

Міністерство освіти і науки України  
Національний технічний університет  
«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

**ПОЯСНОВАЛЬНА ЗАПИСКА**

кваліфікаційної роботи ступеню бакалавра  
(бакалавра, магістра)

студента Ткаченко Діани Олександрівни  
(ПІБ)

академічної групи 071-16-1  
(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»  
(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»  
(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит товарів та їх реалізації  
»  
(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Усатенко О.В.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Усатенко О.В.		

Дніпро  
2020

**ЗАТВЕРДЖЕНО:**  
 завідувач кафедри  
обліку та аудиту  
Пашкевич М.С.  
 (прізвище, ініціали)

\_\_\_\_\_ (підпис)

«\_\_» \_\_\_\_\_ року

**ЗАВДАННЯ**  
**на кваліфікаційну роботу**  
**ступеню роботи ступеню бакалавра**  
**(бакалавра, магістра)**

Студенту Ткаченко Д.О. академічної групи 071-16-1  
 (прізвище та ініціали) (шифр)

**спеціальності** 071 «Облік і оподаткування»  
 (код і назва спеціальності)

**спеціалізації** «Облік і аудит»  
 (назва спеціалізації)

**за освітньо-професійною програмою** «Облік і аудит»  
 (офіційна назва)

**на тему:**

«Облік і аудит товарів та їх реалізації (на прикладі ТОВ «Восток»)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від \_\_\_\_\_  
 № \_\_\_\_\_

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ВОСТОК» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	
2	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ВОСТОК»	
3	АУДИТ ТОВАРІВ ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ВОСТОК»	

**Завдання видано** \_\_\_\_\_ Усатенко О.В.  
 (підпис керівника) (прізвище, ініціали)

**Дата видачі** 20.04.2020 р.

**Дата подання до екзаменаційної комісії** 15.06.2020 р.

**Прийнято до виконання** \_\_\_\_\_ Ткаченко Д.О.  
 (підпис) (прізвище, ініціали)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 66 стр., 15 рис., 30 табл., 7 додатків, 52 джерела.

### АНАЛІЗ, АУДИТ, ОБЛІК, РЕАЛІЗАЦІЯ, ТОВАР, ТОРГОВЕ ПІДПРИЄМСТВО

Об'єкт розроблення – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів організації бухгалтерського обліку і аудиту товарів та їх реалізації на ТОВ «Восток».

Мета роботи – дослідження і узагальнення теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту товарів та їх реалізації.

Охарактеризовано діяльність підприємства ТОВ «Восток». Проведено аналіз фінансового стану підприємства і запропоновано методи його покращення. Проаналізовано економічну сутність й узагальнено визначення терміну «товар». Надано класифікацію товарів, а також способи їх надходження та вибуття. Охарактеризовано документальне оформлення операцій з реалізації товарів. Наведено методику відображення операцій з реалізації товарів у бухгалтерських регістрах обліку. Розглянуто сім прикладів кореспонденції рахунків в залежності від способу реалізації товарів. Зроблено порівняння внутрішнього і зовнішнього аудиту товарів за цілями і завданнями. Розглянуто процес планування аудиту і розроблено план і програму аудиту товарів на ТОВ «Восток». Наведено приклади робочих документів аудитора для аудиту товарів. Запропоновано практичні шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку і аудиту товарів на ТОВ «Восток».

Практична значимість кваліфікаційної роботи полягає в тому, що отримані висновки спрямовані на удосконалення системи обліку та аудиту товарів відповідно до сучасних умов господарювання. Надані пропозиції з удосконалення обліку і аудиту товарів та їх реалізації можуть знайти своє практичне застосування на ТОВ «Восток».

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	6
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ВОСТОК» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	8
1.1 Характеристика діяльності підприємства.....	8
1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Восток» .....	13
1.3 Ринкове позиціонування підприємства ТОВ «Восток» .....	18
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1 .....	22
РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ВОСТОК» .....	23
2.1. Економічний зміст, класифікація та способи реалізації товарів (робіт, послуг) .....	23
2.2 Нормативно-правове регулювання обліку товарів на торгівельному підприємстві.....	27
2.3 Документальне оформлення операцій з реалізації товарів.....	30
2.4 Аналітичний і синтетичний облік товарів та їх реалізації.....	32
2.5 Напрями вдосконалення обліку товарів та їх реалізації .....	39
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2 .....	42
РОЗДІЛ 3 АУДИТ ТОВАРІВ ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ВОСТОК».....	43
3.1 Мета, завдання та інформаційні джерела аудиту товарів.....	43
3.2. Планування і методика аудиту товарів .....	46
3.3 Напрямки вдосконалення аудиту товарів.....	53
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3 .....	56
ВИСНОВКИ.....	58
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	61
ДОДАТОК А.....	67
ДОДАТОК Б .....	69

ДОДАТОК В.....	71
ДОДАТОК Г.....	72
ДОДАТОК Д.....	73
ДОДАТОК Е.....	74
ДОДАТОК Ж.....	76

## ВСТУП

За сучасних умов господарювання купівля та реалізація товарів (робіт та послуг) є ключовим аспектом діяльності багатьох підприємств. Зокрема, для торгових компаній виручка від реалізації товарів (робіт, послуг) є важливим фінансово-економічним показником, за допомогою якого можна зрозуміти, чи відповідають реалізовані товари вимогам ринку.

Ефективність прийнятих управлінських рішень в багатьох аспектах залежить від фінансової інформації, отриманої завдяки бухгалтерському обліку. Саме тому потребує уваги дослідження бухгалтерського обліку і аудиту товарів, що й обумовлює актуальність даної дипломної роботи.

Актуальні питання бухгалтерського обліку товарів та їх реалізації були висвітлені у дослідження таких українських вчених, як Білецька Л. В., Блакита Г. В., Бровко О. Т., Гладій І. О., Дзюба О. М., Нападівська Л. В., та ін.

Теоретичну основу вивчення методики і організації аудиту товарів склали праці Виноградової О. М., Жидеевої Л. І. Кулаковської Л. П., Пічі Ю. В. та інших вчених.

Метою даної дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту товарів та їх реалізації на прикладі базового підприємства.

Для досягнення мети дипломної роботи були поставлені наступні завдання:

- Розглянути особливості діяльності базового підприємства;
- Зробити фінансовий аналіз діяльності базового підприємства;
- Проаналізувати ринкове позиціонування базового підприємства;
- Визначити економічну сутність, класифікацію та способи реалізації товарів;
- Дослідити нормативно-правову базу обліку товарів на торгових підприємствах;

- Розглянути документальне оформлення операцій з реалізації товарів;
- Розглянути методику відображення операцій із товарами в аналітичному і синтетичному обліку;
- Запропонувати напрямки вдосконалення обліку товарів на базовому підприємстві;
- Визначити мету, завдання та інформаційні джерела аудиту товарів;
- Розглянути етапи планування та методику аудиту товарів;
- Запропонувати напрямки вдосконалення аудиту товарів на базовому підприємстві.

У якості базового було обрано торгове підприємство ТОВ «Восток» завдяки можливості всебічного охоплення досліджуваного об'єкта.

Об'єктом дослідження виступає сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів організації бухгалтерського обліку і аудиту товарів та їх реалізації.

Предметом дослідження є товари (роботи, послуги) та пов'язані із їх реалізацією фінансово-господарські відносини.

Під час написання дипломної роботи були використані такі методи дослідження:

- Спостереження;
- Опитування;
- Абстрагування;
- Метод сходження від абстрактного до конкретного;
- Аналіз і синтез;
- Індукція й дедукція;
- Графічний метод.

Практична значимість дипломної роботи полягає у наданні автором конкретних пропозицій щодо вдосконалення систем обліку і аудиту товарів на ТОВ «Восток» відповідно до сучасних умов господарювання.

## РОЗДІЛ 1

### ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ВОСТОК» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

#### 1.1 Характеристика діяльності підприємства

ТОВ «Восток» було засновано в 2000 році з метою надання комплексних послуг у сфері ІТ-технологій. Сьогодні підприємство позиціонує себе як експерта у сфері автоматизації торгівлі та бізнесу. Основні відомості про компанію можна дізнатися з таблиці 1.1:

Таблиця 1.1

#### Основні відомості про ТОВ «Восток»

№ з/п	Реквізити	Інформація
1	1	2
1	Повна назва юридичної особи	Товариство з обмеженою відповідальністю «Восток»
2	Юридична адреса	49087, м. Дніпро, вул. Калинова 49, к. 201
3	Фактична адреса	49087, м. Дніпро, вул. Калинова 87, 3 поверх
4	Реєстраційний номер	04052436Ю0011021
5	Код ЄДРПОУ	31230877
6	ІПН	312308704619
7	Номер свідоцтва платника ПДВ	03908774
8	Банківські реквізити	Р/р 26009060732710 в АТ КБ «Приватбанк» м. Дніпро
9	МФО банку	305299
10	Сайт	www.vostok.dp.ua
11	E-mail	vostok@pkf.dp.ua
12	Телефон	068 405-41-11 (Viber, Telegram), 056 720-90-37, 067 622-06-91, 095 470-65-11.

Джерело: сформовано самостійно

ТОВ «Восток» відноситься до суб'єктів малого підприємництва. Персонал компанії налічує двадцять штатних одиниць. Організаційна структура підприємства складається з восьми відділів, які підпорядковуються директорів, що можна простежити на рис. 1.1:





Рис. 1.1. Організаційна структура ТОВ «Восток»

Джерело: сформовано самостійно

ТОВ «Восток» діє на підставі Статуту, яким визначено учасників товариства, що несуть ризик збитків у межах їх внесків до статутного капіталу. У таблиці 1.2 приведено розподіл статутного капіталу ТОВ «Восток» згідно його учасників:

Таблиця 1.2

### Статутний капітал

№ з/п	Статутний капітал, грн.	Учасники	Внесок до статутного капіталу, грн	Доля, %
	1	2	3	4
1	11 803,00	Коновалов І. І.	5 901,50	50%
2		Циватий О. В.	5 901,50	50%

Джерело: сформовано самостійно

ТОВ «Восток» займається автоматизацією торгівлі, складського та бухгалтерського обліку, встановленням систем безпеки і відеоспостереження на українських підприємствах. Згідно з класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД), ТОВ «Восток» провадить наступні види діяльності (рис. 1.2):

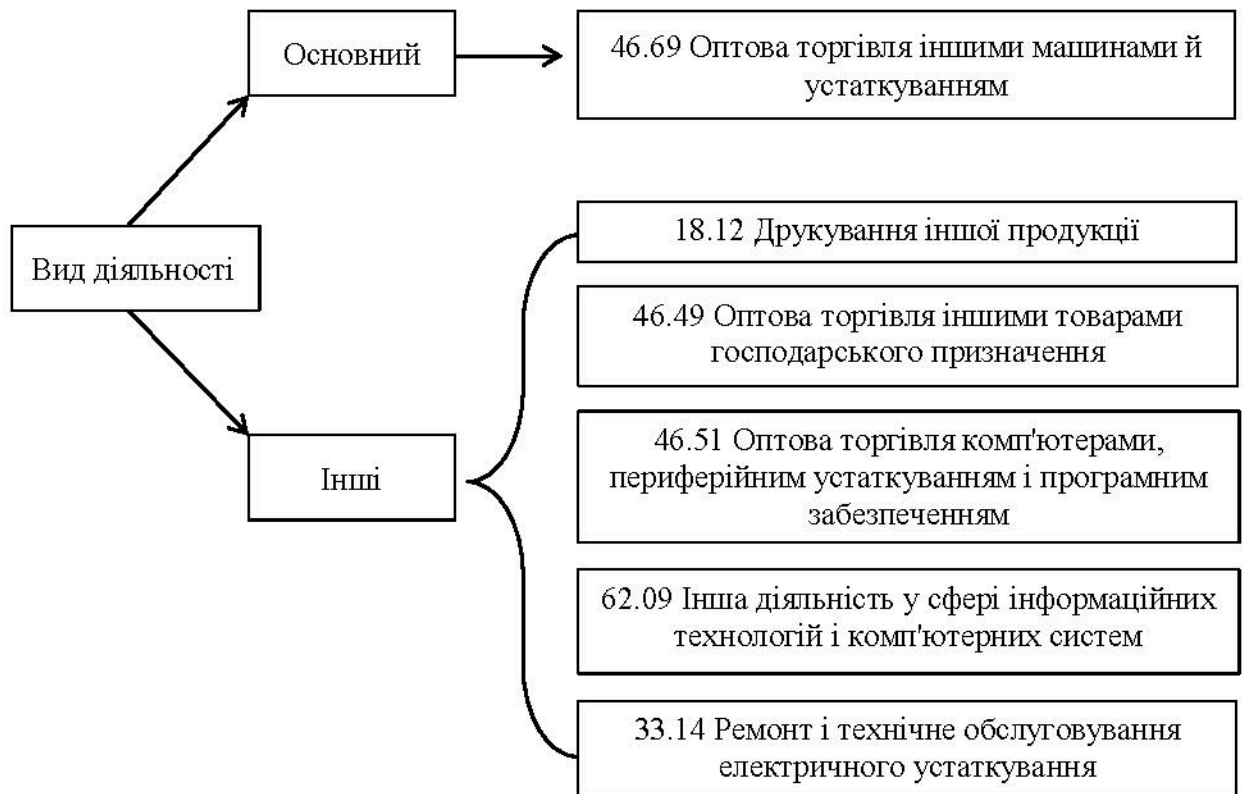


Рис. 1.2. Види діяльності ТОВ «Восток» згідно КВЕД

Джерело: сформовано самостійно

Отже, можна констатувати, що товари і послуги, які надає ТОВ «Восток», націлені на українські підприємства та організації, що мають потребу у:

- автоматизації обліку готової продукції на виробництві або складі;
- встановленні і налаштуванні обладнання та програмного забезпечення систем відеоспостереження, ідентифікації, вагового і бухгалтерського обліку;
- автоматизації процесів фасування, дозування та маркування об'єктів виробництва.

ТОВ «Восток» має великий асортимент товарів (Додаток А), який розміщено на офіційному сайті компанії. З метою підтримки і розширення

номенклатури ТОВ «Восток» співпрацює зі значною кількістю вітчизняних і закордонних підприємств. Так, наприклад, ТОВ «Восток» є офіційним торговим представником компанії Microsoft у Дніпрі.

У таблиці 1.3 представлено основних постачальників ТОВ «Восток».

Таблиця 1.3

### Постачальники і підрядники ТОВ «Восток»

№ з/п	Сфера співпраці	Постачальники
	1	2
1	Засоби автоматичної ідентифікації	Zebra Technologies Corporation. Casio Mobile
2	Програмне забезпечення для бізнесу	Корпорація Microsoft 1С Kaspersky Lab
3	Системи відеоспостереження	DSSL: Digital Security Systems Lab Avidis
4	Виробники ваг	НВП «Техноваги» Kern & Sohn GmbH Certus Компанія «Мир Весов»
5	Контрольно касові системи	Компанія «Гера» ПАТ «Резонанс»
6	Електропостачання	American Power Conversion (APC) Компанія «Укртехнологія»
7	Виробники засобів маркування	Epson
8	Виробники комп'ютерів, серверів та комплектуючих	TOSHIBA TEC HP D-Link Dell
9	Обладнання для обліку	PRO Intellect Technology

Джерело: сформовано самостійно

Як було зазначено, основними замовниками товарів і послуг у ТОВ «Восток» є українські підприємства. Зробити замовлення можна декількома способами:

- за телефоном;
- через кошик на офіційному сайті компанії;
- відправивши листа на електронну скриньку менеджера з продажів.

На рис. 1.3 наведена схема роботи із клієнтами на ТОВ «Восток»:

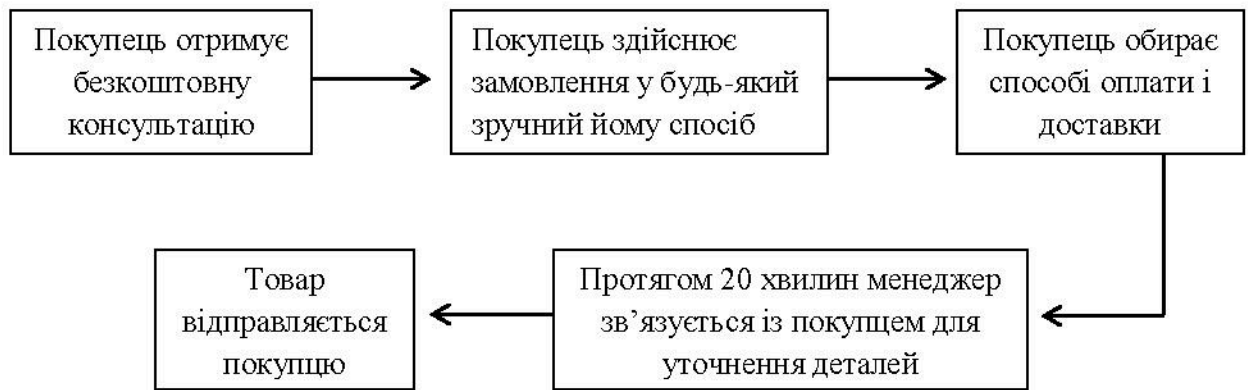


Рис. 1.3 «Схема роботи із клієнтами на ТОВ «Восток»

Джерело: сформовано самостійно

Серед останніх реалізованих проектів компанії можна виділити наступні (таблиця 1.4):

Таблиця 1.4

### Покупці і замовники ТОВ «Восток»

№ з/п	Реалізовані товари та послуги	Покупці
	1	2
1	Поставлено вагове обладнання і витратних матеріалів; Встановлено систему відеоспостереження	Інтерпайп НТЗ
2	Поставлено комп'ютерну техніку та витратні матеріали	WOG
3	Модернізовано систему складського обліку	Магазин парфумерії та косметики «Belliza»
4	Розроблено та впроваджено систему відеоконтролю операцій пакування та відвантаження замовлень	Компанія «Топ»
5	Автоматизовано ваговий облік і впроваджено систему відеоспостереження	ФГ «Орбіта»
6	Реалізовано мережеве обладнання, комп'ютерну техніку та обладнання для автоматизації обліку; Виконано замовлення на друк етикеток зі штрих-кодами	АТБ-Маркет
7	Поставлено і вмонтовано монорейкові ваги; Розроблено і впроваджено систему маркування та друку штрих-кодів	М'ясопереробна фабрика «Алан»

Джерело: сформовано самостійно

## 1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Восток»

Для кращого розуміння стану фінансової діяльності ТОВ «Восток», необхідно провести горизонтальний аналіз активів і пасивів підприємства, що надані у Балансі. Горизонтальний аналіз застосовується з метою дослідження змін показників балансу у часі. Таким чином, ми зможемо визначити позитивний або негативний результат діяльності. Горизонтальний аналіз балансу ТОВ «Восток» надано у таблиці 1.5:

Таблиця 1.5

### Горизонтальний аналіз балансу ТОВ «Восток» у період 2017-2019 рр.

Показники	Значення показників			Абсолютні зміни		Відносні зміни	
	2017	2018	2019	2018- 2017	2019- 2018	2018/ 2017	2019/ 2018
<b>Активи:</b>							
Необоротні активи:	157,7	617,4	543,4	459,7	-74	292%	-12%
Незавершені капітальні інвестиції	0	608,0	507,7	608	-100,3	100%	-16%
Основні засоби	157,7	608,0	507,7	450,3	-100,3	286%	-16%
Інші необоротні активи	0	9,4	35,7	9,4	26,3	100%	280%
Оборотні активи:	672,5	886,7	1332,4	214,2	445,7	32%	50%
Запаси	410,3	759,5	911,9	349,2	152,4	85%	20%
Дебіторська заборгованість	146,7	29,8	251,4	-116,9	221,6	-80%	744%
Грошові кошти	71,5	59,0	140,9	-12,5	81,9	-17%	139%
Інші оборотні активи	44,0	38,4	28,2	-5,6	-10,2	-13%	-27%
Всього активів:	830,2	1504,1	1875,8	673,9	371,7	81%	25%
<b>Пасиви:</b>							
Власний капітал	768,3	883,8	1248,7	115,5	364,9	15%	41%
Поточні зобов'язання	61,9	620,3	627,1	558,4	6,8	902%	1%
Всього пасивів:	830,2	1504,1	1875,8	673,9	371,7	81%	25%

Джерело: сформовано самостійно

Отже, у балансі підприємства за 2019 р. спостерігається значне збільшення оборотних активів, насамперед, запасів – на 152,4 тис. грн., тобто на 20%, порівняно з попереднім роком. Грошові кошти, які є найбільш ліквідними активами, зросли на 139%. Це говорить про збільшення оборотних коштів, що сприяє позитивній тенденції у його діяльності.

Значною мірою зросла і сума дебіторської заборгованості, через що можна дійти висновку, що у 2019 році замовники ТОВ «Восток» вчасно не розрахувались за отримані товари і послуги. Важливо зазначити, що зі збільшенням дебіторської заборгованості збільшується й ризик фінансових втрат через неповернення боргу. Проте частка дебіторської заборгованості від валюти балансу у 2019 році склала 13,4%, що не має значного впливу на платоспроможність підприємства.

Збільшення пасивів ТОВ «Восток» у 2019 році відбулось за рахунок нерозподіленого прибутку – на 364,9 тис. грн.; у 2018 році – на 558,4 тис. грн за рахунок довгострокового кредиту.

Загалом, валюта балансу за три роки зросла на 1045,6 тис. грн., тобто, більше, ніж у два рази (рис 1.4), що вважається позитивною тенденцією.

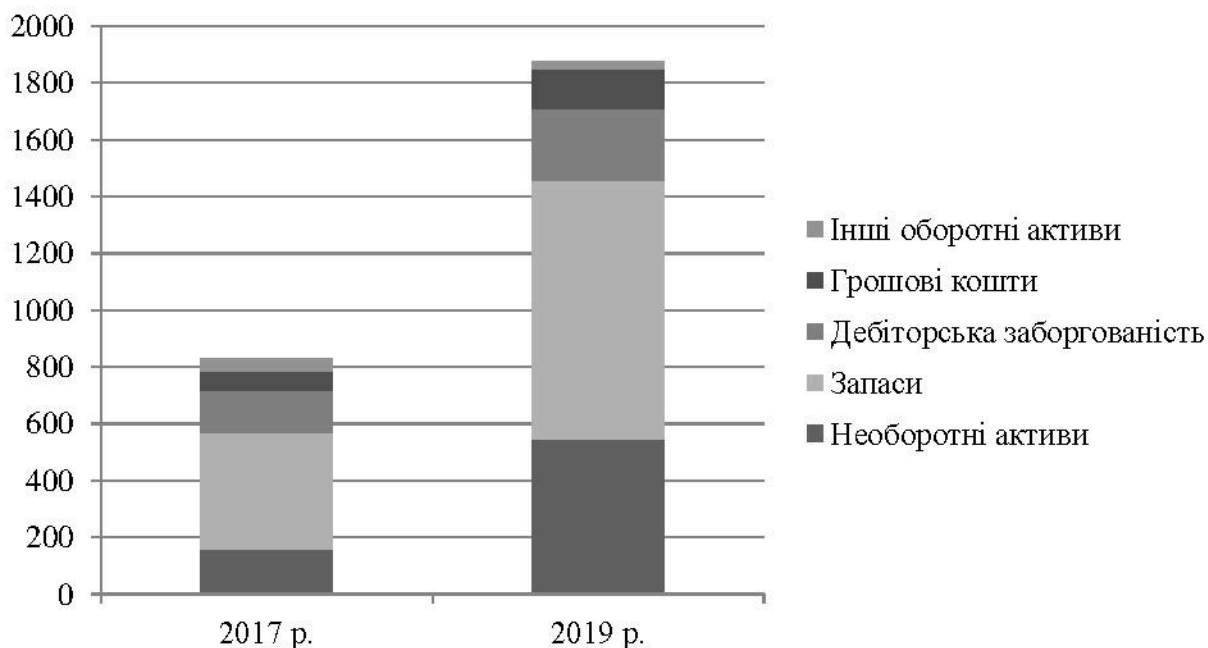


Рис 1.4. Порівняння структури балансу 2017 і 2019 років

Джерело: сформовано самостійно

Для більш детального аналізу фінансового стану ТОВ «Восток» необхідно звернутися до коефіцієнтів фінансової стійкості, рентабельності, платоспроможності та ділової активності.

Коефіцієнти фінансової стабільності та стійкості (таблиця 1.6) характеризують співвідношення власних і позикових коштів. Рівень фінансової

стійкості впливає на платоспроможність підприємства, його можливість до розвитку.

Таблиця 1.6

### Показники фінансової стабільності та стійкості

№ з/п	Показник	2018 р	2019 р	Відхилення		Нормативне значення
				+/-	%	
1	Коефіцієнт фінансової незалежності	0,59	0,67	0,08	13,3%	$\geq 0,3$
2	Коефіцієнт фінансової залежності	1,27	1,5	0,23	18,2%	$\leq 3,33$
3	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,3	0,56	0,26	87,4%	$> 0,1$

Джерело: сформовано самостійно

Згідно з розрахунками, показники фінансової стійкості ТОВ «Восток» знаходяться на достатньо високому рівні. Спостерігається підвищення коефіцієнту фінансової незалежності, що свідчить про фінансову автономію підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт фінансової залежності зріс на 18,2% порівняно з попереднім роком, однак його значення перебуває у межах норми.

Маневреність власного капіталу також відзначається високими показниками. Збільшення цього коефіцієнту на 87,4% свідчить про збільшення можливості підприємства вільно маневрувати власними коштами.

Такий показник, як рентабельність (таблиця 1.7), слугує для відображення прибутковості або збитковості підприємства. На його основі можна оцінити економічну ефективність управлінських рішень.

Таблиця 1.7

### Показники рентабельності

№ з/п	Показник	2018	2019	Відхилення		Нормативне значення
				+/-	%	
1	Коефіцієнт рентабельності активів	27,0%	21,6%	-5,4%	-20,1%	Збільшення
2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	38,2%	34,2%	-4,0%	-10,4%	Збільшення
3	Коефіцієнт рентабельності діяльності	4,28%	4,31%	0,02%	0,5%	$> 1$

## Продовження таблиці 1.7

4	Коефіцієнт рентабельності собівартості	-5,4%	-5,6%	-0,2%	3,8%	Збільшення
---	--	-------	-------	-------	------	------------

Джерело: сформовано самостійно

Як видно з таблиці, показники рентабельності не набули значних змін за 2019 рік, хоча спостерігається незначна динаміка до спаду рентабельності активів і рентабельності власного капіталу на 20,1% та 10,4% відповідно. Така тенденція ставить під сумнів ефективність використання активів компанії.

Рівень кредитоспроможності характеризує здатність підприємства до погашення власних фінансові зобов'язань. З метою надання оцінки кредитоспроможності ТОВ «Восток» були розраховані показники ліквідності та платоспроможності (таблиця 1.8):

Таблиця 1.8

## Показники ліквідності та платоспроможності

№ з/п	Показник	2018	2019	Відхилення		Нормативне значення
				+/-	%	
1	Коефіцієнт загальної ліквідності	1,43	2,12	0,70	48,6%	2 – 3
2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,21	0,67	0,47	227%	0,5 – 1
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,10	0,22	0,13	136%	> 0,2

Джерело: сформовано самостійно

Отже, у попередньому році жоден з показників ліквідності не відповідав нормативному значенню, і можна припустити, що підприємство знаходилося на межі банкрутства. У 2019 році рівень ліквідності підприємства підвищився до мінімально припустимих показань, але все ще знаходиться на достатньо низькому рівні.

Ділова активність підприємства характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів. Аналіз показників ділової активності (таблиця 1.9) дозволяє оцінити ефективність використання ресурсів на ТОВ «Восток».



Таблиця 1.9

## Показники ділової активності

№ з/п	Показник	2018	2019	Відхилення		Нормативне значення
				+/-	%	
1	Коефіцієнт загальної оборотності активів	6,31	5,01	-1,30	-20,6%	Збільшення
2	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	9,45	7,64	-1,81	-19,2%	Збільшення
3	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	84,33	60,65	-23,68	-28,1%	12
4	Термін одного обороту дебіторської заборгованості	4,27	5,94	1,67	39%	< 30
5	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	21,6	13,6	-8,0	-37,1%	12
6	Термін одного обороту кредиторської заборгованості	16,67	26,50	9,8	59,0%	< 30
7	Фондовіддача	19,24	15,19	-4,1	-21,1%	Збільшення

Джерело: сформовано самостійно

Згідно з коефіцієнтами ділової активності, у ТОВ «Восток» відслідковується зменшення ефективності від використання основних засобів та інших активів в середньому на 20%.

Оборотність дебіторської заборгованості, незважаючи на зниження на 28%, залишається достатньо високою. В середньому, тривалість одного обороту дебіторської заборгованості у 2019 році становить шість днів, що дозволяє зробити висновки, що дебітори ТОВ «Восток» швидко погашають заборгованість.

Зниження оборотності кредиторської заборгованості є позитивною тенденцією і означає, що підприємству достатньо власних коштів для фінансування поточної діяльності.

Загалом, аналіз фінансово-економічного стану підприємства показав, що не всі фінансові показники відповідають нормативним значенням. Тому постає питання пошуку шляхів для оптимізації діяльності підприємства з метою підвищення ефективності його діяльності.

Так як недостатня ефективність діяльності ТОВ «Восток» може бути наслідком недостатнього рівня прибутковості діяльності або нераціонального використання прибутку [3], ми пропонуємо підприємству наступні шляхи оптимізації його фінансово-економічного стану (рис. 1.7):



Рис. 1.7. Шляхи оптимізації фінансово-економічного стану  
ТОВ «Восток»

Джерело: сформовано на основі [3], [4]

У подальшому, з метою уникнення кризових явищ у діяльності підприємства, ТОВ «Восток» рекомендовано проводити систематичний моніторинг і планування зовнішнього та внутрішнього стану підприємства. Ці заходи спрямовані на уникнення кризової ситуації у майбутньому та оперативної протидії кризовій ситуації – у разі її виникнення.

### 1.3 Ринкове позиціонування підприємства ТОВ «Восток»

Успішність діяльності підприємства у багатьох аспектах залежить від вдалості вибору ринкового сегменту. Завдяки постійному розвитку технологій і

збільшенню кількості новостворених суб'єктів господарювання український ринок автоматизації обліку та торгівлі має стрімкі тенденції до зростання. В цих умовах, аби виділитися серед конкурентів, підприємства зосереджуються на диференціації товарів і послуг, які реалізуються на ринку, вдаючись до позиціонування. Ринкове позиціонування визначає характер сприйняття покупцями образу підприємства та його товарів [1], [2].

У ринковому позиціюванні важливу роль відіграють фактори, від яких залежить вибір підприємства потенційним покупцем. До таких факторів належать наступні (рис 1.5):

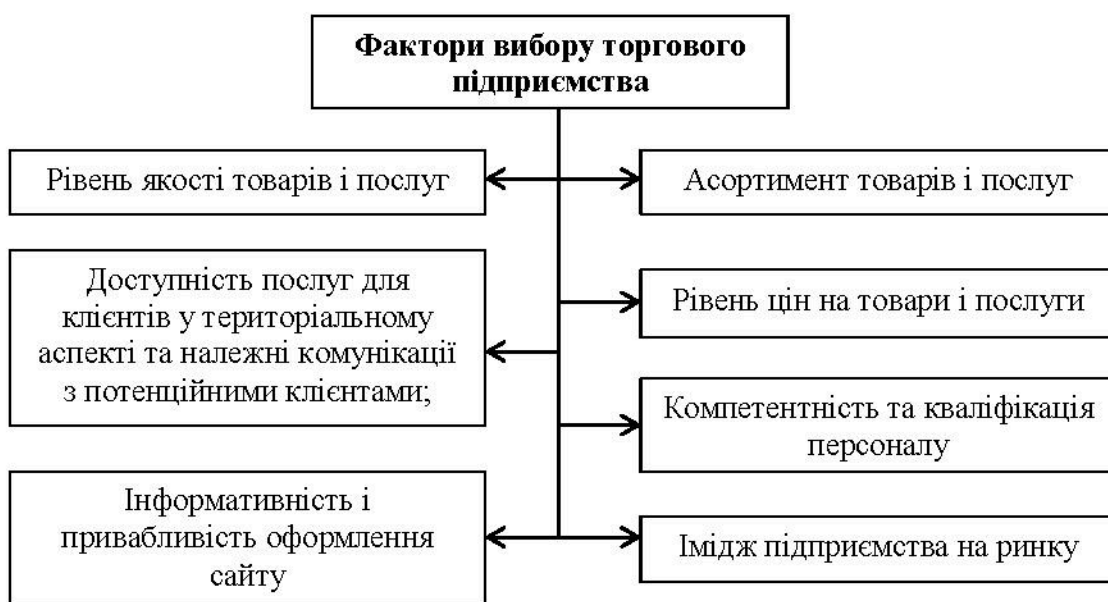


Рис. 1.5. Фактори вибору торгового підприємства

Джерело: сформовано на основі [1]

Взявши до уваги наведені вище фактори, можна провести аналіз діяльності конкурентів (таблиця 1.10). До основних конкурентів ТОВ «Восток» на ринку автоматизації обліку та бізнес-процесів у м. Дніпрі належать такі підприємства, як ТОВ «Гиперцентр», ТОВ «Дельфин-Д», ТОВ «ВВС-СЕРВИС», ТОВ «РАЙТ ТИМ».

Таблиця 1.10

### Аналіз діяльності конкурентів ТОВ «Восток» у м. Дніпрі

№ з/п	Назва підприємства	Асортимент товарів і послуг	Цінова політика
	1	2	3
1	ТОВ «Гиперцентр»	Вагове, торгівельне, складське та банківське обладнання Такелажне обладнання Обладнання для ресторанів Будівельне обладнання	Низька
2	ТОВ «Дельфин-Д»	Касове, банківське, вагове, та ін. обладнання; Автоматизація торгівлі; Відеоспостереження; Ремонт ваг	Середня
3	ТОВ «ВВС-СЕРВИС»	Торгівельне, касове та банківське обладнання; Системи безпеки Джерела безперебійного живлення	Висока
4	ТОВ «РАЙТ ТИМ»	Вагове, касове, банківське обладнання; Системи безпеки; Комп'ютерна техніка та аксесуари Мережеве обладнання; Фото- та відео-техніка	Висока

Джерело: сформовано самостійно

Для виявлення конкуренто сильних і слабких сторін ТОВ «Восток», на яких йому необхідно зосередити увагу, застосовується SWOT-аналіз (таблиця 1.11):

Таблиця 1.11

### SWOT-аналіз ТОВ «Восток»

Сильні сторони	Слабкі сторони
<ul style="list-style-type: none"> <li>- додаткові послуги та знижки для постійних і оптових покупців;</li> <li>- послуга друку етикеток та бірок;</li> <li>- наявність власного сервісу для гарантійного та післягарантійного ремонту</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- лише один співробітник є сертифікованим фахівцем у налаштуванні облікового програмного забезпечення;</li> <li>- порівняно високі ціни на товари</li> </ul>
Можливості	Загрози
<ul style="list-style-type: none"> <li>- навчальні тренінги та курси з підвищення кваліфікації для співробітників;</li> <li>- перейняття іноземного досвіду у сфері автоматизації обліку та торгівлі;</li> <li>- зростання попиту на автоматизацію</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- поява нових конкурентів;</li> <li>- закриття підприємств малого та середнього бізнесу;</li> <li>- нестабільність економічної та політичної ситуації в Україні;</li> </ul>

Джерело: сформовано самостійно

Отже, однією з головних переваг ТОВ «Восток» є можливість надання послуг з друку етикеток на замовлення, що вирізняє компанію поміж конкурентів. Для оптових покупців діє система знижок, а також додаткових безкоштовних послуг, що також позитивно впливає на імідж підприємства.

Серед слабких сторін виділяється насамперед недостатність кваліфікованих фахівців. Вирішення цієї проблеми можливо шляхом відправлення співробітників на навчальні курси або найняття кваліфікованих фахівців.

Проведений аналіз дозволяє нам побудувати схему позиціонування ТОВ «Восток» на основі асортименту товарів і послуг, а також цін на них (рис. 1.6):

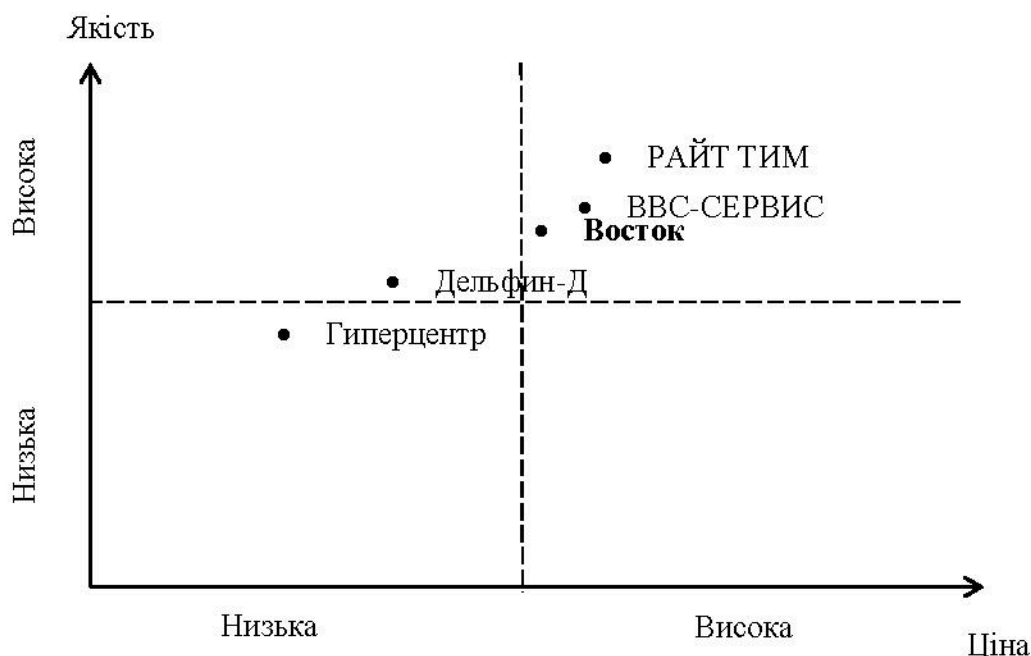


Рис. 1.6. Схема позиціонування товарів і послуг на ринку автоматизації бізнес-процесів та обліку у м. Дніпрі

Джерело: сформовано самостійно

Як видно з рис. 1.6, найкращу позицію у співвідношенні ціни та якості займають ТОВ «Восток», ТОВ «ВВС-СЕРВІС». Товари цих компаній мають високу якість і середню ціну, що робить їх найбільш привабливими для потенційних споживачів.

## *Висновки до розділу 1*

Завдяки дослідженню особливостей функціонування підприємства ТОВ «Восток» у сучасних умовах господарювання були здійснені наступні висновки:

1. Безперервний розвиток ІТ-технологій створив умови, в яких будь-яке підприємство, функціонуючи на ринку, потребує послуг в автоматизації обліку або торгівлі для збільшення ефективності своєї діяльності. З огляду на це, однією з головних зовнішніх загроз для ТОВ «Восток» є погіршення економічно-політичної ситуації в країні, що призведе до зменшення попиту на автоматизацію через закриття підприємств малого і середнього бізнесу, які є основними споживачами послуг ТОВ «Восток».

Маючи порівняно невелику кількість конкурентів, ТОВ «Восток» реалізує товари, які за схемою позиціонування «ціна-якість» відносяться до категорії високої якості і середніх цін. З метою стимулювання продажів підприємство надає додаткові послуги та знижки оптовим і постійним покупцям, що надає йому перевагу над конкурентами.

2. Аналіз фінансового стану виявив, що ТОВ «Восток» має низький рівень ліквідності активів; спостерігається зниження показників рентабельності та фондівіддачі, внаслідок чого можна дійти висновку щодо недостатньої ефективності діяльності підприємства.

З метою оптимізації ліквідності у 2019 році підприємство вдалось до збільшення надходження грошових коштів за рахунок отримання дебіторської заборгованості. Цей захід спричинив позитивні зміни у фінансовому стані ТОВ «Восток», проте не призвів до вирішення головної проблеми.

3. Для покращення фінансово-економічного стану ТОВ «Восток» необхідно зосередитись на підвищенні прибутковості діяльності, що можна досягти за рахунок збільшення доходів або зменшення витрат підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ВОСТОК»

#### 2.1. Економічний зміст, класифікація та способи реалізації товарів (робіт, послуг)

Із року в рік в Україні спостерігається розширення галузі оптової та роздрібною торгівлі. Для того, щоб втриматись в умовах жорсткої конкуренції, підприємства, що займаються реалізацією товарів (виконанням робіт, наданням послуг), мають:

- підтримувати і розширювати асортимент товарів;
- забезпечувати постійну наявність товарів на складі.

Так як товар є головним об'єктом ринкових відносин, це викликає до нього дослідницький інтерес з боку багатьох науковців. В економічній літературі й нормативних документах можна зайти різні тлумачення терміну «товар». Деякі з них наведено у таблиці 2.1:

Таблиця 2.1

#### Трактування терміну «товар» у сучасній літературі та нормативних документах

№ з/п	Джерело	Визначення
1	1	2
1	Мельничук В. Г., Ковальчук Г. О., Огнев'юк В. О. «Економіка» [5]	Товар – це продукт праці, що існує у матеріальній формі і виставляється на продаж.
2	Радченко І. О., Орлова О. М. «Економічний словник-довідник» [6]	Товар – продукт як фізичної, так і розумової праці, що має споживчу вартість, і може обмінюватись на інший товар (гроші) власником.
3	П(с)БО 9 [7]	Товари – матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу.
4	Податковий кодекс України [8]	Товари – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення.

## Продовження таблиці 2.1

5	Волкова І. А. «Фінансовий облік – 1» [9]	Товаром називається річ, призначена для продажу або обміну на інші цінності. Товари формують запаси торговельних підприємств. Під товаром у широкому значенні розуміють матеріальну або нематеріальну власність, яка призначена для реалізації.
6	Щетинін А. І. «Політична економія» [10]	Товар – це продукт праці, який задовольняє будь-яку потребу людини й призначений для обміну шляхом купівлі-продажу. Товар, як і все сутнє у цьому світі, має матеріальний характер, але може виступати і як річ, і як послуга.
7	Білецька Л. В., Білецький О. В., Савич В. І. «Економічна теорія: політекономія, мікроекономіка, макроекономіка» [11]	Товар – це продукт праці, виготовлений з метою обміну або продажу, а не для особистого споживання. Товаром може бути як речовий продукт, так і послуга або інформація, а також робоча сила (праця), земля, капітал тощо, які, хоч і не є продуктами праці, в умовах розширеного товарного виробництва, коли воно стає загальним, перетворюються в товари.

Джерело: сформовано на основі [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11]

На основі цих визначень можна дійти висновку, що товар має ряд властивих йому ознак (рис. 2.1):

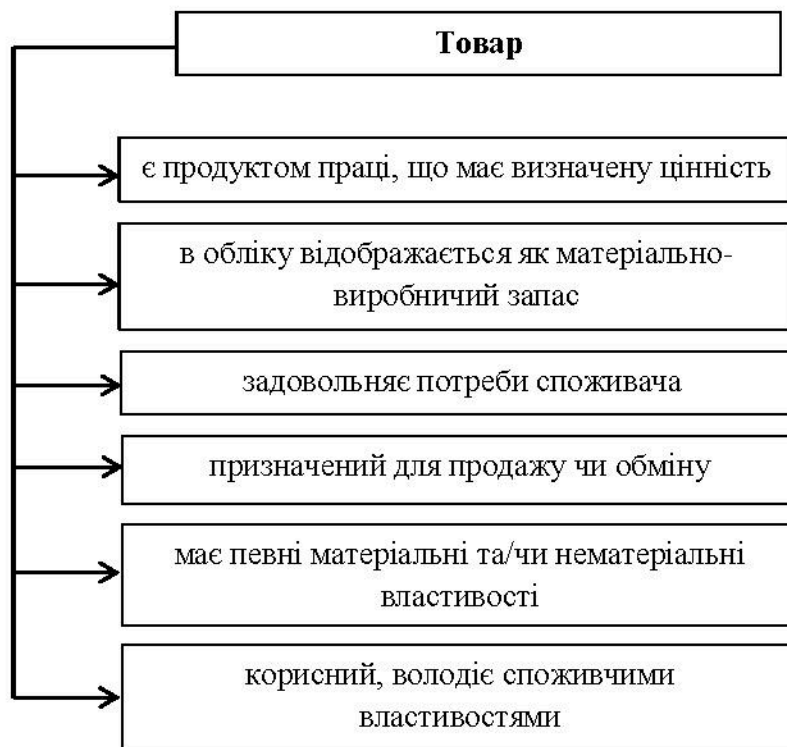


Рис. 2.1. Ознаки поняття «товар»

Джерело: [12]



Отже, в широкому розумінні товаром вважається певна цінність, яка має споживчі якості та продається на ринку. В той же час, на ТОВ «Восток» товаром виступає придбаний у постачальників продукт праці, що зберігається з метою його подальшої реалізації і пов'язаного з цим отриманням доходу. До того ж, як стверджують економісти, товарами можуть бути «продукти як фізичної, так і розумової праці, результати послуг, сама здатність до праці, земля, її надра – все, що має споживчу вартість і може обмінюватися на інший товар (гроші) власником» [13].

Існують різні класифікації товарів за ознаками, які наведені у таблиці 2.2:

Таблиця 2.2

### Класифікація товарів на підприємстві

№ з/п	Класифікація	Ознаки
	1	2
1	За призначенням	– товари споживчого використання; – товари виробничого використання.
2	За формою	– матеріальні товари, – послуги.
3	За терміном використання	– товари короткочасного використання; – товари тривалого використання.
4	За ступенем обробки	– сировина; – напівфабрикати; – проміжні вироби; – готова продукція.
5	За функціональною приналежністю	– продукти харчування; – промислові товари.
6	За характером попиту	– товари повсякденного попиту; – товари попереднього вибору; – товари особливого попиту; – товари пасивного попиту.

Джерело: сформовано на основі [14]

Товари, що реалізує ТОВ «Восток», відносяться, здебільшого, до виробничих товарів. За формою вони представлені як матеріальними товарами (наприклад, торгівельне обладнання, ваги, етикетки), так і послугами (проекткування, гарантійне обслуговування), в тому числі роботами (монтаж). За ступенем обробки ці товари відносяться до проміжних і готових виробів. За

функціональною приналежністю – до промислових товарів. Щодо характеру попиту, то товари компанії можна прирівняти до товарів попереднього вибору.

Для господарської діяльності торгових підприємств характерні купівля і продаж товарів. Способи їх надходження і вибуття структуровано і подано на рис. 2.2:

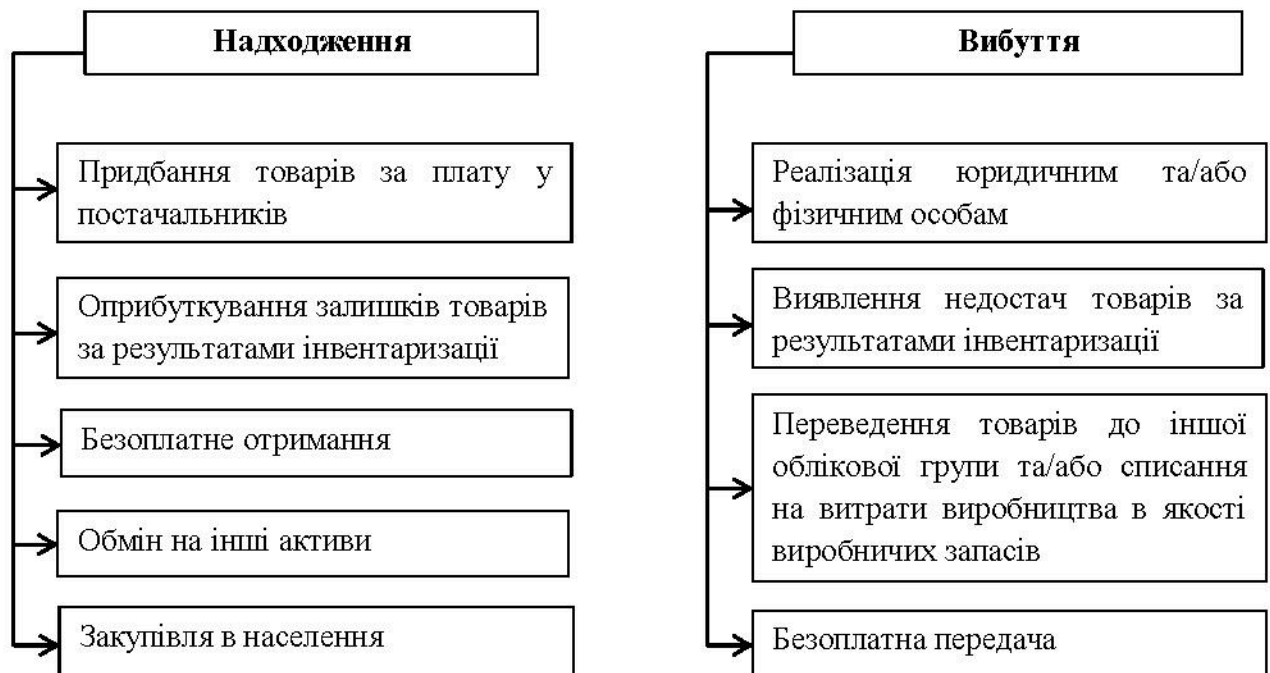


Рис. 2.2. Способи надходження та вибуття товарів на торговому підприємстві

Джерело: сформовано автором на основі [15] і [16]

На ТОВ «Восток» вибуття товарів здійснюється за методом ціни продажу, згідно якого собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між їх продажною вартістю та сумою торгової націнки.

В рамках дослідження з усіх способів вибуття товарів найбільше нас цікавить їх реалізація покупцям та замовникам. Адже за рахунок реалізації товарів (робіт, послуг) формується дохід торгового підприємства.

Під реалізацією зазвичай розуміють «процес переходу права власності на активи від одного суб'єкта господарювання до іншого за плату» [17]. Залежно від того, як реалізуються товари – оптом або у роздріб – розрізняють різні форми реалізації товарів (рис. 2.3):

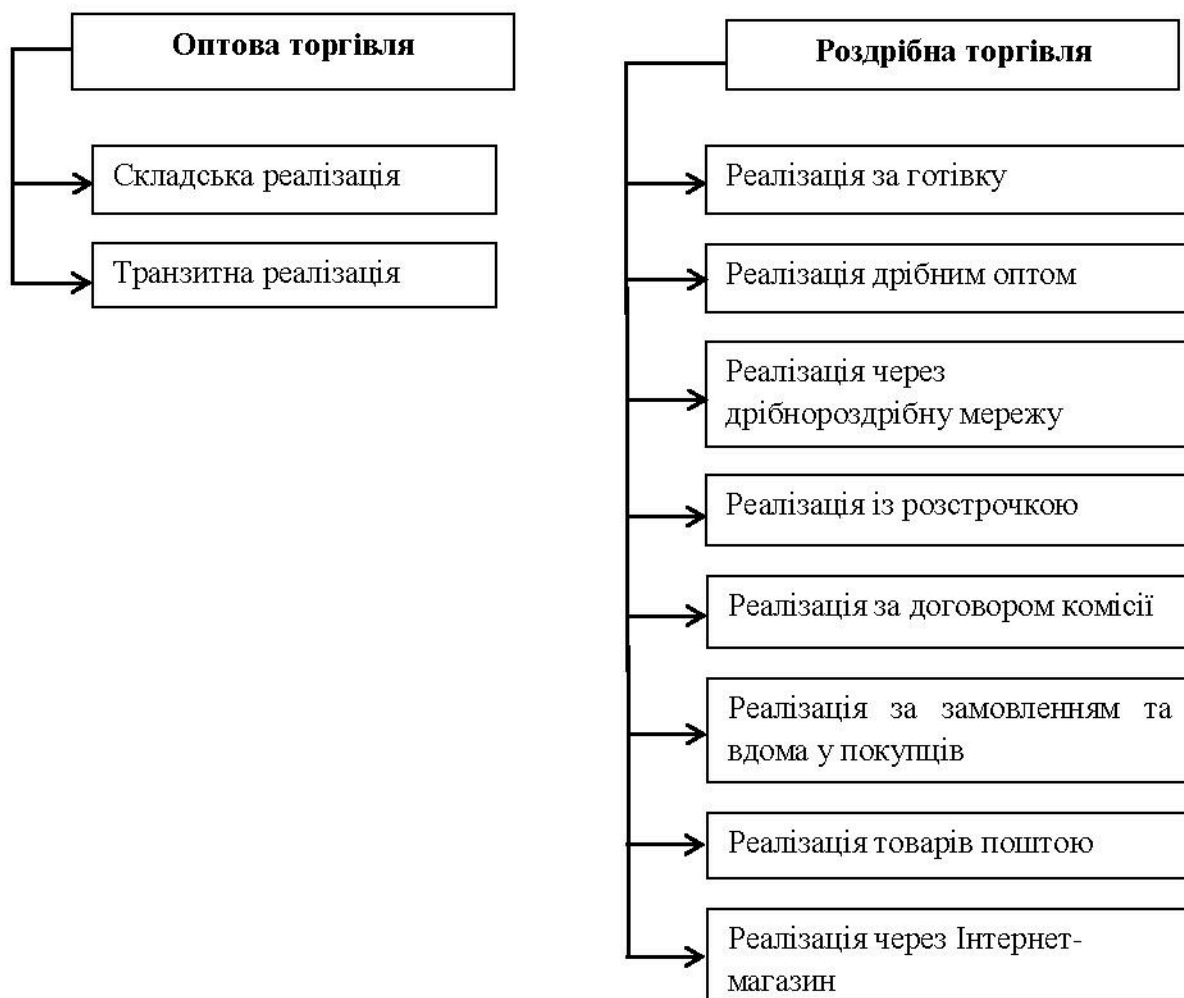


Рис. 2.3. Форми реалізації товарів залежно від виду торгівлі

Джерело: сформовано на основі [18] і [19]

Так як ТОВ «Восток» займається як роздрібною, так і оптовою торгівлею, то для нього характерні майже усі перелічені форми реалізації, що обумовлює певну специфіку ведення обліку реалізації товарів на підприємстві.

## **2.2 Нормативно-правове регулювання обліку товарів на торгівельному підприємстві**

Законодавством України передбачено, що підприємства під час організації і ведення обліку та контролю товарів мають керуватися певними законодавчими та нормативно-правовими документами. У таблиці 2.3 розглянуто вплив нормативно-правової бази на організацію обліку товарів на підприємствах торгівлі.

Таблиця 2.3

### Нормативно-правове регулювання обліку товарів

№ з/п	Назва документа	Ким і коли прийнято	Вплив на організацію обліку
1	2	3	4
1	П(с)БО 9 «Запаси» [7]	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Поточна редакція від 29.10.2019 р.	Надає визначення і склад запасів, встановлює методичні засади оцінки запасів при їх надходженні та вибутті, а також встановлює правила щодо розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.
2	П(с)БО 16 «Витрати» [20]	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Поточна редакція від 09.08.2013 р.	Визначає витрати, що входять до складу собівартості товарів, а також інші витрати, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
3	П(с)БО 15 «Дохід» [21]	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. Поточна редакція від 09.08.2013 р.	Надає визначення, класифікацію та оцінку доходів від реалізації товарів (робіт, послуг).
4	Податковий кодекс України [8]	Прийнято Верховною Радою України 02.12.2010 р. № 2755-VI. Поточна редакція від 29.12.2019 р.	Встановлює правила ведення податкового обліку, визначає платників податку на прибуток та ПДВ, об'єкти, ставки та базу оподаткування.
5	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» [22]	Прийнято Верховною Радою України 16.07.1999р. № 996-XIV. Поточна редакція від 16.11.2018 р.	Встановлює засади організації та ведення бухгалтерського обліку, а також формування фінансової звітності на підприємстві.
6	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [23]	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Поточна редакція від 29.10.2019 р.	Роз'яснює правила ведення рахунків бухгалтерського обліку, встановлює методику подвійного запису операцій на балансових рахунках.
7	Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [24]	Прийнято Верховною Радою України 06.07.1995 р. № 265/95-ВР Поточна редакція від 20.10.2019 р.	Визначає порядок, вимоги і контроль щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі.

## Продовження таблиці 2.3

8	Постанова КМУ «Про забезпечення реалізації статті 10 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [25]	Затверджено Кабінетом Міністрів України від 23.08.2000 р. № 1336. Поточна редакція від 21.06.2018 р.	Надає перелік окремих видів торгівельної діяльності та послуг, яким дозволено замість реєстраторів розрахункових операцій використовувати розрахункові книжки та книги обліку розрахункових операцій.
9	Постанова КМУ «Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів» [26]	Затверджено Кабінетом Міністрів України від 15.06.2006 р. № 833. Поточна редакція від 13.03.2019 р.	Визначає порядок та правила, які регулюють торговельну діяльність підприємств оптової і роздрібно торгівлі.
10	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [27]	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Поточна редакція від 18.11.2016 р.	Визначає правила та порядок проведення інвентаризації товарів та оформлення її результатів.
11	Постанова КМУ «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [28]	Затверджено Кабінетом Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. Поточна редакція від 16.12.2011 р.	Визначає спосіб визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, псування товарів.
12	Наказ про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів [29]	Затверджено Міністерством Статистики України № 193 від 21.06.1996 р.	Визначає типові форми первинної облікової документації товарів, які використовуються на підприємствах.

Джерело: сформовано на основі [7], [20], [21], [8], [22], [23], [24], [25], [26], [27], [28], [29]

Як можна побачити з таблиці, нормативна база обліку товарів є дуже застарілою, через що потребує постійного перегляду й редагування. Часті зміни у нормативно-правових актах призводять до появи в них тих або інших суперечностей, що ускладнює організацію обліку товарів на підприємствах торгівлі.

### 2.3 Документальне оформлення операцій з реалізації товарів

Усі операції з закупівлі, переміщення та реалізації товарів мають бути оформлені відповідними первинними документами, які б підтверджували здійснення цих операцій.

Типові форми первинних документів, якими оформлюється рух товарів на підприємстві, затверджено Наказом Міністерства Статистики України №193. Зазначимо, що на основі типових форм підприємства можуть самостійно розробляти форму первинних документів, за умови наявності в них усіх обов'язкових реквізитів (рис. 2.4):



Рис. 2.4. Реквізити первинних і зведених документів

Джерело: сформовано на основі [22] і [30]

Отже, можна дійти висновку, що реквізити на первинних документах виконують задачу ідентифікації господарської операції, на основі якої було складено документ. За відсутності належним чином заповнених реквізитів первинний документ втрачає свою юридичну силу й визнається недійсним.

Реалізація, як кінцевий етап руху товарів, також оформлюється відповідними первинними документами, що підлягають відображенню у бухгалтерському та податковому обліку. Перелік основних первинних і розрахункових документів, які використовують торгівельні підприємства для документування операцій з реалізації товарів (виконання робіт, надання послуг) наведено у таблиці 2.4:

Таблиця 2.4

### Документування реалізації товарів (робіт, послуг)

№ з/п	Документ	Правила оформлення	Характеристика
	1	2	3
1	Договір	Складається у 2-х примірниках.	Є документом про договірне зобов'язання, у якому фіксується порядок дій сторін при здійсненні господарської операції.
2	Накладна (Додаток В)	Типова форма № М-11. Виписується у 2-х примірниках, один з яких надається покупцеві, а другий надсилається до складу підприємства.	Є підставою для відпуску товарів покупцям.
3	Акт виконаних робіт (послуг) (Додаток Г)	Складається у 2-х примірниках, один з яких надається замовнику, а інший – виконавцю робіт (послуг).	Підтверджує факт виконання робіт або надання послуг.
4	Рахунок-фактура (інвойс)	Типова форма № 868 Складається у 2-х примірниках, один з яких надається покупцеві для оплати чи передоплати за відвантаження товарів або надання послуг.	Є підставою для відображення господарської операції тільки після його оплати, що підтверджується відповідними платіжними документами.
5	Товарно-транспортна накладна	Типова форма 1-ТН. Складається у 4-х примірниках. Перший примірник залишається у відправника вантажу, другий примірник водій-експедитор передає одержувачу вантажу, третій і четвертий – перевізнику.	Є супровідним документом перевезеного вантажу, на підставі якого відбувається списання товарів у відправника та оприбуткування їх у одержувача.
6	Подорожній лист	Не є обов'язковим для застосування.	Підтверджує витрати, пов'язані із здійсненням перевезень (наприклад, витрати на паливно-мастильні матеріали).

## Продовження таблиці 2.4

7	Податкова накладна (Додаток Д)	Право на складання податкових накладних надається лише платникам ПДВ. Податкова накладна складається у 2-х примірниках на дату виникнення податкового зобов'язання. Усі податкові накладні підлягають обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.	Дозволяє покупцю, який є платником податку, включити суму сплаченого ПДВ до податкового кредиту.
8	Чек РРО	Реєстри розрахункових операцій застосовуються усіма суб'єктами господарювання у сфері торгівлі, громадського харчування і послуг, за винятком ФОП-платників єдиного податку 1 групи та 2-4 груп, якщо їх дохід менший за 1 млн. грн.	Є розрахунковим документом. Для відображення надходження грошових коштів на основі усіх чеків РРО, що були виписані за день, складається прибутковий касовий ордер.
9	Виписка банку	Надсилається банком до підприємства у паперовій або електронній формі не рідше одного разу на місяць.	Підтверджує надходження коштів від покупця на поточний рахунок підприємства.
10	Бухгалтерська довідка	Може складатися у довільній формі з використанням необхідних реквізитів. Підписується особою, яка склала довідку, і головним бухгалтером.	Може використовуватись для виправлення помилок у бухгалтерському обліку, для підтвердження господарських операцій та для інших цілей.

Джерело: сформовано на основі: [31]

На сьогоднішній день документальне оформлення операцій з руху та реалізації товарів не є досконалим і потребує оптимізації. Через недоліки типових форм на виписку та облікову обробку первинних документів витрачається багато часу. Так як документування господарських операцій невідривно пов'язано з аналітичним й синтетичним обліком, то його модернізація повинна базуватися на системі обліку на підприємстві і враховувати специфіку його діяльності.

#### 2.4 Аналітичний і синтетичний облік товарів та їх реалізації

Згідно з Законом України про бухгалтерський облік і фінансову звітність [18], реєстри синтетичного і аналітичного обліку призначені для систематизації інформації, отриманої з первинних документів, шляхом подвійного запису.



ТОВ «Восток», користуючись Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [23], веде облік товарів на рахунках, наведених у Додатку Б.

Отже, ТОВ «Восток» веде облік товарів, придбаних і призначених для реалізації, на рахунку 28 «Товари». Так як рахунок 28 «Товари» є активним, то за дебетом субрахунків 281 – 287 відображають збільшення кількості й вартості товарів, тари, необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, а за кредитом – їх зменшення. В той же час, за дебетом субрахунку 285, навпаки, відображається торгова знижка, тобто, зменшення торгової націнки, а за кредитом, відповідно, її збільшення [32].

Аби більш докладно розібратися з механізмом синтетичного обліку товарів на ТОВ «Восток», пропонуємо розглянути кореспонденцію рахунків щодо оптової та роздрібною реалізації товарів, яка подана у таблицях 2.5 – 2.10:

#### Приклад № 1

ТОВ «Восток» реалізувало два термінали збору даних на суму 36 000 грн. з урахуванням ПДВ через власний інтернет-магазин. Покупцем була обрана попередня оплата товарів безготівковим способом. Собівартість реалізованих товарів дорівнює 25 000 грн.

Таблиця 2.5

#### Реалізація товарів за попередньою оплатою

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	Отримана попередня оплата за товари від покупця	311	681	36 000,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	6 000,00
3	Відвантажено товари покупцю	361	702	36 000,00
4	Зараховано отриманий аванс	681	361	36 000,00
5	Зараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	643	6 000,00
6	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	281	25 000,00
7	Списано на фінансові результати дохід від реалізації товарів	702	791	30 000,00
8	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих товарів	791	902	25 000,00

Джерело: сформовано самостійно

## Приклад № 2

ТОВ «Восток» реалізувало автомобільні ваги на суму 240 000 грн. у т. ч. ПДВ. Умовами Договору про реалізацію передбачена наступна оплата товарів безготівковим способом. Собівартість реалізованих товарів становить 150 000 грн.

Таблиця 2.6

**Реалізація товарів за наступною оплатою**

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	Відвантажено товари покупцю	361	702	240 000,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	40 000,00
3	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	281	150 000,00
4	Отримана оплата за товари від покупця	311	361	240 000,00
5	Списано на фінансові результати дохід від реалізації товарів	702	791	240 000,00
6	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих товарів	791	902	150 000,00

Джерело: сформовано самостійно

Отже, для реалізації товарів із використанням безготівкової форми розрахунків на ТОВ «Восток» застосовують рахунок 311 «Поточні рахунки в національній валюті». Наведеними у таблицях 2.5 і 2.6 проведеннями, як правило, супроводжуються операції з реалізації товарів оптом, через інтернет-магазин або в інший спосіб, який передбачає безготівкову оплату товарів.

Щодо продажу товарів у роздріб, то синтетичний облік операцій із товарами буде здійснюватися в залежності від форми їх реалізації. У таблицях 2.7 – 2.10 надано кореспонденцію рахунків, що відображають продаж товарів у роздріб.

## Приклад № 3

ТОВ «Восток» реалізувало шість етикет-стрічок на загальну суму 60 грн. у т.ч. ПДВ. Покупець зробив замовлення через інтернет-магазин і того ж дня здійснив оплату готівкою в офісі компанії. Собівартість реалізованих етикет-стрічок розрахована за ціною продажу і дорівнює 42 грн.

Таблиця 2.7

**Реалізація товарів за готівку**

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	Отримана у касу (через РРО) виручка від реалізації	301	702	60,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	10,00
3	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	282	42,00
4	Списано торгіву націнку на реалізовані товари	285	282	18,00
5	Списано на фінансові результати дохід від реалізації товарів	702	791	60,00
6	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих товарів	791	902	42,00

Джерело: сформовано самостійно

Особливість реалізації товарів за готівку полягає в тому, що згідно законодавству, підприємства повинні фіксувати надходження готівки, використовуючи для цього реєстратори розрахункових операцій (РРО) – тобто, касові апарати, комп'ютерно-касові системи, автомати з продажу товарів та ін. ФОП-платники єдиного податку 1 групи та 2-4 груп, якщо їх дохід менший за 1 млн. грн мають право замість застосування РРО вести Книгу обліку розрахункових операцій (КОРО).

Поштою здійснюється реалізація виключно непродовольчих товарів, які покупець попередньо замовляє на сайті ТОВ «Восток» або надсилає запит на електронну пошту менеджера з продажу. Реалізація товарів поштою може здійснюватися двома способами: на умовах передоплати (таблиця 2.8) або накладним платежем (таблиця 2.9). В обох випадках дохід від продажу товарів визнається після отримання інформації про передачу товару покупцю.

**Приклад № 4**

ТОВ «Восток» реалізувало принтер етикеток на суму 7 200 грн. з урахуванням ПДВ через інтернет-магазин. Покупцем був обраний спосіб доставки у відділенні Нової пошти. Одразу після замовлення покупець переказав кошти за товар на поточний рахунок компанії. Собівартість реалізованого принтеру складає 5 500 грн.

Таблиця 2.8

**Реалізація товарів поштою за попередньою оплатою**

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	Отримано на поточний рахунок попередню оплату від покупця	311	681	7 200,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	1 200,00
3	Передано товар поштовому відділенню	287	282	7 200,00
4	Отримано повідомлення від відділення зв'язку про вручення товару покупцю	361	702	7 200,00
5	Зараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	643	1 200,00
6	Списано суму торгової націнки на реалізований товар	285	287	1 700,00
7	Відображено собівартість реалізованого товару	902	287	5 500,00
8	Відображено зарахування заборгованостей	681	361	7 200,00
9	Відображено вартість послуг поштового відділення по пересилці товару (якщо підприємство оплачує поштові послуги)	93	631	90,00
11	Списано на фінансові результати дохід від реалізації	702	791	7 200,00
12	Списано на фінансові результати собівартість реалізованого товару	791	902	5 500,00
13	Списано на фінансові результати вартість послуг по пересилці товару	791	93	90,00

Джерело: сформовано самостійно

## Приклад № 5

ТОВ «Восток» реалізувало риббони у кількості 7 штук на суму 576 грн. в т. ч. ПДВ. При замовленні покупець вказав спосіб доставки у відділенні Нової пошти із оплатою накладним платежем. Собівартість реалізованих товарів становить 418 грн.

Таблиця 2.9

**Реалізація товарів поштою накладним платежем**

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1	Передано товари поштовому відділенню	287	282	576,00
2	Отримано повідомлення від відділення зв'язку про вручення товару покупцю	361	702	576,00
3	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	96,00
4	Списано суму торгової націнки на реалізовані товари	285	287	158,00

## Продовження таблиці 2.9

5	Отримано на поточний рахунок кошти від покупця	311	361	576,00
6	Відображено собівартість реалізованого товару	902	287	418,00
7	Відображено вартість послуг поштового відділення по пересилці товару	93	631	90,00
8	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	158,00
9	Списано на фінансові результати дохід від реалізації	702	791	576,00
10	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих товарів	791	902	418,00
11	Списано на фінансові результати вартість послуг по пересилці товару	791	93	90,00

Джерело: сформовано самостійно

Ще однією формою реалізації товарів, що застосовується на ТОВ «Восток», є реалізація за попереднім замовленням (таблиця 2.10), коли покупець за телефоном або у інший спосіб здійснює замовлення товару й обумовлює з продавцем час та місце його отримання.

#### Приклад № 6

ТОВ «Восток» отримало замовлення на встановлення системи відеоспостереження на складі підприємства-покупця. Замовлення включає в себе реалізацію шістьох камер відеоспостереження на суму 16 020 грн., в т. ч. ПДВ, їх встановлення і налагодження на суму 3 600 грн., в т. ч. ПДВ. Покупець здійснив передоплату у розмірі 50% від вартості товарів. Після встановлення і налагодження системи відеоспостереження покупець здійснив другу половину платежу за куплені камери, а також оплатив надані послуги. Собівартість реалізованих камер складає 12 000 грн.

Таблиця 2.10

#### Реалізація товарів за замовленням

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1	Отримано попередню оплату за товари у розмірі 50% від вартості товарів	301	681	8 010,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	1 335,00
3	Відвантажено товар покупцю із відображенням доходу	361	702	16 020,00
4	Відображено дохід від наданих послуг	361	703	3 600,00

## Продовження таблиці 2.10

5	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703	641	600,00
6	Відображено суму ПДВ без включення до податкових зобов'язань по попередній оплаті за товар	702	643	1 335,00
7	Відображено зарахування заборгованостей	681	361	8 010,00
8	Отримано другі 50% від вартості товарів	301	361	8010,00
9	Отримано оплату за надання послуг	301	361	3 600,00
10	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	282	12 000,00
11	Списано суму торгової націнки на реалізовані товари	285	282	4 020, 00
12	Відображено собівартість реалізованих послуг	903	23	1 800,00
13	Списано на фінансові результати дохід від реалізації товарів	702	791	16 020,00
14	Списано на фінансові результати дохід від надання послуг	703	791	3 600,00
15	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих товарів	791	902	12 000,00
16	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих послуг	791	903	1 800,00

Джерело: сформовано самостійно

Отже, можна констатувати, що кореспонденція рахунків з реалізації товарів залежить від того, яким чином підприємство реалізує той або інший товар.

Інколи суб'єкти господарювання стикаються із тим, що покупці через незадоволення якістю товару або з інших причин повертають його торговому підприємству. У таблиці 2.11 приведена кореспонденція рахунків з відображення в обліку повернення товарів покупцями.

#### Приклад № 7

Через виявлений брак покупцем було повернуто сканер штрих-коду, що був реалізований на суму 1 860 грн. з урахуванням ПДВ. Після перевірки, яка визнала сканер несправним, покупцеві було повернуто сплачені ним кошти.

Таблиця 2.11

#### Повернення товарів покупцями

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1	Повернено гроші покупцеві	361	311	1 860,00

## Продовження таблиці 2.11

2	Віднесено на зменшення доходу від реалізації вартість поверненого товару	704	361	1 860,00
3	Відображено суму ПДВ у складі вартості поверненого товару методом «червоного сторно»	704	641	310,00
4	Проведено сторнувальний запис зі списання собівартості реалізованого товару	902	281	1 360,00
5	Зменшено суму ТЗВ на реалізацію	902	289	200,00
6	Віднесено на зменшення фінансового результату вартість повернутих товарів, зменшену на суму ПДВ	791	704	1 550,00
7	Списано на фінансовий результат собівартість повернутих товарів	902	791	1 360,00

Джерело: сформовано самостійно

Зазвичай, покупцями повертається такий товар, що не відповідає зазначеним критеріям або має брак. Товари, в яких виявлено брак, більше не можуть реалізуватися за старою ціною і потребують уцінки. Через це зменшується дохід від реалізації, що негативно впливає на операційну діяльність торгового підприємства.

## 2.5 Напрями вдосконалення обліку товарів та їх реалізації

Аналіз фінансового стану ТОВ «Восток» виявив, що на сьогоднішній день на підприємстві залишаються невирішеними питання налагодження ефективності його діяльності. Так як метою ведення бухгалтерського обліку є надання користувачам точної та неупередженої інформації для прийняття управлінських рішень, то удосконалення організації обліку на підприємстві є одним із головних заходів покращення його фінансового стану.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [19], для обліку доходів від реалізації товарів ТОВ «Восток» використовує рахунок 70 «Дохід від реалізації», а саме субрахунки 702 «Дохід від реалізації товарів» і 704 «Вирахування з доходу».

Оскільки підприємство веде реалізацію товарів як в оптовій, так і в роздрібній формах, необхідно оптимізувати бухгалтерський облік таким чином, аби деталізувати і раціоналізувати аналітичний і синтетичний облік реалізації товарів.

З огляду на те, що підприємства мають право самостійно впроваджувати субрахунки третього та нижчих порядків, у таблиці 2.12 ми пропонуємо деталізувати облік товарів за допомогою відкриття наступних аналітичних рахунків:

Таблиця 2.12

**Субрахунки для ведення обліку реалізації товарів на ТОВ «Восток»**

№ з/п	Синтетичні рахунки	Аналітичні рахунки
	1	2
1	702 «Дохід від реалізації товарів»	702.1 «Дохід від реалізації товарів оптом» 702.2 «Дохід від реалізації товарів у роздріб»
2	704 «Вирахування з доходу»	704.1 «Вирахування з доходу за повернені товари» 704.2 «Сума знижок, наданих покупцям» 704.3 «Інші вирахування з доходу»

Джерело: сформовано на основі [33]

Впровадження додаткових аналітичних рахунків дозволить здійснювати контроль і управління реалізацією товарів з метою підвищення рівня продажів.

Також вважаємо за необхідне запровадити відображення зобов'язань підприємства за замовленнями, здійсненими через інтернет-магазин, на позабалансових рахунках. Це дозволить більш повно та об'єктивно відображати операції з реалізації товарів через інтернет, що на сьогоднішній день є однією з найбільш часто уживаних форм реалізації. З огляду на це, ТОВ «Восток» необхідно відкрити субрахунок 026 «Зобов'язання за замовленнями, здійсненими через інтернет-магазин». Таким чином, операції з реалізації товарів через інтернет-магазин слід відображати у бухгалтерському обліку у наступний спосіб (таблиця 2.13):

Таблиця 2.13

**Реалізація товарів через інтернет-магазин**

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т
1	Отримано на поточний рахунок попередню оплату від покупця	311	681



## Продовження таблиці 2.13

2	Відображено зобов'язання за товар	026	282
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641
3	Передано товар поштовому відділенню	287	282
4	Отримано повідомлення від відділення зв'язку про вручення товару покупцю	361	702
5	Зараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702.2	643
6	Списано суму торгової націнки на реалізований товар	285	287
7	Відображено собівартість реалізованого товару	902	287
8	Відображено зарахування заборгованостей	681	361
9	Відображено вартість послуг поштового відділення по пересилці товару (якщо підприємство оплачує поштові послуги)	93	631
11	Списано на фінансові результати дохід від реалізації	702.2	791
12	Списано на фінансові результати собівартість реалізованого товару	791	902
13	Списано на фінансові результати вартість послуг по пересилці товару	791	93

Джерело: сформовано самостійно

Запропоновані заходи спрямовані на забезпечення користувачів впорядкованими аналітичними даними для прийняття ефективних і своєчасних управлінських рішень щодо стратегії і тактики розвитку підприємства.

## *Висновки до розділу 2*

Дослідження теоретичних основ обліку товарів (робіт, послуг) та їх реалізації на прикладі ТОВ «Восток» дозволило зробити такі висновки:

1. Товар є головним об'єктом ринкових відносин. У економічному розумінні товар являє собою призначений для продажу продукт праці, який має ряд споживчих якостей і задовольняє певні потреби покупця.

2. Реалізація товарів є головним джерелом формування доходів торгового підприємства, зокрема, ТОВ «Восток». Підприємства можуть реалізувати товари оптом або/та у роздріб. Незалежно від форми реалізації, операції із товарами підлягають обов'язковому підкріпленню належно оформленими первинними документами. Головними первинними документами, які є підставою для відображення в обліку операцій з реалізації товарів є наступні:

- накладна;
- товарно-транспортна накладна;
- податкова накладна;
- виписка банку та ін.

3. ТОВ «Восток» веде облік операцій із товарами на рахунку 28 «Товари». За дебетом рахунку 28 «Товари» відображається надходження товарів, тари, а також необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу, відповідно, за кредитом – зменшення. Це відноситься до усіх субрахунків рахунку 28 «Товари» за винятком субрахунку 285 «Торгова націнка». За дебетом субрахунку 285 «Торгова націнка» відображається зменшення торгової націнки, а за кредитом – її збільшення.

4. Бухгалтерський облік реалізації товарів має бути організований таким чином, аби надавати найбільш повну та зрозумілу для сприйняття інформацію щодо фінансових результатів від операцій із товарами. Адже належно організований облік товарів є основою для підвищення ефективності діяльності підприємства.

### РОЗДІЛ 3

## АУДИТ ТОВАРІВ ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ВОСТОК»

### 3.1 Мета, завдання та інформаційні джерела аудиту товарів

Так як реалізація товарів має безпосередній вплив на формування доходів (або збитків) торгового підприємства, належний контроль і аудит обліку товарів є запорукою прийняття ефективних управлінських рішень.

Згідно Господарського кодексу України, аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам [34].

На недержавному торговому підприємстві, яким є ТОВ «Восток», контроль за організацією обліку та формуванням фінансової звітності може здійснюватися у вигляді зовнішнього аудиту та/або внутрішнього аудиту.

Зовнішній і внутрішній аудит мають ряд принципових відмінностей, які можна простежити, провівши аналіз їх цілей і завдань. У таблиці 3.1 надана порівняльна характеристика зовнішнього і внутрішнього аудиту товарів.

Таблиця 3.1

#### Порівняння внутрішнього і зовнішнього аудиту

№ з/п	Критерій	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
1	2	3	3
1	Мета аудиту	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Висловлення думки, чи складена фінансова звітність у розрізі товарів відповідно до концептуальної основи фінансової звітності;</li> <li>– Впевнення у тому, що фінансова звітність не містить суттєвого викривлення;</li> <li>– Надання аудиторського звіту щодо товарів відповідно до отриманих результатів перевірки.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Надання управлінському персоналу повної та неупередженої інформації для прийняття ефективних управлінських рішень;</li> <li>– Контроль за дотриманням працівниками своїх посадових обов'язків відповідно до цілей підприємства;</li> <li>– Спостереження за відповідністю обліку загальній політиці підприємства, обраним</li> </ul>

			процедурам та законодавству.
--	--	--	------------------------------

## Продовження таблиці 3.1

2	Завдання аудиту	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Впевнитись в законності операцій з придбання та реалізації товарів;</li> <li>– Перевірити організацію обліку розрахунків із покупцями та постачальниками;</li> <li>– Перевірити результати попередніх інвентаризацій товарів та надати оцінку стану складського обліку;</li> <li>– Перевірити достовірність інформації та правильність оформлення первинних документів;</li> <li>– Встановити відповідність аналітичного та синтетичного обліку товарів.</li> <li>– Перевірити повноту, достовірність та узгодженість інформації в облікових регістрах і фінансовій звітності;</li> <li>– Перевірити й надати оцінку стану внутрішнього аудиту й організації обліку товарів на підприємстві.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Впевнитись в законності операцій з придбання та реалізації товарів;</li> <li>– Оцінити економічну ефективність діяльності підприємства</li> <li>– Проконтролювати дотримання прийнятої політики, внутрішніх положень і вимог підприємства;</li> <li>– Оцінити ефективність виконання працівниками покладених на них обов'язків та надати рекомендації щодо її підвищення;</li> <li>– Забезпечити ефективну взаємодію із зовнішніми аудиторами.</li> </ul>
---	-----------------	--	--

Джерело: сформовано на основі [35], [36], [37]

На основі даної таблиці можна зробити висновки, що зовнішній аудит націлений на встановлення повної, неупередженої та достовірної інформації і надання її як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам. Натомість, внутрішній аудит задовольняє інформаційні потреби лише управлінського персоналу, тобто, внутрішніх користувачів. До того ж, зовнішній аудит є абсолютно незалежним на відміну від внутрішнього. Незважаючи на це, внутрішній аудит може частково виконувати функції зовнішнього, що дозволяє незалежному аудиторіві використовувати дані внутрішнього аудиту під час перевірки [36].

Згідно штатного розкладу, на ТОВ «Восток» немає внутрішнього аудитора. Функції поточного контролю частково виконує головний бухгалтер, що може поставити під сумнів незалежність та об'єктивність внутрішнього контролю.

Щодо нормативно-правового забезпечення аудиту товарів, то аудитор під час проведення перевірки операцій із товарами має керуватись законодавчими документами, що регулюють облік товарів (таблиця 2.3), а також спеціальними нормативними документами і стандартами, які регулюють аудиторську діяльність в Україні (рис. 3.1).



Рис 3.1. Регулювання аудиту в Україні

Джерело: сформовано на основі [38], [34], [39], [40]

З огляду на те, що ТОВ «Восток» не є банківською установою, а звітність підприємства не становить суспільного інтересу, під час організації перевірки аудиторю слід спиратися на Міжнародні стандарти аудиту та Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Інформаційні джерела, які можуть використовуватися аудитором для формування аудиторських доказів, є спільними як для внутрішнього, так і для зовнішнього контролю. На рисунку 3.2 надано перелік інформаційних джерел аудиту товарів на ТОВ «Восток».



Рис. 3.2. Інформаційні джерела аудиту товарів на ТОВ «Восток»

Джерело: сформовано самостійно

Як видно з рисунку, аудит має охоплювати усі стадії руху товарів, починаючи із купівлі товарів у постачальників та їх подальшого зберігання на складі, і закінчуючи реалізацією товарів покупцям і замовникам. Це дасть аудиторіві змогу побачити цілісну картину стану господарської діяльності підприємства, що необхідно для формування аудиторських висновків і пропозицій щодо покращення організації обліку і контролю наприкінці перевірки.

### 3.2. Планування і методика аудиту товарів

Аудит, як і будь-яку іншу діяльність, розпочинають, зазвичай, із планування. Це достатньо трудомісткий процес, який займає 10-30% від загального часу перевірки [41].

Засади планування аудиту встановлює МСА 300, згідно з яким планування включає в себе розробку загальної стратегії та плану аудиту (рис. 3.3), які можуть змінюватись та/або доповнюватись під час проведення аудиту.



Рис. 3.3. Складові процеси планування аудиту товарів

Джерело: [42]

Планування також включає в себе розрахунок аудиторського ризику (рис. 3.4), тобто, ризику того, що аудитор надасть неналежну аудиторську думку.



Рис. 3.4. Складові аудиторського ризику

Джерело: сформовано на основі [43]

Загальний аудиторський ризик розраховується за формулою:

$$\text{ЗАР} = \text{ВР} \times \text{РК} \times \text{РН}, \text{ де}$$

ВР – властивий ризик;

РК – ризик контролю;

РН – ризик невиявлення.

Аудиторський ризик, який є прийнятним для аудитора, зазвичай, становить близько 1-5% від валюти балансу або фінансового результату за звітній період.

З метою забезпечення якості аудиторської перевірки під час її планування важливо враховувати специфіку діяльності підприємства. Оскільки ТОВ «Восток» займається торгівельною діяльністю, то аудит товарів має бути націлений на перевірку обліку операцій із придбання товарів, перевірку організації складського обліку товарів, обліку визначення витрат і формування фінансових результатів діяльності підприємства [37].

Загальний план проведення аудиту товарів на ТОВ «Восток» надано у таблиці 3.2:

Таблиця 3.2

### Загальний план проведення аудиту товарів

№ з/п	Етап аудиту	Процедури аудиту	Термін виконання	Виконавці
	1	2	3	4
1	Підготовчий	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Ознайомлення із загальною інформацією про підприємство;</li> <li>– Перегляд матеріалів попередніх аудиторських перевірок;</li> <li>– Попередня оцінка систем обліку і внутрішнього контролю.</li> </ul>		
2	Основний	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Інвентаризація;</li> <li>– Перевірка первинних документів з надходження, руху і реалізації товарів та їх відображення в регістрах аналітичного і синтетичного обліку;</li> <li>– Перевірка формування собівартості, обчислення торгової націнки й уцінки товарів;</li> <li>– Перевірка товарних звітів і бухгалтерських регістрів;</li> <li>– Перевірка фінансової звітності.</li> </ul>		



## Продовження таблиці 3.2

3	Заключний	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Узагальнення матеріалів аудиту;</li> <li>– Надання рекомендацій за результатами аудиту;</li> <li>– Формування аудиторської думки і надання аудиторського звіту.</li> </ul>		
---	-----------	---	--	--

Джерело: сформовано самостійно

На підготовчому етапі для надання оцінки організації внутрішнього контролю і обліку товарів на підприємстві застосовують Тести контролю (Додаток Е). Тести контролю мають бути сформовані таким чином, аби надати аудиторіві змогу отримати достатні аудиторські докази щодо слабких сторін бухгалтерського обліку, професійності бухгалтерів і матеріально відповідальних осіб та інших показників, що характеризують систему обліку та внутрішнього контролю [37].

Далі на основі узагальненого плану аудиту складається програма аудиту, тобто, більш деталізований план стосовно об'єкта, який перевіряється. Ми пропонуємо до розгляду наступний варіант Програми проведення аудиту товарів на ТОВ «Восток» (таблиця 3.3):

Таблиця 3.3

## Програма проведення аудиту товарів

№ з/п	Мета і завдання аудиту	Методи і процедури аудиту	Аудиторські докази	Термін виконання	Виконавці	Примітки
	1	2	3	4	5	6
1	Перевірка фактичної наявності і стану збереження товарів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– проведення інвентаризації або перегляд результатів попередніх інвентаризацій;</li> <li>– надання оцінки стану складського обліку</li> </ul>	Інвентаризаційні описи			
2	Перевірка своєчасності і повноти оприбуткування товарів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– нормативна перевірка оформлення бухгалтерських і фінансових документів та зустрічна перевірка у контрагентів у разі необхідності;</li> <li>– арифметичний підрахунок оборотів і залишків за кожним документом</li> </ul>	Договори поставки, накладні, документи складського обліку			РД-1

## Продовження таблиці 3.3

3	Перевірка правильності оцінки товарів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– перевірка застосування одного методу оцінки товарів;</li> <li>– арифметична і документальна перевірка обліку знижок при обчисленні вартості товару;</li> <li>– арифметична перевірка обчислення торгових націнок;</li> <li>– документальна і арифметична перевірка уцінки товарів.</li> </ul>	Наказ про облікову політику, кошторис, акт комісії, довідки, розрахунки			РД-2
4	Перевірка достовірності відображення руху товарів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– документальна перевірка товарних звітів;</li> <li>– арифметичний підрахунок;</li> <li>– порівняння даних аналітичного обліку із товарними звітами.</li> </ul>	Прибуткові, видаткові первинні документи			
6	Перевірка реалізації	<ul style="list-style-type: none"> <li>– перевірка відображення реалізованих товарів;</li> <li>– перевірка розрахунків із покупцями і замовниками;</li> <li>– перевірка надання знижок покупцям та їх відображення в обліку;</li> <li>– перевірка правильності розрахунку ТЗВ.</li> </ul>	Наказ про облікову політику, договори на продаж, платіжні документи, ТТН, первинні документи, рахунки обліку, довідки			
5	Перевірка тотожності даних синтетичного і аналітичного обліку товарів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку товарів.</li> </ul>	Регістри обліку			
7	Перевірка правильності визначення фінансового результату	<ul style="list-style-type: none"> <li>– документальна перевірка головної книги;</li> <li>– арифметичний підрахунок.</li> </ul>	Головна книга			
8	Підведення підсумків перевірки	<ul style="list-style-type: none"> <li>– формування регістрів виявлених порушень;</li> <li>– складання аудиторського висновку.</li> </ul>	Програма аудиту, робочі документи, підсумкові документи			

Джерело: сформовано на основі [37], [44], [45], [46].

Докази, отримані у результаті проведення аудиторських процедур, вносяться у робочі документи аудитора. Порядок складання і використання робочої документації регулює МСА 230 «Аудиторська документація», згідно з яким мета складання робочої документації полягає у підтвердженні того, що аудит був спланований і проведений відповідно до вимог МСА [47].

У таблиці 3.4 та таблиці 3.5 наведено приклади робочих документів, що застосовуються для збору аудиторських доказів під час аудиту товарів.

Таблиця 3.4

**Робочий документ РД-1 – Перевірка своєчасності і повноти  
оприбуткування товарів**

№ з/п	Назва товару	За даними обліку		За результатами аудиту		Відхилення	
		К-ть, шт	Сума, грн	К-ть, шт	Сума, грн	шт (гр.2- гр.4)	грн (гр.3-гр.5)
	1	2	3	4	5	6	7
1							
2							

Джерело: сформовано самостійно

Таблиця 3.5

**Робочий документ РД-2 – Перевірка правильності формування  
продажної ціни товарів**

№ з/п	Вид товару	За даними підприємства	За даними аудиту			Відхилення (гр.2-гр.5)
			Первинна вартість	Торгова націнка	Продажна ціна	
	1	2	3	4	5	6
1						
2						

Джерело: [45]

Таким чином, під час проведення аудиту товарів в бухгалтерській звітності можуть бути виявлені відхилення. В залежності від впливу на рішення користувача фінансової звітності відхилення поділяються на суттєві та несуттєві і можуть бути спричинені внаслідок помилки або шахрайства.

У таблиці 3.6 подано перелік найтипівіших порушень, що виявляються під час аудиту товарів:

Таблиця 3.6

**Типові порушення, що виявляються під час аудиту товарів**

№ з/п	Суть порушення	Метод викриття
	1	2
1	Неповне оприбуткування товарів, що надійшли	Аналіз, документальна перевірка
2	Несвоєчасне документування операцій із товарами	Аналіз, документальна перевірка
3	Порушення при застосуванні реєстраторів розрахункових операцій	Аналіз, фактична перевірка
4	Неправильно обчислена сума оцінки/уцінки товарів	Арифметична перевірка
5	Недотримання правил зберігання та охорони товарів	Обстеження, опитування
6	Порушення порядку проведення інвентаризації товарів	Спостереження
7	Відсутність договорів про повну матеріальну відповідальність матеріально відповідальних осіб	Формальна перевірка
8	Необґрунтовані претензії до постачальників	Аналіз, фактична перевірка
9	Відсутність договорів на купівлю-продаж товарів, первинних розрахунково-платіжних документів чи їхнє неповне оформлення	Документальна перевірка, зустрічна перевірка, фактична перевірка
10	Відсутність окремих ліцензій на товари	Фактична перевірка, сканування
11	Неправильна кореспонденція рахунків	Перевірка механічної точності, документальна перевірка
12	Неправильний залік пересортиці товарів	Аналіз, документальна перевірка.
13	Завищення цін на товари	Арифметична перевірка
14	Крадіжки, підробка документів, привласнення	Аналіз, фактична перевірка

Джерело: сформовано на основі [42], [48], [49]

На заключному етапі аудиту відбувається узагальнення результатів перевірки та їх подальше відображення в аудиторському звіті. У звіті аудитор описує виявлені порушення, надає оцінку обліковому стану підприємства та пропозиції щодо покращення системи обліку і контролю.

Приклад аудиторського звіту щодо аудиту товарів на ТОВ «Восток» наведено у Додатку Ж.

### 3.3 Напрямки вдосконалення аудиту товарів

Постійні зміни в економічному середовищі України призводять до появи нових завдань для фінансового контролю з урахуванням світового досвіду та вимог національних стандартів. На тлі розвитку ринкових відносин проведення аудиту товарів на торгових підприємствах потребує особливої уваги.

На сьогоднішній день існує ряд питань щодо покращення якості аудиторських послуг. З огляду на те, що якість аудиту досягається завдяки чіткому визначенню методів і процедур аудиту, для вітчизняних аудиторських фірм має місце розробка внутрішньо-фірмових методик аудиту, робочої документації тощо, та їх відповідне оформлення у вигляді внутрішньо-фірмових стандартів [50].

Одним із методів вдосконалення аудиту товарів і поліпшення організації контролю на підприємстві є створення системи внутрішнього аудиту (рис 3.5):



Рис. 3.5. Система внутрішнього аудиту

Джерело: [51]

Так як наразі на ТОВ «Восток» немає системи внутрішнього аудиту, для підприємства цей захід є актуальним. Зокрема, необхідно визначити осіб, на яких буде покладена відповідальність за внутрішній аудит. При цьому треба враховувати, що для забезпечення об'єктивності аудиту внутрішній аудитор не може підпорядковуватися головному бухгалтерові, адже це поставить під сумнів достовірність результатів проведених перевірок. Також важливо

розробити графік проведення внутрішнього аудиту та чітко окреслити обов'язки, покладені на внутрішнього аудитора.

Запропоновані заходи забезпечать керівництву ТОВ «Восток» допомогу в управлінні підприємством, а також сприятимуть зниженню підприємницького ризику.

Так як товари на ТОВ «Восток» утримаються для реалізації і отримання прибутку, то через їх неправильне зберігання або крадіжки підприємство може зазнавати значних втрат. В цих умовах важливим запобіжним заходом є автоматизація інвентаризації товарів як методу внутрішнього аудиту.

Через велику номенклатуру аудитор вимушений виконувати великий обсяг роботи із визначення фактичного залишку одиниць товарів, перевірки їх ціни і якості, а також підрахунку підсумків в інвентаризаційних описах [52]. Тому для скорочення часу інвентаризації та підвищення її ефективності доцільне застосування штрихового кодування, елементи якого зображене на рис. 3.5:

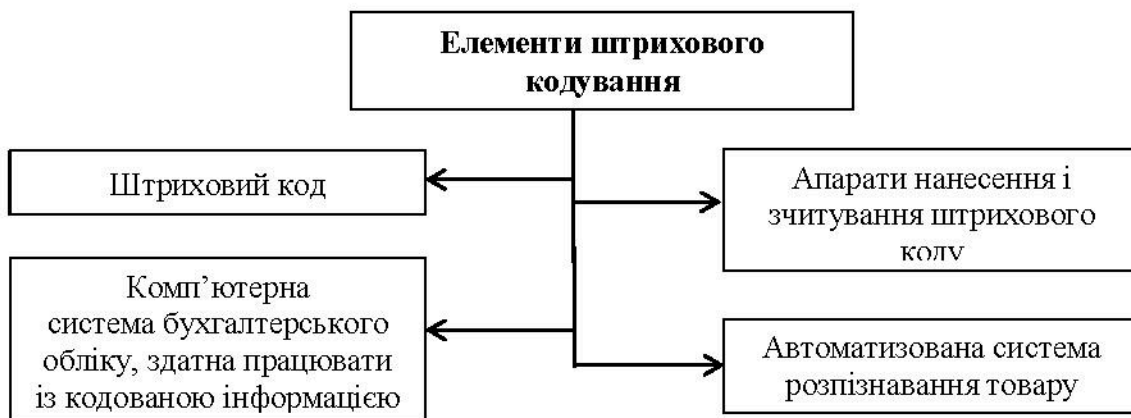


Рис. 3.5. Елементи штрихового кодування

Джерело: сформовано на основі [52]

Завдяки використанню штрихового кодування можна отримати оперативну інформацію щодо фактичного залишку товарів і зіставити її із обліковими даними. Також сканування штрихкодів дозволяє виявити нестачі, надлишки товарів, пересортування і природний убуток, що значно поліпшує роботу внутрішнього аудитора під час проведення інвентаризації [52].

Сканування штрихкодів можна застосовувати і для автоматизації документообігу. Даний метод дозволяє ідентифікувати документи, спрощує їх пошук у базі даних і автоматизує процес формування документів на основі іншої документації.

Важливо зазначити, що недоліком системи штрихкування є неможливість програмою визначити один і той самий повторно просканий об'єкт обліку.

### *Висновки до розділу 3*

Виходячи із дослідження аудиту товарів на прикладі ТОВ «Восток» були отримані такі висновки:

1. Аудит являє собою перевірку бухгалтерської звітності і обліку, первинних документів та іншої інформації з метою оцінки показників фінансової звітності підприємства та надання рекомендацій щодо виправлення виявлених порушень і помилок.

На ТОВ «Восток» аудит може бути зовнішнім і внутрішнім. Зовнішній аудит виконується незалежними аудиторами з метою обов'язкового висловлення аудиторської думки щодо того, чи відображає фінансова звітність підприємства достовірно в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан підприємства відповідно до застосованої концепції фінансової звітності. Внутрішній аудит виконується співробітниками підприємства з метою надання керівництву допомоги в управлінні підприємством.

2. Регулювання аудиту товарів на ТОВ «Восток» здійснюється Міжнародними стандартами аудиту та Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Втім, під час проведення перевірки аудитор повинен спиратися також на діючу нормативно-правову базу з обліку товарів.

3. Інформаційними джерелами при аудиті товарів на ТОВ «Восток» виступають наступні:

- Статут;
- Наказ про облікову політику;
- Матеріали попередніх аудиторських перевірок;
- Інвентарні описи і акти;
- Фінансова звітність малого підприємства;
- Облікові реєстри;
- Первинні документи;
- Аудиторські тести та інші джерела.



4. Планування аудиту товарів включає в себе складання плану та програми аудиту, які передбачають визначення часу й обсягу аудиту, перелік аудиторських процедур і методів, а також перелік завдань аудиту в послідовності їх виконання. Крім того, на етапі планування відбувається розрахунок рівня аудиторського ризику, який не має перевищувати 5% від валюти балансу.

В процесі проведення аудиторської перевірки товарів аудитор має вносити отриману інформацію у робочі документи, які стануть надійною основою його висновку. Результатом аудиту товарів є складання і подання аудиторського звіту, в якому аудитор висловлює власну думку щодо достовірності даних фінансової звітності підприємства, окреслює виявлені помилки і порушення та надає відповідні рекомендації щодо їх усунення.

5. З метою вдосконалення контролю за товарами ТОВ «Восток» рекомендовано запровадити систему внутрішнього аудиту. До її функцій має входити контроль за обліком товарів, організація й проведення внутрішнього аудиту, а також розробка заходів щодо удосконалення організації і методики обліку товарів.

Пропонується також повне комп'ютеризування інвентаризації товарів та документообігу шляхом запровадження системи сканування штрихових кодів. Цей метод націлений на збільшення оперативності аудиту товарів завдяки зменшенню трудомісткості і часу інвентаризації, а також прискоренню перевірки первинних документів.

## ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту товарів та їх реалізації на прикладі ТОВ «Восток» дозволило дійти наступних висновків:

1. ТОВ «Восток» - це суб'єкт малого підприємництва, що функціонує на ринку автоматизації обліку та торгівлі з 2000 року. Компанія реалізує товари (надає послуги, виконує роботи) іншим підприємствам і організаціям на території України. Згідно зі схемою позиціонування товари (роботи і послуги) ТОВ «Восток» мають високу якість і середню ціну у порівнянні із конкурентами.

2. Проведений аналіз фінансових коефіцієнтів дав змогу відстежити, що на початок 2020 року в підприємства спостерігається недостатня ефективність його діяльності. Для вирішення цього питання ми запропонували шляхи оптимізації фінансово-економічного стану, які було структуровано і подано схематично на рис. 1.7. Зокрема, ми зацентували увагу на підвищенні прибутковості діяльності ТОВ «Восток», що може досягатися за рахунок оптимізації збутової політики і розширення асортименту товарів і послуг.

3. Вчені-економісти визначають «товар» як призначений для продажу продукт праці, який має ряд споживчих якостей і задовольняє певні потреби покупця. Зазначається, що товарами можуть виступати як матеріальні, так і нематеріальні блага, – інформація, робоча сила, земля, капітал та ін. – які мають споживчу вартість і можуть бути обміняні на гроші.

Бухгалтерський облік товарів ведеться на субрахунках рахунку 28 «Товари». Усі операції із товарами, в тому числі й реалізація, повинні підтверджуватися відповідними первинними документами. Перелік, характеристика та правила оформлення основних первинних документів стосовно реалізації товарів (надання послуг) було сформовано у таблиці 2.4. Зазначимо, що якщо в первинному документі відсутні або неправильно заповнені реквізити, то такий документ вважається недійсним.

4. Враховуючи те, що ТОВ «Восток» може здійснювати як роздрібну, так і оптову реалізацію товарів, ми запропонували підприємству відкрити додаткові аналітичні рахунки, а саме:

- 702.1 «Дохід від реалізації товарів оптом»;
- 702.2 «Дохід від реалізації товарів у роздріб»;
- 704.1 «Вирахування з доходу за повернені товари»;
- 704.2 «Сума знижок, наданих покупцям»;
- 704.3 «Інші вирахування з доходу».

Відкриття перелічених рахунків дозволить підприємству здійснювати контроль за доходами від операційної діяльності, що, в свою чергу, спрямовано на підвищення ефективності управлінських рішень.

Окрім того, було запропоновано відкрити позабалансовий рахунок 026 «Зобов'язання за замовленнями, здійсненими через інтернет-магазин» для товарів, що були замовлені через інтернет і оплачені покупцем, але ще не відправлені. Це дозволить більш об'єктивно відображати операції за такими товарами.

5. Аудит – це перевірка бухгалтерського обліку, звітності та первинних документів, метою якої є оцінка показників фінансової звітності підприємства та надання рекомендацій щодо виправлення виявлених порушень і помилок. Організацію і методіку аудиту на торгових підприємствах регулюють Міжнародні стандарти аудиту та Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Аудит товарів здійснюється у декілька етапів. На етапі планування складаються план та програма аудиту, розраховується аудиторський ризик. На наступному етапі виконуються аудиторські процедури, а отримана інформація вноситься у робочі документи аудитора. Кінцевим етапом аудиту товарів є формування аудиторської думки і її відображення в аудиторському звіті.

6. Так як ТОВ «Восток» не має посади внутрішнього аудитора, ми запропонували підприємству запровадити систему внутрішнього аудиту, яка б

служувала для контролю за обліком товарів і надання рекомендацій щодо вдосконалення обліку товарів на підприємстві.

З метою полегшення роботи аудитора та матеріально-відповідальних осіб нами було запропоновано автоматизування інвентаризації товарів та документообігу шляхом запровадження системи сканування штрихових кодів.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Косар Н. С., Кузько Н. Є., Боногіс Л. В. Особливості ринкового позиціонування маркетингових агентств в Україні. *Економіка та управління підприємствами*. 2019. №20. URL: [http://economyandsociety.in.ua/journal/20\\_ukr/38.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/20_ukr/38.pdf);
2. Ментух О. Інструменти ринкового позиціонування м'ясної продукції. *Наука молода*. 2008. №10. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/27032/1/Ментух.pdf>;
3. Напрями оптимізації платоспроможності та ліквідності підприємства. *Студопедія* : веб-сайт. URL: <https://studopedia.info/1-97176.html>;
4. Петренко В. С., Квасова О. П. оцінка та шляхи покращення фінансового стану підприємства. *Економічні науки*. 2015. №8. С. 139 – 142.
5. Економіка / за ред. В. Г. Мельничук, Г. О. Ковальчук, В. О. Огнев'юк : навч. книга. Вид 2-ге. 2004. 368 с.
6. Радченко І. О., Орлова О. М. Економічний словник-довідник. Київ : ПП Голяка В.М., 2007. 768 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Положення від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>;
8. Податковий кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>;
9. Волкова І. А. Фінансовий облік – 1 : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 228 с. URL: <http://uchebniks.com/book/104-finansovij-oblik-1-navchalnij-posibnik-volkova-ia/60-7-oblik-tovariv.html>;
10. Щетинін А. І. Політична економія. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 480 с. URL: [http://shron1.chtyvo.org.ua/Schetynin\\_Anatolii/Politychna\\_ekonomiia.pdf](http://shron1.chtyvo.org.ua/Schetynin_Anatolii/Politychna_ekonomiia.pdf);
11. Білецька Л. В., Білецький О. В., Савич В. І. Економічна теорія : політекономія, мікроекономіка, макроекономіка : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 688 с. URL: [https://pidruchniki.com/1584072038038/politekonomiya/ekonomichna\\_teoriya](https://pidruchniki.com/1584072038038/politekonomiya/ekonomichna_teoriya);

12. Шендригоренко М. Т. Товари як об'єкт обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві. *Економіка і суспільство*. 2017. №12. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12\\_ukr/121.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12_ukr/121.pdf);
13. Калина А. В., Конєва М. Л., Яценко В. О. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень) : навч. посіб. Київ : МАУП, 2011. 272 с.;
14. Класифікація товарів. *Познайка* : веб-сайт. URL: <https://poznayka.org/s51282t1.html>;
15. Боярчук О. І. Організація і методика контролю реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). URL: [https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0b65625b3ac68b4d43b88521216d26\\_0.html](https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0b65625b3ac68b4d43b88521216d26_0.html);
16. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві / Г. В. Блакита, І. О. Гладій, О. М. Дзюба, О. Т. Бровко. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 288 с. URL: [https://pidruchniki.com/1588072859638/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/buhgalterskiy\\_oblik\\_v\\_torgivli\\_ta\\_restorannomu\\_gospodarstvi\\_](https://pidruchniki.com/1588072859638/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_oblik_v_torgivli_ta_restorannomu_gospodarstvi_);
17. Кащєна Н. Б, Носач Н. М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. *Економіка і суспільство*. 2017. № 7. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7\\_ukr/154.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf);
18. Облік на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства: навч. посіб. / Л.В. Нападовська та ін.; за ред. Л.В. Нападовської. Київ : КНТЕУ. URL: <https://tourism-book.com/pbooks/book-55/ua/chapter-2080/>;
19. Облік реалізації товарів : види, операції. *Освіта.ua*: веб-сайт. URL: <http://ru.osvita.ua/vnz/reports/accountant/17445/>;
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Положення від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>;
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Положення від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>;

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

24. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 06.07.1995 р. № 265/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-вр>;

25. Про забезпечення реалізації статті 10 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Постанова Кабінету Міністрів України від 23.08.2000 р. № 1336. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1336-2000-п>;

26. Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів : Постанова Кабінету міністрів України від 15.06.2006 р. № 833. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-п>;

27. Про інвентаризацію активів та зобов'язань : Положення від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>;

28. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п>;

29. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ від 21.06.1996 р. № 193. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN349.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN349.html);

30. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>;

31. Альошкіна Н., Вороная Н., Чернишова Н. Документування господарських операцій. *Податки & бухоблік*. 2018. № 102. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/december/issue-102/article-41440.html>;
32. Облік товарів. *Vuzlit* : веб-сайт. URL: [https://vuzlit.ru/386331/oblik\\_tovariv#35](https://vuzlit.ru/386331/oblik_tovariv#35);
33. Ллюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. № 2(53). URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/147038549.pdf>;
34. Господарський кодекс України : Кодекс від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>;
35. Міжнародний стандарт Аудиту 200 «Аудиторська документація». *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*. Ч.1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2010.;
36. Лозовицький С. П. Внутрішній аудит : теоретичні основи, організація та методика : навч. посіб. Львів : Растр-7, 2015. 339 с. URL: [https://pidruchniki.com/91152/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/vnutrishniy\\_audit](https://pidruchniki.com/91152/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/vnutrishniy_audit);
37. Подмешальська Ю. В., Свеженцова А. С. Удосконалення методики аудиту товарів на підприємствах оптової торгівлі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 4. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/4\\_2019/12.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/4_2019/12.pdf);
38. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>;
39. Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в банках України : Постанова від 10.05.2016 р. № 311. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0311500-16>;
40. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч.1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2010.;



41. Виноградова О. М., Жидеева Л. І. Аудит : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 653 с. URL: [https://pidruchniki.com/1584072063441/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/audit](https://pidruchniki.com/1584072063441/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit);
42. Стахов О.І. Аудит руху товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі. *Молодий вчений*. 2018. № 4 (56). URL: <phttp://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/4/35.pdf>
43. Харламова О.В. Аудит конспект лекцій у схемах. Харків : ХНАМГ. 2008. URL: [https://eprints.kname.edu.ua/5949/1/АУДИТ\\_КОНСПЕКТ.pdf](https://eprints.kname.edu.ua/5949/1/АУДИТ_КОНСПЕКТ.pdf)
44. Методика проведення аудиторської перевірки. *Works.doklad.ru* : веб-сайт. URL: <https://works.doklad.ru/view/tb3rJVKxKaM/2.html>;
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. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/2\\_2019/11.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2019/11.pdf)
46. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту. Київ : Каравела. 2004. 568 с. URL: [https://pidruchniki.com/15980223/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/programa\\_auditu\\_vir\\_obnichih\\_zapasiv](https://pidruchniki.com/15980223/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/programa_auditu_vir_obnichih_zapasiv);
47. Міжнародний стандарт Аудиту 230 «Аудиторська документація». *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*. Ч.1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2010.;
48. Процко Т. І., Варчук О. А. Особливості аудиту товарів на підприємстві. *Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України* : матеріали III Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. Одеса : ОНПУ. 2009. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2009/146.pdf>;
49. Терещенко М. К. Матеріали методичного забезпечення дисципліни Організація і методика аудиту для студентів заочної форми навчання напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит». URL:

<http://www.nmu.org.ua/upload/iblock/38b/38b95600d2a44fab71670a2402213cb7.Pdf>;  
f;

50. Ковальчук Т. І. Проблеми та шляхи вдосконалення аудиту в Україні.  
URL: [http://www.rusnauka.com/18\\_DNI\\_2010/Economics/69330.doc.htm](http://www.rusnauka.com/18_DNI_2010/Economics/69330.doc.htm);

51. Бондарчук Н. В., Васільєва Л. М. Напрями удосконалення внутрішнього аудиту витрат. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. №8. С. 202 – 205. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_08/315.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_08/315.pdf);

52. Немченко Д. С. Удосконалення інвентаризації виробничих запасів як одного з обов'язкових методів аудиту. URL: <http://www.repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/4416/1/Немченко%20Д.С.%20УДОСКОНАЛЕННЯ%20ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ%20ВИРОБНИЧИХ%20ЗАПАСІВ%20ЯК%20ОДНОГО%20З%20ОБОВ'ЯЗКОВИХ%20МЕТОДІВ%20АУДИТУ.pdf>.

## ДОДАТОК А

## Асортимент товарів і послуг на ТОВ «Восток»

№ з/п	Категорія	Групи товарів
	1	2
1	Техніка для торгівлі та обліку	Принтери етикеток Сканери штрих-коду Чековий принтер, POS-принтери Детектори валют Лічильники банкнот Термінали збору даних Мобільні принтери Касові апарати, фіскальні принтери POS-термінали, POS-монітори, інформаційні кіоски Принтери пластикових карт Грошові скрині Лічильники монет та жетонів Обладнання RFID
2	Ваги та ваговимірювальне обладнання	Автомобільні ваги Торгові ваги Ваги з другом етикеток Товарні ваги Платформні ваги Лабораторні ваги Вологоміри Палетні ваги Рокла ваги Рахункові ваги Ваги для контрольної-касових систем Фасувальні ваги Портативні ваги Медичні ваги, ваги для немовлят Ваги для зважування тварин Безміни та підвісні ваги Дозатори та бункери Рейкові (балкові ваги) Системи зважування, конвеєри Гирі
3	Етикетка	Самоклеючі етикетки в рулоні Термоетикетка Виготовлення наліпок, етикеток, бірок на замовлення Бірки та ярлики Оперативний друк етикеток Текстильна стрічка Етикетки А4, аркушеві етикетки Картридж для стрічкових принтерів

## ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ А

4	Обладнання для маркування та пакування	Етикет-пістолет Ручні аплікатори Стрічкові принтери Зварювач пакетів CAS Гарячий стіл Етикетувальні системи та автоматичні аплікатори
5	Програмне забезпечення	Windows операційні системи Серверне ПЗ, серверні продукти Microsoft 1С:Підприємство Офісні додатки Microsoft Office Програми для відеоспостереження Програми для автоматизації обліку «М.Е.Дос» — мій електронний документ
6	Відеоспостереження	Відеореєстратор для системи відеоспостереження Відеокамери IP Відеокамери швидкісні Speed Dome
7	Мережеве обладнання	Серверні шафи
8	Системи електроживлення	Стабілізатори напруги Джерела безперебійного живлення
9	Витратні матеріали	Чекова стрічка, касовий термопапір Ріббони Пластикові картки Картридж для принтера пластикових карт Акумулятори та елементи живлення RFID-мітки Етикет-стрічка для етикет-пістолетів
10	Комплектуючі та аксесуари	Вагові індикатори та термінали Запчастини та термоголовки до ваг Термоголовка до принтера етикеток Датчики ваги Комплектуючі до принтерів етикеток Аксесуари та комплекуючі ТЗД Опції до чекового принтера
11	Знищувач документів	Шредери

Джерело: сформовано самостійно

## ДОДАТОК Б

Синтетичні рахунки, залучені в обліку товарних операцій на  
ТОВ «Восток»

№ з/п	Код і назва рахунку	Субрахунок	Мета відкриття
	1	2	3
1	28 «Товари»	281 «Товари на складі»	Надходження та реалізація товарів, що знаходяться на складі підприємства.
		282 «Товари в торгівлі»	Облік реалізації товарів в роздріб, в тому числі через інтернет-магазин.
		284 «Тара під товарами»	Облік наявності і руху тари під товарами, в тому числі порожньої тари.
		285 «Торгова націнка»	Відображення торгової націнки, тобто різниці між покупною і продажною вартістю товарів.
		287 «Товари, передані поштовому відділенню»	Облік реалізації товарів поштою.
		289 «Транспортно-заготівельні витрати»	Облік транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних із придбанням товарів.
2	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	Здійснення розрахунків із вітчизняним покупцям за реалізовані товари.
		362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	Здійснення розрахунків з іноземними покупцям за реалізовані товари.
3	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	Облік авансів, що були надані іншим підприємствам.
		374 «Розрахунки за претензіями»	Облік пред'явлених постачальникам претензій, неустойок, штрафів.
4	63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Здійснення розрахунків із вітчизняним постачальниками за куплені товари.
		632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	Здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за куплені товари.
5	64 «Розрахунки за податками і платежами»	641 «Розрахунки за податками»	Облік ПДВ, податку на прибуток підприємств та інших податків.
		643 «Податкові зобов'язання»	Облік сум податкового зобов'язання з ПДВ за реалізовані товари (роботи, послуги), що підлягають сплати до бюджету.
		644 «Податковий кредит»	Облік сум податкового кредиту з ПДВ за куплені товари, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.
6	70 «Доходи від реалізації»	702 «Доходи від реалізації товарів»	Узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів (робіт, послуг).

## ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ Б

		704 «Вирахування з доходу»	Вирахування з доходу сум за повернені покупцями товари, а також сум знижок наданих оптовим та постійним покупцям.
7	79 «Фінансові результати»	791 «Результат операційної діяльності»	Визначення прибутку (збитку) від операційної діяльності, тобто від реалізації товарів (робіт, послуг).
8	90 «Собівартість реалізації»	902 «Собівартість реалізованих товарів»	Відображення собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг).

Джерело: сформовано на основі [23]

## ДОДАТОК В

**Видаткова накладна № 984 від 10 березня 2020 р.**

**Постачальник:** ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК"  
 Р/р 26009060732710, у банку ПАТ КБ "Приватбанк", МФО 305299,  
 49087, м. Дніпро, вул. Калинова, буд. 49, кв.201, тел.: +38 (095) 470-65-11,  
 код за ЄДРПОУ 31230877, ІПН 312308704619, № свід. 03908774

**Покупець:** ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "-"

**Договір:** № 104/15 від 01.04.2015

№	Товар	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Етикетка поліпропілен 24x14/2тис (вт41)	35 шт	45,00	1 575,00
2	Ріббон 30mm x 300m Resin R220 out чорний	5 рул	220,00	1 100,00

**Разом:** 2 675,00  
**Сума ПДВ:** 535,00  
**Усього з ПДВ:** 3 210,00

Всього найменувань 2, на суму 3 210,00 грн.

**Три тисячі двісті десять гривень 00 коп**  
**У т.ч. ПДВ: П'ятсот тридцять п'ять гривень 00 коп**

Місце складання: м.Дніпро

**Від постачальника\***

**Отримав(ла)**

Бухгалтер Коробова Ирина Анатольевна

фахівець з закупівель

\* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

За довіреністю № 143, 140 від 09.03.2020

## ДОДАТОК Г

ЗАТВЕРДЖУЮ

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор  
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК"

Директор  
Товариство з обмеженою відповідальністю "-"

Коновалов І.І.

### АКТ надання послуг № 239 від 12 лютого 2020 р.

Ми, що нижче підписалися, представники Замовника Товариство з обмеженою відповідальністю "-", з одного боку, і представник Виконавця ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК" Бухгалтер Коробова Ирина Анатольевна, з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених документів:

Договір: № 579 від 01.06.2012

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Найменування робіт, послуг	Кіл-ть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Постачання примірника та пакетів оновлень (компонент) комп'ютерної програми "М.Е.Дос" Модуль "М.Е.Дос Звітність" з правом використання на квартал. Акція	1	посл.	485,00	485,00

**Разом: 485,00**  
**Сума ПДВ: 0,00**  
**Усього з ПДВ: 485,00**

Загальна вартість робіт (послуг) без ПДВ склала Чотириста вісімдесят п'ять гривень 00 копійок, ПДВ Нуль гривень 00 копійок, загальна вартість робіт (послуг) з ПДВ Чотириста вісімдесят п'ять гривень 00 копійок.

Замовник претензій по об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

Місце складання: м. Дніпро

Від Виконавця\*

Від Замовника

Бухгалтер Коробова Ирина  
Анатольевна

\* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

10.02.2020

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК",  
код за ЄДРПОУ 31230877, тел.: +38 (095)  
470-65-11,  
ІПН 312308704619, № свід. 03908774,  
Р/р 26009060732710, Банк ПАТ КБ  
"Приватбанк", МФО 305299,  
49087, м. Дніпро, вул. Калинова, буд. 49,  
кв.201

10.02.2020

Товариство з обмеженою відповідальністю "-",  
код за ЄДРПОУ 00000000,  
тел.: ,  
ІПН 000000000000, № свід. 00000000,  
49051, м.Дніпро, вул. Винокурова



## ДОДАТОК Д

Складається оператором інвестору за багатосторонньою угодою про розподіл продукції	
Не видається покупцю (тип причини)	

(потрібне виділити поміткою "X")

ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Міністерства фінансів України  
22 вересня 2014 року № 957

(у редакції наказу Міністерства фінансів України  
від 14 листопада 2014 року № 1129)

## ПОДАТКОВА НАКЛАДНА

Дата складання податкової накладної

Порядковий номер       /  /     (номер філії)

**Продавець**  
Особа (платник податку) - продавець   
(найменування; прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи-підприємця)  
             
(індивідуальний податковий номер продавця)

**Покупець**  
Особа (платник податку) - покупець   
(найменування; прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи-підприємця)  
               
(індивідуальний податковий номер покупця)

Місцезнаходження (податкова адреса) продавця вул. Калинова, буд. 49, кв.201, м. Дніпро, 49087

Місцезнаходження (податкова адреса) покупця вул. Киснева, буд. 1, Дніпро, 49074

Номер телефону

Номер телефону

Вид цивільно-правового договору Договір купівлі-продажу  
(вид договору)

Від         №

Форма проведених розрахунків Оплата з поточного рахунка  
(бартер, готівка, оплата з поточного рахунка, чек тощо)

Розділ	Дата виникнення податкового зобов'язання (постачання (оплати <sup>2</sup> ))	Номенклатура товарів/послуг продавця	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Одиниця виміру товару/послуги		Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування ПДВ	Обсяги постачання (база оподаткування) без урахування ПДВ, що підлягають оподаткуванню за ставками				Загальна сума коштів, що підлягає сплаті	
				умовне позначення (українське)	код			основна ставка	ставка 7%	постачання на митній території України	нульова ставка		експорт
1	2	3	4	5.1	5.2	6	7	8	9	10	11	12	13
I	26062019	Етикетка поліпропілен 24x14/2тис (вт41)	3919108090	шт	2009	35,000	45,00	1 575,00					
	26062019	Ріббон 30mm x 300m Resin R220 out чорний	9612108000	рул	2116	5,000	220,00	1 100,00					
		Усього за розділом I	X	X	X	X	X	2 675,00					2 675,00
II		Зворотна (заставна) тара	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
III		Податок на додану вартість	X	X	X	X	X	535		0	0		535
IV		Загальна сума з ПДВ	X	X	X	X	X	3 210,00					3 210,00

Суми ПДВ, нараховані (сплачені) у зв'язку з постачанням товарів/послуг, зазначених у цій накладній, визначені правильно, відповідають сумі податкових зобов'язань продавця і включені до реєстру виданих та отриманих податкових накладних.

(ініціали та прізвище особи, яка склала податкову накладну)

<sup>1</sup> Зазначається код виду діяльності, що передбачає спеціальний режим оподаткування (2 або 3), у разі складання податкової накладної за такою діяльністю.

<sup>2</sup> Дата оплати ставиться у разі попередньої оплати постачання, на яку випишується податкова накладна, для операцій з постачання товарів/послуг відповідно до пункту 187.10 статті 187 розділу V Податкового кодексу України.

<sup>3</sup>

(відповідні пункти (підпункти), статті, підрозділи, розділи Податкового кодексу України, якими передбачено звільнення від оподаткування)

## ДОДАТОК Е

## Тест внутрішнього контролю товарів

№ з/п	Зміст питання	Варіанти відповіді			Примітки
		так	ні	Інформація відсутня	
	1	2	3	4	5
1	Чи вносилися зміни у наказ про облікову політику у звітному році?				
2	Чи є графік документообігу обліку товарів?				
3	Досвід роботи матеріально відповідальної особи: - до 3-х років; - від 3-х до 5-ти років; - більше 5-ти років				
4	Чи дотримуються термінів проведення інвентаризації відповідно до планів проведення інвентаризацій?				
5	Чи проводяться раптові інвентаризації?				
6	Чи відображаються в обліку результати проведених інвентаризацій?				
7	Чи були виявлені недоліки за результатами інвентаризації?				
8	Чи здійснюється контроль правильності оцінки товарів при їх: - надходженні; - вибутті?				
9	Чи здійснюється контроль повноти та своєчасності оприбуткування товарів?				
10	Чи оформлені договори про матеріальну відповідальність?				
11	Чи проводиться контроль та тотожність записів реєстрів обліку та Головної книги?				
12	Чи виникали претензії покупців щодо якості придбаного товару?				
13	Чи здійснюється контроль синтетичного та аналітичного обліку товарів?				
14	Чи перевіряється узгодженість даних синтетичного обліку та фінансової звітності?				
15	Чи проводиться зустрічна перевірка даних матеріального звіту та первинних документів?				
16	Чи оцінюються товари при їх надходженні та вибутті відповідно до вимог П(С)БО?				
17	Чи проводилася дооцінка товарів у звітному періоді?				
18	Чи проводилася уцінка товарів у звітному періоді?				
19	Чи проводилася зустрічна перевірка розрахунків з постачальниками у звітному періоді?				

## ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ Е

20	Чи проводилася зустрічна перевірка дебіторської заборгованості у звітному періоді?				
21	Чи проводилася перевірка обліку товарів у звітному періоді				
22	Чи були виявлені недоліки в обліку товарів за результатами перевірки?				
23	Ви можете назвати типові помилки обліку товарів?				
24	Чи виконуєте Ви обов'язки відповідно до посадової інструкції?				
25	Чи є у Вас зауваження до організації бухгалтерського обліку запасів				
26	Чи здійснюється прийом товару без супровідних документів постачальників?				
27	Чи були випадки прийняття товару на відповідальне зберігання?				

Джерело: [37]

ДОДАТОК Ж  
ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТОРА  
(Аудиторський висновок)  
щодо товарів  
ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ  
«ВОСТОК»  
за 2019 рік

**Керівництву ТОВ «Восток»**

**Думка із застереженням.**

Ми провели аудиторську перевірку товарів Товариства з обмеженою відповідальністю «Восток» (далі – ТОВ «Восток» або Товариство), а також відповідної бухгалтерської та фінансової звітності, що включають «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» станом на 31 грудня 2019 року, а також «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2019 рік.

На нашу думку, за винятком впливу питання, описаного в параграфі «Основа для висловлення думки із застереженням», фінансова звітність ТОВ «Восток» відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Компанії на 31 грудня 2019 року, та її фінансові результати за рік, що закінчився на зазначену дату, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

**Основа для висловлення думки із застереженням**

Ми були призначені аудиторами Товариства після 31 грудня 2019 року та з огляду на це не змогли спостерігати за інвентаризацією товарів на початок та кінець 2019 року. За допомогою альтернативних процедур ми також не змогли впевнитися в наявності та кількості запасів, утримуваних на 31 грудня 2019 року, які відображені в фінансовому звіті у сумі 911,9 тис. грн. Тому ми не можемо дати повної аудиторської гарантії щодо залишків по них. У зв'язку з

цим ми не змогли визначити, чи існує потреба в будь-яких коригуваннях товарів, відображених чи невідображених в обліку.

З урахуванням такого обмеження висловлення думки щодо достовірності наявності товарів базувалось виключно на підставі первинної документації.

Ми провели аудит відповідно до МСА. Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до Товариства згідно з етичними вимогами, застосованими в Україні до нашого аудиту товарів, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх як основи для нашої думки із застереженням.

### **Ключові питання аудиту**

Ключові питання аудиту – це питання, які, на наше професійне судження, були найбільш значущими під час нашого аудиту фінансової звітності за поточний період. Ці питання розглядались у контексті нашого аудиту фінансової звітності в цілому та враховувались при формуванні думки щодо неї, при цьому ми не висловлюємо окремої думки щодо цих питань.

Аудит проводився шляхом вибіркової перевірки наявності і відсутності суттєвих розбіжностей між даними наданих первинних документів, матеріалів синтетичного і аналітичного обліку та показниками фінансової звітності, складеної, відповідно до чинних в Україні Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Ми визначили, що окрім питання, описаного в розділі «Основа для думки із застереженням», ключові питання, які необхідно розкрити в нашому звіті, відсутні.

### **Пояснювальний параграф**

*Не вносячи застережень до нашого звіту, звертаємо увагу на:*

Економічне середовище, у якому Товариство проводить свою діяльність, на політичні та економічні зміни в Україні, які впливали та можуть впливати на діяльність Товариства. Фінансова звітність відображає поточну оцінку

управлінським персоналом можливого впливу умов здійснення діяльності на операції та фінансовий стан Товариства. Майбутні умови здійснення діяльності можуть відрізнятися від цієї оцінки. Вплив таких майбутніх змін на операції та фінансовий стан Товариства може бути суттєвим. Висловлюючи нашу думку, ми не брали до уваги це питання.

### **Відповідальність управлінського персоналу**

Управлінський персонал ТОВ «Восток» несе відповідальність за складання і достовірне подання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та за таку систему внутрішнього контролю, яку управлінський персонал визначає потрібною для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовано, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, крім випадків, якщо управлінський персонал або планує ліквідувати компанію чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому.

Ті, кого наділено найвищими повноваженнями, несуть відповідальність за нагляд за процесом фінансового звітування компанії.

### **Відповідальність аудитора**

Наша мета полягає в отриманні обґрунтованої впевненості, що фінансова звітність у розрізі товарів не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та у випуску аудиторського звіту, що містить нашу думку. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, якщо воно існує. Викривлення можуть бути результатом шахрайства або помилки: вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в

сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до вимог МСА, ми використовуємо професійне судження та професійний скептицизм протягом усього завдання з аудиту. Крім того, ми:

- ідентифікуємо та оцінюємо ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляємо та виконуємо аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, а також отримуємо аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для нашої думки. Ризик невиявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства може включати змову, підробку, навмисні пропуски, неправильні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю;

- отримуємо розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідали б обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю;

- оцінюємо прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок і відповідних розкриттів інформації, зроблених управлінським персоналом;

- доходимо висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та на основі отриманих аудиторських доказів робимо висновок, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, які поставили б під значний сумнів можливість компанії продовжити безперервну діяльність. Якщо ми доходимо висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, ми повинні привернути увагу в своєму звіті аудитора до відповідних розкриттів інформації у фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку. Наші висновки ґрунтуються на аудиторських доказах, отриманих до дати нашого

звіту аудитора. Втім майбутні події або умови можуть примусити Товариство припинити свою діяльність на безперервній основі.

— оцінюємо загальне подання, структуру та зміст фінансової звітності включно з розкриттям інформації, а також те, чи показує фінансова звітність операції та події, що покладені в основу її складання, так, щоб досягти достовірного подання.

Ми повідомляємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію про запланований обсяг і час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які значні недоліки системи внутрішнього контролю, виявлені нами під час аудиту.

Ми також надаємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію, що ми виконали відповідні етичні вимоги щодо незалежності.

Аудиторська перевірка здійснювалась із застосуванням розрахунково-аналітичного та документального методів з узагальненням отриманих результатів.

Суцільно були перевірені установчі документи, свідоцтва про реєстрацію та присвоєння статистичних кодів, фінансова звітність за 2019 рік. Вибірково були перевірені господарські договори та інша документація, що супроводжує фінансово-господарську діяльність Товариства, реєстри синтетичного та аналітичного обліку.

Ми вважаємо, що отримали достатні і прийнятні аудиторські докази для висловлення нашої думки.

/Підпис аудитора/

/Дата видачі аудиторського звіту/

/Адреса аудитора/