерело: складено автором

Програму контролю надходження товарно-матеріальних цінностей наведено в таблиці 3.18. Для вирішення поставлених завдань контролю надходження товарно-матеріальних цінностей пропонуємо робочі документи (табл. 3.19-3.22), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.19 – Робочий документ ТМЦ-1 – Перевірка відображення інформації, яка наводиться в договорі про тару

Вид запасів – тари	Договір про тару	Чи переходить право власності на зворотну тару	Чи перераховується застава	Строки повернення тари та її кількість (для зворотної тари)	Штрафні санкції і порядок їх нарахування	Порядок зберігання тари, що надійшла/повернута	Відповідальність за ушкодження тари тощо

Джерело: складено автором

Таблиця 3.18 – Програма контролю надходження товарно-матеріальних цінностей

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності відображення інформації, яка наводиться в договорі про тару	Перевірка відображення інформації, яка наводиться в договорі про тару	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий	ТМЦ-1			
2	Впевнитись у правильності відображення в обліку поворотної або безповоротної тари	Перевірка відображення в обліку поворотної або безповоротної тари	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий	ТМЦ-2			
3	Впевнитись у правильності відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства	Перевірка відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства	А, Б, В, Г, Е	Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий	ТМЦ-3			
4	Впевнитись у правильності обліку зворотної та заставної тари, отриманої під запасами	Перевірка обліку зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами	А, Б, В, Г, Е, Є	Документальний, формальний, по суті, арифметичний, вибірковий	ТМЦ-4			
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов’язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено автором

Таблиця 3.20 – Робочий документ ТМЦ-2 – Перевірка відображення в обліку поворотної або безповоротної тари

Вид запасів – тари	За даними підприємства	За даними контролю						Порушення
		серед запасів обліковуватимуться	включають до первісної вартості ТМЦ та окремо на рахунках обліку не відображають	не включають до первісної вартості отриманих ТМЦ		за чистою вартістю реалізації	в оцінці можливого використання відображаються	
		одноразова тара, що придбавалася для затарювання товарів або ж разом з товарними цінностями	багатооборотна тара, строк корисного використання якої менше року (або операційного циклу)	одноразова тара, яка отримується разом із запасами і не виділена окремо в супровідних документах	вартість придбаної із запасами одноразової тари, що виділена в супровідних документах та оплачена покупцем окремо, і вартість незворотної тари багаторазового використання	якщо її планують реалізувати	якщо тара використовуватиметься на самому підприємстві	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.21 – Робочий документ ТМЦ-3 – Перевірка відображення в обліку тари в залежності від виду діяльності підприємства

Вид підприємства	За даними підприємства	За даними контролю			Порушення
		Виробничі підприємства	Підприємств сфери торгівлі та ресторанного господарства		
Умови		тару зі строком служби менше року (крім тари, що використовується як господарський інвентар)	рух тари під товарами, а також порожньої тари	обліковувати тару за середніми обліковими цінами, які встановлює керівництво підприємства за видами (групами) тари та цінами на неї	
Рахунок відображення		субрахунок 204 »Тара й тарні матеріали»	субрахунок 284 »Тара під товарами»	субрахунок 285 »Торгова націнка»	
Сума відображення				Різницю між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару	
ПДВ					

Джерело: складено автором

Таблиця 3.22 – Робочий документ ТМЦ-4 – Перевірка обліку зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами

Вид тари	За даними підприємства	За даними контролю					Порушення
		зворотна тара		заставна тара			
Умова		якщо право власності на зворотну тару під отриманими ТМЦ переходить до покупця	якщо ж право власності не переходить, то фактично відбувається лише зміна місця зберігання тари (з балансу власника вона не списується)	одноразова тара, що входить до первісної вартості запасів, які знаходяться в ній, то її надходження обліковують як звичайне придбання товарів	багаторазова тара, повернута покупцем	багаторазова тара, отримана заставна вартість зворотної тари під товаром	
Рахунок		Дт 204, 284	Дт 023	Дт 281	Дт 284	Дт 06	
ПДВ							

Джерело: складено автором

Отже, у роботі розроблена методика проведення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку нематеріальних активів на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

Отже, висновки за результатами перевірки правильності формування продажної ціни товарів виявило відхилення у розмірі 10 000 грн.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості надходження товарно-матеріальних цінностей, а саме: інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару; поворотної або безповоротної тари; тари в

залежності від виду діяльності підприємства; зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, допоможуть підприємству підвищити якість облікового процесу та аналізу господарської діяльності в системі управління бізнесом.

У роботі розроблена методика проведення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку нематеріальних активів на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

ВИСНОВКИ

Досліджено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності та побудовано журнал їх господарських операцій. Правильність ведення обліку ТМЦ зменшить вірогідність помилок та штрафних санкцій, а також допоможе відрегулювати графіки постачання та відпуску товарів, своєчасність проведення їх інвентаризації.

Контроль руху товарів і законності здійснення операцій з надходження та вибуття товарних запасів відіграє важливу роль в досягненні як стратегічних, так і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення платоспроможності та ефективне управління підприємством.

Первинними документами з ТМЦ є накладні на товар. Під кожну накладну (видаткову накладну) постачальника слід виписувати прибутковий ордер або прибуткову накладну. Прибутковий ордер може складатися за типовою формою № М-4. Оскільки накладна не є бланком суворого обліку, на практиці нерідко товар оприбутковують на підставі видаткової накладної постачальника. Рахунок 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування.

Загальний аналіз платоспроможності ТОВ «Запоріжалюмінторг» показує, що компанія все ще має високий рівень залежності від зовнішніх джерел фінансування, що створює фінансові ризики. У 2023 році спостерігається певне покращення окремих показників, зокрема коефіцієнта фінансової автономії та забезпеченості власними оборотними засобами, однак загальна фінансова ситуація залишається недостатньо стабільною. Для підвищення платоспроможності підприємству необхідно працювати над оптимізацією структури капіталу, зменшенням залежності від позикових коштів і покращенням управління власними оборотними засобами.

Висновки за результатами перевірки правильності формування продажної ціни товарів виявило відхилення у розмірі 10 000 грн.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості надходження товарно-матеріальних цінностей, а саме: інформації, яка повинна бути відображена в договорі про тару; поворотної або безповоротної тари; тари в залежності від виду діяльності підприємства; зворотної та заставної тари, отриманої разом з запасами. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, допоможуть підприємству підвищити якість облікового процесу та аналізу господарської діяльності в системі управління бізнесом.

У роботі розроблена методика проведення контролю надходження товарно-матеріальних цінностей, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку нематеріальних активів на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : пер. з англ. / О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов, О. О. Зєніна, О. В. Гик та ін. URL: http://apu.com.ua (дата звернення: 03.10.2024).

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 03.10.2024).

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 03.10.2024).

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 03.10.2024).

5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755 (дата звернення: 03.10.2024).

6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 03.10.2024).

7. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: http://law.dt-kt.com/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrayiny-13 (дата звернення: 03.10.2024).

8. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text (дата звернення: 03.10.2024).

9. Альошкіна Н. Бонуси в роздробі. *Податки & бухоблік*. 2019. № 73. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-73/article-76724.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 03.10.2024).

10. Біляєва О. Надходження ТМЦ на підприємство: облікові основи. *Бухгалтерський тиждень*. 2017. № 18. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2017/may/issue-18/article-27142.html (дата звернення: 03.10.2024).

11. Біляєва О. Облік товарів у роздробі. *Бухгалтерський тиждень*. 2017. № 19-20. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2017/may/issue-19-20/article-27328.html (дата звернення: 03.10.2024).

12. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 672 с.

13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.

14. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : роздуми вченого. Житомир : ПП «Рута», 2001. 100 с.

15. Васільєва Л. М., Бондарчук Н. В., Бондарчук О. П. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за спрощеною формою : навч. посіб. Дніпропетровськ : Біла К.О., 2011. 260 с.

16. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Запаси та їх класифікація. *Податки & бухоблік.* 2021. № 14. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/article-113405.html (дата звернення: 03.10.2024).

17. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Особливості обліку окремих видів запасів. *Податки & бухоблік.* 2021. № 14. https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/article-113411.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88% (дата звернення: 03.10.2024).

18. Ворона Н., Свіриденко А., Чернишова Н. Обліковуємо результати інвентаризації. *Податки & бухоблік*. 2020. № 93. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/november/issue-93/article-111981.html (дата звернення: 03.10.2024).

19. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Особливості обліку окремих видів запасів. *Податки & бухоблік.* 2018. № 50. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/june/issue-50/article-37375.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 03.10.2024).

20. Ворона Н., Чернишова Н., Савченко О., Амброзяк Н. Безкоштовні передачі товарів і послуг. *Податки & бухоблік.* 2018. № 24. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/march/issue-24/article-35055.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 03.10.2024).

21. Ворона Н., Білова Н., Дзюба Н., Чернишова Н. Енциклопедія бухобліку. Запаси та їх класифікація. *Податки & бухоблік*. 2015. № 103. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2015/december/issue-103/article-14379.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 03.10.2024).

22. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Запаси в господарській діяльності. *Податки & бухоблік.* 2021. № 14. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/article-113407.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20% (дата звернення: 03.10.2024).

23. Ворона Н., Чернишова Н. Облік придбання товарів. *Податки & бухоблік*. 2016. № 76. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/september/issue-76/article-21528.html (дата звернення: 03.10.2024).

24. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит : методика і організація : навч. посіб. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.

25. Демченко Т. А., Чвертко Л. А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Науковий журнал «Економічні горизонти»*. 2017. № 1 (2). С. 48–56.

26. Децюра С. Акція «три за ціною двох»: облік та оподаткування. *Податки & бухоблік*. 2019. № 73. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-73/article-76729.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 03.10.2024).

27. Дробязко С. І., Козир Т. М., Холод С. Б. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. / за заг. ред. П. Й. Атамаса. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 416 с.

28. Інвентаризуємо товарно-матеріальні цінності. *Податки & бухоблік*. 2017. № 98. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/december/issue-98/article-32551.html (дата звернення: 03.10.2024).

29. Клімов А., Міронова О. , Пантелеєв В., Утенкова К. Практичний аудит : анфас та профіль / за ред. В.Ю. Лісіної. Харків : Фактор, 2010. 720 с.

30. Конспект лекцій з дисципліни «Бухгалтерський облік» (Частина ІІ) / Укладач О. В. Будько. Кам’янське : ДДТУ, 2016. 102 с.

31. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і медодика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 584 с.

32. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.

33. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. Запоріжжя: ЗНУ, 2019. 432 с.

34. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 312 с.

35. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.

36. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

37. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні : теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.

38. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. URL: https://www.pspaudit.com.ua/files/malutak (дата звернення: 03.10.2024).

39. Кононенко В. А., Цупаленко Ж. П. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* 2016. Вип. 16. Ч. 1. С. 147-151.

40. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Матеріали Інституту бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 106-113.

41. Лисенко С. В., Меліхова Т. О. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності. *Трансформація обліку та бізнес-консалтингу в умовах невизначеності: сучасні тренди, виклики, міжнародний досвід* : матеріали ІІ Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 08 листопада 2024 року). Харків : ДБТУ, 2024 (подано до друку).

42. Лисенко С. В., Меліхова Т. О., Меліхов Є. В. Удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю надходження товарно-матеріальних цінностей для проведення якісного аналізу господарської

діяльності в системі управління бізнесом. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 24 (подано до друку).

43. Малахова А. В., Мартиненко О. В. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 920-923.

44. Меліхова Т. О., Балашова Ю. О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7503 (дата звернення: 03.10.2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.10.

45. Меліхова Т. О., Журавель К. О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту товарів для своєчасного виявлення загроз в системі управління економічною безпекою підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 56–63. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.2.56.

46. Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економіка та держава*. 2017. № 1. С. 51-55.

47. Меліхова Т. О., Філатова А. І. Методологічні аспекти організації обліку та аудиту матеріалів та палива на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 21. С. 26-34. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.21.26.

48. Міщенко К. Облік готової продукції, товарів та їх реалізації. URL: https://factor.academy/blog/glava-14-oblik-gotovoi-produkcii-tovariv-ta-ix-realizacii/ (дата звернення: 03.10.2024).

49. Міщенко К. Особливості обліку товарів у роздрібній торгівлі. URL: https://factor.academy/blog/glava-23-osoblivosti-obliku-tovariv-u-rozdribnij-torgivli/ (дата звернення: 03.10.2024).

50. Назаренко І. М., Місюров О. В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/195 (дата звернення: 03.10.2024).

51. Нестеренко М. Облік за торговельним методом. *Податки & бухоблік.* 2017. № 48. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/june/issue-48/article-28154.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 03.10.2024).

52. Нестеренко М. Подарункові сертифікати. *Податки & бухоблік.* 2016. № 99. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/december/issue-99/article-23777.html (дата звернення: 03.10.2024).

53. Нестеренко М. Правові засади повернення товарів. *Податки & бухоблік.* 2019. № 77. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-77/article-91568.html (дата звернення: 03.10.2024).

54. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2012. 664 с.

55. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.

56. Очеретько Л. М., Федоряк А. В. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 233-239.

57. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2017. № 17. С. 854-859.

58. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія. Харків : Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.

59. Подмешальська Ю. В., Зайберт Є. К. Облік виробничих запасів. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6273 (дата звернення: 03.10.2024).

60. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Картбланш, 2002. 628 с.

61. Рибалко О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів. *Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2008. № 3. С. 210–215.

62. Сиротенко Н. А. Запаси – об'єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2009. Вип. 36. С. 160-165.

63. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.

64. Стегура В. В. Організаційно-методичні аспекти обліку операцій із виробничими запасами для підвищення їх оборотності. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції*: збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування». Ужгород, 2021. Вип. 11. С. 108–113.

65. Тарасова Г. О., Гулевич С. В. Організація обліку виробничих запасів підприємства та шляхи його удосконалення. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/15_ukr/138 (дата звернення: 03.10.2024).

66. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : навч.посібник. Київ : Алерта, 2010. 1080 с.

67. Тягни, штовхай, але продай!»: облік демонстраційних зразків і манекенів. *Податки & бухоблік.* 2013. № 90. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2013/november/issue-90/article-64444.html (дата звернення: 03.10.2024).

68. Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Знання, 2006. 295 с.

69. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.

70. Хмелевський І. У боротьбі з пітьмою: обліковуємо павербанки, безперебійники тощо. *Податки & бухоблік*. 2022. № 89. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/november/issue-89/article-

122936.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 03.10.2024).

71. Шевців Л. Ю. Облік на малих підприємствах : конспект лекцій. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2014. 129 с.

72. Шматковська Т. О., Коваль Н. І. Порівняння вітчизняних і закордонних методів обліку надходження й вибуття запасів та можливість їх використання в Україні. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/cxeebu_2016_2_58 (дата звернення: 03.10.2024).

73. Яременко Л. М. Організація обліку виробничих запасів на підприємствах України. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_2%286%29__368 (дата звернення: 03.10.2024).

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Баланс на 01.01.2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	1192	2887
первісна вартість	1001	7747	7641
накопичена амортизація	1002	6555	4754
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	14367	15498
первісна вартість	1011	33047	29495
знос	1012	18680	13997
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	181099	25208
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	2823	1646
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**199481**	**45239**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	9	1480
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	41531	30076
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	155	65
з бюджетом	1135	2000	2000
у тому числі з податку на прибуток	1136	2000	2000
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4260	2952
Поточні фінансові інвестиції	1160	2236923	1482849
Гроші та їх еквіваленти	1165	124365	555090
Витрати майбутніх періодів	1170	8201	9338
Інші оборотні активи	1190	874	1816
Усього за розділом II	**1195**	**2431641**	**2087503**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**2631122**	**2132742**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	102925	102935
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	122505	122505
Резервний капітал	1415	15439	15439
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	92536	33441
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**333405**	**274310**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520	2164819	1759322
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**2164819**	**1759322**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	49572	30864
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	49262	48095
розрахунками з бюджетом	1620	16575	8024
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	19	16
розрахунками з оплати праці	1630	2720	4414
Поточні забезпечення	1660	2227	1882
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	12523	5815
Усього за розділом III	**1695**	**132898**	**99110**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**2631122**	**2132742**

Продовження додатку А

Баланс на 01.01.2023р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	2887	11803
первісна вартість	1001	7641	16770
накопичена амортизація	1002	4754	4967
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	15498	47888
первісна вартість	1011	29495	85100
знос	1012	13997	37212
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	25208	2533174
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	1646	5078
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**45239**	**2597943**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1480	77630
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	30076	71420
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	65	38
з бюджетом	1135	2000	1912
у тому числі з податку на прибуток	1136	2000	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2952	9670
Поточні фінансові інвестиції	1160	1482849	816372
Гроші та їх еквіваленти	1165	555090	349033
Витрати майбутніх періодів	1170	9338	11247
Інші оборотні активи	1190	1816	
Усього за розділом II	**1195**	**2087503**	**1337322**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**2132742**	**3935265**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	102935	102925
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	122505	122505
Резервний капітал	1415	15439	15439
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	33441	89605
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**274310**	**330474**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		24200
Довгострокові забезпечення	1520	1759322	3366084
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**1759322**	**3390284**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	30864	85668
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		9735
товари, роботи, послуги	1615	48095	73205
розрахунками з бюджетом	1620	8024	7547
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	16	7
розрахунками з оплати праці	1630	4414	15532
Поточні забезпечення	1660	1882	4009
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	5815	18804
Усього за розділом III	**1695**	**99110**	**214507**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**2132742**	**3935265**

Продовження додатку А

Баланс на 01.01.2024 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	11803	341
первісна вартість	1001	16770	7131
накопичена амортизація	1002	4967	6790
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	47888	52255
первісна вартість	1011	85100	94047
знос	1012	37212	41792
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	2533174	25406
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		898
Відстрочені податкові активи	1045	5078	9277
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**2597943**	**88177**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	77630	1731
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	71420	60355
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	38	148
з бюджетом	1135	1912	400
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	9670	6219
Поточні фінансові інвестиції	1160	816372	2848821
Гроші та їх еквіваленти	1165	349033	304418
Витрати майбутніх періодів	1170	11247	9768
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	**1195**	**1337322**	**3231860**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**3935265**	**3320037**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	102925	102925
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	122505	122505
Резервний капітал	1415	15439	15439
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	89605	111997
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**330474**	**352866**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	24200	32277
Довгострокові забезпечення	1520	3366084	2739048
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**3390284**	**2771325**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	85668	63134
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	9735	8489
товари, роботи, послуги	1615	73205	57383
розрахунками з бюджетом	1620	7547	14241
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	7	16
розрахунками з оплати праці	1630	15532	26233
Поточні забезпечення	1660	4009	2758
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	18804	23592
Усього за розділом III	**1695**	**214507**	**195846**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**3935265**	**3320037**

Додаток Б

Звіт про фінансові результати за 2021 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	938957	736650
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	59265	51093
Валовий:			
прибуток	2090	735296	586132
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	17755	11315
Адміністративні витрати	2130	58033	49468
Витрати на збут	2150	401191	338128
Інші операційні витрати	2180	4537	7702
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	117344	78252
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	332895	220632
Інші доходи	2240	8472	6660
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	874	378
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	223149	148662
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	48202	32730
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	174947	115932
збиток	2355		

Продовження додатку Б

Звіт про фінансові результати за 2022 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1213219	938957
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	70772	59265
Валовий:			
прибуток	2090	975113	735296
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	20237	17755
Адміністративні витрати	2130	70890	58033
Витрати на збут	2150	521136	401191
Інші операційні витрати	2180	38096	4537
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	207434	117344
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	455765	332895
Інші доходи	2240	4346	8472
Фінансові витрати	2250	1323	
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	308	874
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	251046	223149
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	56661	48202
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	194385	174947
збиток	2355		

Продовження додатку Б

Звіт про фінансові результати за 2023 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1529947	1213219
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	74734	70772
Валовий:			
прибуток	2090	1243306	975113
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	26799	20237
Адміністративні витрати	2130	82846	70890
Витрати на збут	2150	665118	521136
Інші операційні витрати	2180	59543	38096
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	162959	207434
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	388012	455765
Інші доходи	2240	4010	4346
Фінансові витрати	2250	2023	1323
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	1562	308
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	225478	251046
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	53556	56661
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	171922	194385
збиток	2355		