

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
другий (магістерський) рівень вищої освіти

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліку і контроль наявності і
руху товарів**

Виконав: **Ковальов Іван Володимирович**
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник: **Довжик Олена Олександрівна**
доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент: **Крюкова Ірина Олександрівна**
професор кафедри обліку і оподаткування
Одеського державного аграрного університету
м. Одеса

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Ступінь вищої освіти

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

Затверджую:
І.М. НАЗАРЕНКО

« 08 » листопада 2024 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Ковальову Івану Володимировичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліку і контроль наявності і руху товарів

2. База практичного дослідження:

ТОВ «ПАР СИГАР» м. Суми

керівник роботи **Довжик Олена Олександрівна, к.е.н., доцент**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від 25.11. 2024 р. № 3873/ос

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 24 грудня 2025 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити понятійну сутність категорії «товари», як об'єкта обліку;
вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;
провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;
навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного товариства;
розкрити стан облікового супроводження діяльності базового товариства;
визначити особливості функціонування внутрішнього контролю у ТОВ «ПАР СИГАР»;
надати пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку і контролю діяльності в умовах функціонування досліджуваного ТОВ «ПАР СИГАР»;
сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	жовтень 2024 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2024 р. - січень 2025 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2025 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2025 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2025 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2025 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	10-15 грудня 2025 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	15-23 грудня 2025 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	24 грудня 2025 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	18-28 грудня 2025 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	29 грудня 2025 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Іван КОВАЛЬОВ

Керівник роботи

Олена ДОВЖИК

АНОТАЦІЯ

Ковальов І.В. «Теоретико-практичні аспекти обліку і контролю наявності і руху товарів» – Рукопис

Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти за освітньою програмою «Облік і оподаткування», зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2025 р.

Кваліфікаційна робота присвячена вивченню організації обліку та контролю наявності і руху товарів та пошуку шляхів удосконалення на базі практичного дослідження: товариства з обмеженою відповідальністю «ПАР СИГАР» м. Суми.

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації бухгалтерського обліку і контролю наявності і руху товарів в межах досліджуваного товариства.

У сучасних умовах розвитку економіки торговельні підприємства відіграють важливу роль у забезпеченні населення та суб'єктів господарювання необхідними товарами. Ефективність функціонування торгівлі значною мірою залежить від належної організації бухгалтерського обліку та контролю товарних операцій, які є базовою складовою обліково-аналітичної системи підприємства. Високий рівень конкуренції, зростання вимог до оперативності прийняття управлінських рішень та активна цифровізація бізнес-процесів зумовлюють необхідність удосконалення методики обліку та контролю товарів, що забезпечує прозорість руху товарних запасів, мінімізацію витрат і підвищення фінансового результату діяльності.

Наукова новизна кваліфікаційної роботи полягає у визначенні і впровадженні шляхів удосконалення організації бухгалтерського обліку і контролю наявності і руху товарів.

Досліджено економічну сутність, класифікацію, нормативно-правові засади облікового відображення наявних товарів для формування якісного інформаційного забезпечення управлінського персоналу сучасного господарюючого суб'єкта. Розглянуто теоретико-методичні основи облікового супроводження та контролю наявних товарів торговельних підприємств. Проведено, з використанням сучасних аналітичних методик, організаційно економічну характеристику діяльності, розкрито особливості документального супроводження, порядок відображення в обліку товарів, ідентифіковано місце внутрішнього контролю наявності та руху товарів та його взаємозв'язок із

системою управління досліджуваного суб'єкта господарювання. Запропоновано вдосконалення окремих компонент облікової політики базового товариства щодо обліку товарів, що забезпечить системний підхід до накопичення достовірної облікової інформації про ресурсний потенціал підприємства для потреб управління та дозволить підвищити рівень обґрунтованості прийняття рішень щодо ефективності використання матеріальних, нематеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Сформовано пропозиції щодо вдосконалення обліку товарів у досліджуваному підприємстві: для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних товарів, запропоновано ланцюг руху товарів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів; сформована обліково-технічна архітектура та послідовність представлення інформації у регістрах складського обліку товарів у програмних продуктах. Визначено та розвинуто сутність, завдання й мету, розглянуто концептуальні основи аудиту товарів, удосконалено аудит запасів, як окремої компоненти контролю.

Ключові слова: аудит, бухгалтерський облік, внутрішній контроль, інвентаризація, облікова політика, товари.

SUMMARY

Kovalov I. “Theoretical and practical aspects of accounting and control of the availability and movement of goods” – Manuscript.

Qualification work for obtaining the second (master's) level of higher education in the educational program “Accounting and Taxation,” specialty 071 “Accounting and Taxation,” Sumy National Agrarian University, Sumy, 2025.

The thesis is devoted to the organization of accounting and control of the availability and movement of goods and the search for ways to improve based on practical research: PAR SIGAR Limited Liability Company, Sumy.

The thesis presents a theoretical and methodological generalization, identifies practical aspects and ways to improve the organization of accounting and control of the availability and movement of goods within the studied company.

In the current economic climate, trading companies play an important role in providing the population and business entities with the necessary goods. The effectiveness of trade largely depends on the proper organization of accounting and control of commodity transactions, which are a basic component of the accounting and analytical system of an enterprise. High levels of competition, growing demands for

prompt management decisions, and active digitalization of business processes necessitate the improvement of methods for accounting and control of goods, which ensures transparency of inventory movement, minimization of costs, and improvement of financial results.

The scientific novelty of the qualification work lies in identifying and implementing ways to improve the organization of accounting and control of the availability and movement of goods.

The economic essence, classification, and regulatory and legal basis for accounting for available goods to form high-quality information support for the management personnel of a modern economic entity have been studied. The theoretical and methodological foundations of accounting support and control of available goods of commercial enterprises have been considered. Using modern analytical methods, an organizational and economic characteristic of the activity was carried out, the features of documentary support and the procedure for recording goods in accounting were revealed, and the place of internal control of the availability and movement of goods and its interconnection with the management system of the studied economic entity were identified. Improvements to certain components of the base company's accounting policy for goods accounting are proposed, which will ensure a systematic approach to the accumulation of reliable accounting information about the enterprise's resource potential for management needs and will increase the level of justification for decisions regarding the effective use of material, intangible, labor, and financial resources. Proposals have been made to improve the accounting of goods in the enterprise under study: to facilitate the timely coverage of all business processes and operations related to the storage and movement of available goods, a chain of goods movement has been proposed for the timely presentation of operations in the accounting object system; an accounting and technical architecture and sequence for presenting information in warehouse accounting registers in software products have been developed. The essence, tasks, and objectives have been defined and developed, the conceptual foundations of goods auditing have been considered, and inventory auditing as a separate control component has been improved.

Keywords: audit, accounting, internal control, inventory, accounting policy, goods.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ	12
1.1 Сутність економічної категорії «товари»	12
1.2 Узагальнення нормативних підходів до обліку і контролю наявності і руху товарів	15
1.3 Теоретико-методичні особливості обліку і контролю наявності і руху товарів	18
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИЧНА СКЛАДОВА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ В ТОВ «ПАР СИГАР»	22
2.1 Коротке дослідження фінансово-економічної діяльності базового товариства	22
2.2 Організація обліку наявності і руху товарів у базовому товаристві	32
2.3 Особливості функціонування внутрішнього контролю наявності і руху товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»	40
РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ В ТОВ «ПАР СИГАР»	52
3.1 Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління товарами	52
3.2 Вдосконалення організації обліку наявності і руху товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»	60
3.3 Вдосконалення контролю наявності і руху товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»	70
ВИСНОВКИ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	85
ДОДАТКИ	89

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах розвитку економіки торговельні підприємства відіграють важливу роль у забезпеченні населення та суб'єктів господарювання необхідними товарами. Ефективність функціонування торгівлі значною мірою залежить від належної організації бухгалтерського обліку та контролю товарних операцій, які є базовою складовою обліково-аналітичної системи підприємства. Високий рівень конкуренції, зростання вимог до оперативності прийняття управлінських рішень та активна цифровізація бізнес-процесів зумовлюють необхідність удосконалення методики обліку та контролю товарів, що забезпечує прозорість руху товарних запасів, мінімізацію витрат і підвищення фінансового результату діяльності. Важливого науково-практичного значення сьогодні набувають методична основа та особливості у підходах до обліку товарів у торгівельних підприємствах, відповідно низка проблем, пов'язаних з організацією облікового супроводження товарів, потребує досліджень у майбутньому.

Досить вагомий внесок у дослідження проблем класифікації та облікового відображення та контролю товарів зробили такі вітчизняні науковці, як Гавриличенко Є.В. [2], Гужавіна І.В. [3], Коваль С.В. [6], Кудирко О.М. [9], Назаренко О.В. [13, 14, 15, 32, 34], Пеняк Ю.С. [20], Полоз Д. В. [22], Пристемський О.С. [23], Степура В.В. [28], Чижевська Л.В. [29] та інші. Однак вивчення наукових праць свідчить про те, що на сьогодні залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання класифікації, обліку та аудиту товарів, що потребують подальшого удосконалення.

Результати їх досліджень мають велике значення для розвитку теорії сучасного бухгалтерського обліку. Незважаючи на значну кількість праць науковців з досліджуваного питання існує низка проблем щодо облікового супроводження та контролю наявності та руху товарів окремого сучасного бізнес суб'єкта. Необхідність поглиблення теоретичних підходів та практичного вдосконалення методики бухгалтерського обліку і контролю наявності та руху

товарів торгівельними підприємствами відповідно до нових умов їх господарювання обумовили актуальність і основні напрями проведеного дослідження. Тому в кваліфікаційній роботі дана тематика знайшла своє відображення.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ, організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретико-практичних аспектів організації обліку і контролю наявності та руху товарів у торгівельних підприємствах.

Для досягнення поставленої мети в магістерській кваліфікаційній роботі визначено такі завдання:

- дослідити економічну сутність, нормативно-правові засади обліку і контролю наявності та руху товарів;
- розглянути теоретико-методичні основи та практичні аспекти облікового супроводження товарів у торгівельному підприємстві;
- провести організаційно економічну характеристику діяльності досліджуваного товариства;
- дослідити особливості функціонування системи внутрішнього контролю наявності та руху товарів в умовах окремого підприємства;
- розкрити порядок відображення в обліку наявних товарів у досліджуваному підприємстві;
- розробити окремі елементи облікової політики, щодо облікового відображення наявних товарів досліджуваного підприємства;
- сформулювати пропозиції щодо вдосконалення обліку товарів в умовах досліджуваного бізнес суб'єкта;

- вдосконалити процедуру проведення контролю наявності і руху товарів у базовому товаристві.

Об'єктом дослідження обрано фінансово-господарську діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «ПАР СИГАР» м. Суми Сумської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів організації, облікового супроводження та контролю товарів у торгівельному підприємстві за сучасних умов господарювання.

Методи і методика дослідження. При вирішенні поставлених перед дослідженням завдань, були застосовані такі загальнонаукові методи: системний підхід до об'єкта дослідження; абстрактно-логічний метод; елементи дедукції та індукції; спостереження і групування даних; метод порівняння; графічний метод; узагальнення теоретичного і фактичного матеріалу; монографічний метод.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи України, Положення стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Міжнародні стандарти аудиту, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань теоретико-методичних аспектів організації, облікового супроводження та контролю наявності та руху товарів, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо на досліджуваному суб'єкті господарювання, зокрема використовувались накази керівництва, первинні документи, форми статистичної, фінансової та податкової звітності тощо.

Відповідно до поставленої мети і завдань дослідження в кваліфікаційній роботі містяться нові науково обґрунтовані рекомендації та пропозиції, які є особистим внеском автора. За результатами проведеного дослідження сформульовано ряд положень, які відзначаються науковою новизною:

— досліджено економічну сутність, класифікацію, нормативно-правові засади облікового відображення наявних товарів для формування якісного інформаційного забезпечення управлінського персоналу сучасного господарюючого суб'єкта;

- розглянуто теоретико-методичні основи облікового супроводження та контролю наявних товарів торгівельних підприємств;

- проведено, з використанням сучасних аналітичних методик, організаційно економічну характеристику діяльності досліджуваного товариства;

- розкрито особливості документального супроводження, порядок відображення в обліку товарів досліджуваного суб'єкта господарювання;

- ідентифіковано місце внутрішнього контролю наявності та руху товарів та його взаємозв'язок із системою управління досліджуваного суб'єкта господарювання;

- запропоновано вдосконалення окремих компонент облікової політики базового товариства щодо обліку товарів, що забезпечить системний підхід до накопичення достовірної облікової інформації про ресурсний потенціал підприємства для потреб управління та дозволить підвищити рівень обґрунтованості прийняття рішень щодо ефективності використання матеріальних, нематеріальних, трудових та фінансових ресурсів;

- сформовано пропозиції щодо вдосконалення обліку товарів у досліджуваному товаристві: для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних товарів, запропоновано ланцюг руху товарів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів; сформована обліково-технічна архітектура та послідовність представлення інформації у регістрах складського обліку товарів у програмних продуктах;

- визначено та розвинуто сутність, завдання й мету, розглянуто концептуальні основи аудиту товарів, удосконалено аудит запасів, як окремої компоненти контролю.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на 2 Науково-практичних конференціях: III Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 19 листопада 2024 р.; IV

Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 18 листопада 2025 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 89 сторінок комп'ютерного тексту, основний зміст викладено на 69 сторінках. Робота містить 5 таблиць, 19 рисунків, 2 формули, 3 додатки, список використаних джерел із 34 найменувань на 4 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ

1.1 Сутність економічної категорії «товари»

З позицій сучасної економічної науки та практики бухгалтерського обліку традиційно вважається, що операції з товарами являється прерогативою насамперед торговельних підприємств. Водночас статистичні дані Державної служби статистики України [4] переконливо свідчать про те, що торгова діяльність активно розвивається і в межах підприємств інших галузей економіки, зокрема виробничих, переробних та сервісних. У зв'язку з цим дедалі більше господарюючих суб'єктів поряд з основною діяльністю провадять оптову й роздрібну торгівлю, використовуючи її як додаткове джерело доходів та інструмент диверсифікації бізнесу. Така тенденція обумовлює об'єктивну потребу в подальшому розвитку, вдосконаленні та адаптації систем бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю товарів з метою забезпечення ефективного управління їх рухом, збереженням і якісними змінами [22].

Відповідно до вимог НП(С)БО 9 «Запаси» [18], товари активами визнаються за умови, що вони призначені для реалізації в ході звичайної діяльності бізнес-суб'єкта та їх вартість може бути достовірно визначена. Аналогічні підходи закріплені й у міжнародній практиці бухгалтерського обліку, зокрема в МСБО 2 «Запаси» [11], який регламентує порядок первісної оцінки товарів, правила їх вибуття, а також визначення чистої вартості реалізації. Застосування національних і міжнародних стандартів сприяє забезпеченню порівнянності облікової інформації та підвищує її аналітичну цінність для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Для торговельних підприємств, а також суб'єктів господарювання, що поєднують виробничу і торговельну діяльність, характерними являється значна номенклатура товарів, постійна зміна асортименту, різноманітність умов

постачання, використання різних складських технологій і логістичних рішень. Усі ці чинники істотно ускладнюють організацію бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. У зв'язку з цим особливої ваги набуває формування раціональної та прозорої системи документування руху товарів, яка забезпечує збереження товарно-матеріальних цінностей, достовірність аналітичних даних і своєчасність управлінської інформації [8].

Бухгалтерський облік товарів являє собою цілісну систему реєстрації, узагальнення й обробки інформації про їх надходження, переміщення та вибуття на в умовах окремого суб'єкта господарювання. Така система дає змогу відслідковувати кількісні та вартісні показники, місця зберігання, асортиментну структуру й якісні характеристики товарів. Водночас облік і контроль товарів посідають ключову роль у загальній системі управління підприємством, оскільки забезпечують керівництво повною, об'єктивною та своєчасною інформацією, необхідною для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень.

Наявність достовірної інформації про товари являється передумовою ефективного планування торговельних операцій, організації безперебійних поставок у необхідній кількості та асортименті, а також оптимізації рівня товарних запасів і пов'язаних із ними витрат. У цьому контексті бухгалтерський облік товарів виконує не лише реєстраційну, а й аналітичну та контрольну функції.

До основних завдань при провадженні бухгалтерського обліку товарів як елемента системи управління окремим підприємством і водночас перспективних напрямів розвитку методичного забезпечення належать:

- ✓ формування достовірної та повної інформації про кількість, вартість і рух товарів для управлінського персоналу базового підприємства;
- ✓ забезпечення своєчасного та ефективного контролю за рухом товарів;
- ✓ правильне визначення собівартості вже реалізованих товарів і залишків на складах;
- ✓ оптимізація процесів управління товарними запасами з урахуванням попиту, оборотності та фінансових можливостей господарюючого суб'єкта.

Таким чином, належна організація системи обліку товарів створює для менеджменту підприємства додаткові управлінські можливості, зокрема:

- ✓ контроль і оптимізацію витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням, зберіганням і реалізацією товарів, як важливий чинник сприяння підвищенню ефективності діяльності;
- ✓ забезпечення оперативного доступу до інформації про наявні запаси та прийняття рішень щодо їх своєчасного поповнення або реалізації;
- ✓ мінімізацію ризиків і втрат, спричинених недосконалістю облікових процедур або слабким внутрішнім контролем;
- ✓ дотримання вимог чинного законодавства щодо ведення обліку товарно-матеріальних цінностей (в т.ч. товарів).

Для формування ефективної системи бухгалтерського обліку товарів насамперед потрібно чітко визначити засади їх поточного нормативного регулювання. Правові підстави для провадження обліку та контролю товарів на підприємстві доцільно розділяти на зовнішні та внутрішні. Зовнішнє нормативне регулювання охоплює закони України, постанови й рішення ухвалені Кабінетом Міністрів України, накази та інструкції окремих міністерств і відомств, положення та інші нормативно-правові акти. Внутрішнє регулювання представлено обліковою політикою окремого підприємства, внутрішніми регламентами, інструкціями та методичними рекомендаціями, які безпосередньо враховують специфіку його постійної діяльності та організаційні особливості функціонування окремого бізнес суб'єкта [22].

Комплексне поєднання зовнішніх і внутрішніх нормативних інструментів забезпечує цілісність, прозорість і ефективність діючої системи бухгалтерського обліку та внутрішнього (зовнішнього) контролю наявних товарів, що являється необхідною передумовою стабільного (на перспективу) розвитку підприємства в сучасних умовах транспарентної економіки.

1.2 Узагальнення нормативних підходів до обліку і контролю наявності і руху товарів

Товари як об'єкт бухгалтерського обліку належать до складу запасів окремого господарюючого суб'єкта, а отже, організація їх обліку повинна здійснюватися з неухильним дотриманням вимог чинної нормативно-правової бази, що регламентує порядок визнання, оцінки, облікового супроводження та контролю запасів. Саме нормативне забезпечення визначає єдині підходи до формування первісної вартості товарів, їх подальшої оцінки, списання, інвентаризації та відображення у фінансовій звітності, що забезпечує порівнянність і достовірність облікової інформації. У процесі ведення бухгалтерського обліку товарів бізнес-суб'єкти зобов'язані керуватися сукупністю діючих законодавчих, нормативних і методичних документів, які формують та регулюють правове поле функціонування системи обліку. До них належать акти загальнодержавного рівня (закони України, постанови Кабінету Міністрів України), НП(С)БО або МСФЗ, підзаконні нормативні документи центральних органів виконавчої влади, а також затверджені внутрішні регламенти окремого підприємства, зокрема облікова політика. Узагальнення та систематизація основних нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік товарів і господарських операцій з ними, дозволяє забезпечити належний комплексний підхід до організації облікового процесу, уникнути суперечностей у практичному застосуванні норм законодавства та підвищити рівень обліково-аналітичного забезпечення управління сформованими товарними потоками. Взаємозв'язок і ієрархію таких документів, а також їх вплив на формування методики обліку товарів доцільно представити у вигляді структурно-логічної схеми, що відображено на рисунку 1.1.

Оцінювання товарів у торговельних підприємствах здійснюється на основі загальноприйнятих методологічних підходів, визначених національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, зокрема НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси». Відповідно до діючих положень зазначених нормативних документів, первісна вартість товарів формується як сукупність усіх понесених

фактичних витрат суб'єкта господарювання, безпосередньо пов'язаних із їх придбанням та доведенням до стану, придатного для подальшої реалізації.

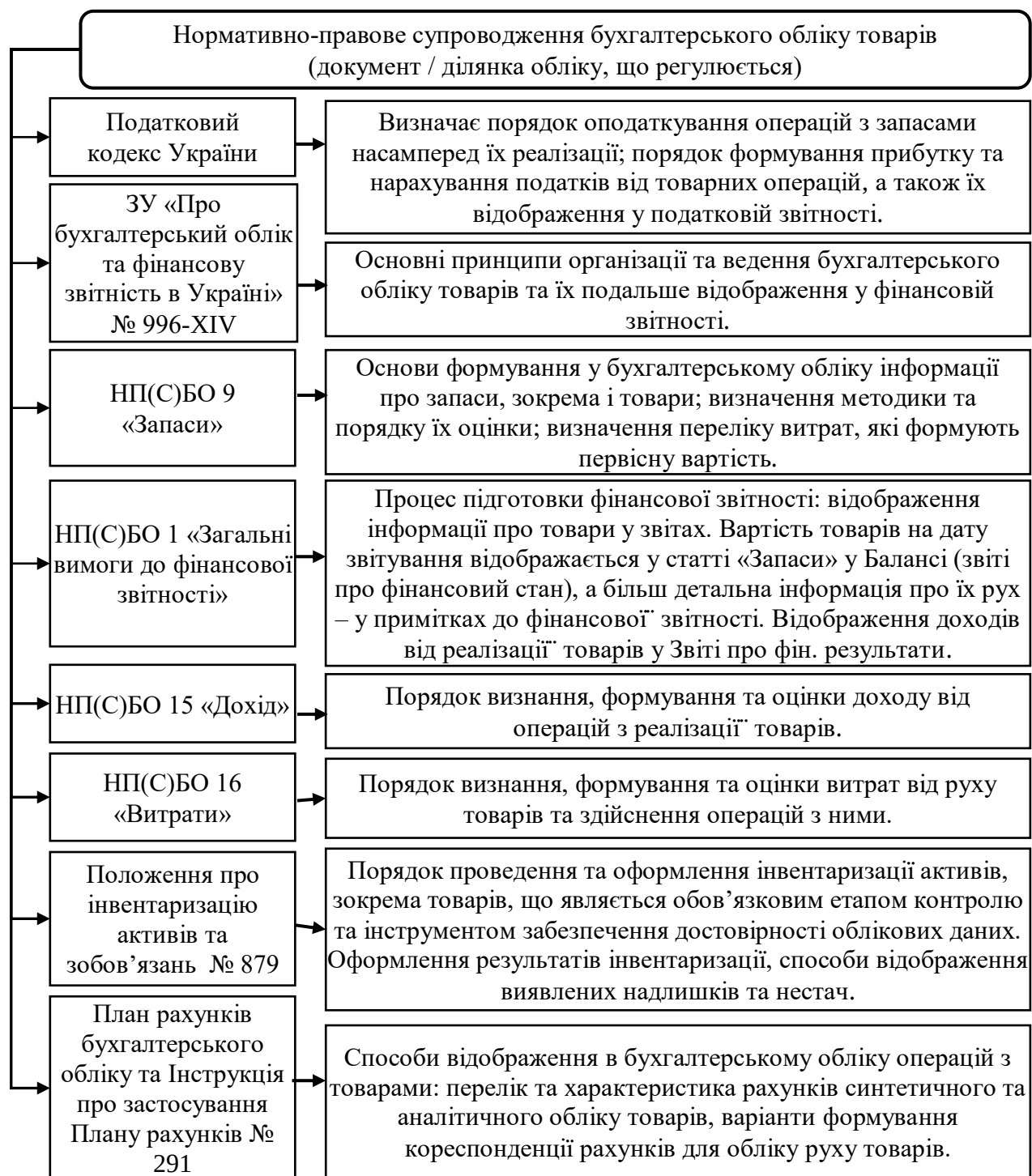


Рисунок 1.1 – Нормативно-правове супроводження бухгалтерського обліку товарів

Джерело: узагальнено автором

Саме коректність визначення первісної вартості являється ключовою передумовою достовірної оцінки товарних залишків, правильного розрахунку собівартості реалізованих товарів.. Сучасні торговельні підприємства, особливо мережеві структури, функціонують в умовах значної наявної номенклатури товарів, високої динаміки асортименту, сезонних коливань попиту, частих змін закупівельних цін і логістичних умов постачання. У таких умовах істотно зростає роль чітко вибудованого методологічного забезпечення оцінки товарів, яке має враховувати не лише вимоги стандартів обліку, а й специфіку організації окремих торговельних процесів. Важливого значення набуває імплементація сучасних цифрових інструментів ідентифікації та обліку товарів, зокрема використання штрихкодів, QR-кодів, RFID-міток, автоматизованих систем збору та обробки даних, а також належного електронного документообігу..

Первісна вартість товарів у торговельних підприємствах формується на основі сукупності витрат, понесених у процесі їх придбання, до складу яких, відповідно до нормативних вимог, включаються: ціна постачальника, ТЗВ, митні платежі у разі імпорту, витрати на здійснення страхування вантажів, витрати на навантажувально-розвантажувальні роботи, за потреби пакування та маркування, а також інші витрати, які безпосередньо пов'язані з доставкою товарів і приведенням їх у стан, придатний для подальшого продажу. Раціональний підхід до формування первісної вартості товарів забезпечує обґрунтованість ухвалення управлінських рішень, сприяє ефективному управлінню наявними товарними запасами та підвищенню фінансової стійкості окремого торговельного підприємства [7].

Облік товарів у торговельних підприємствах за своєю сутністю являється складною, багатоаспектною та ієрархічно вибудованою системою, що вимагає інтеграції норм чинного законодавства, раціональної організації первинного та зведеного документування, застосування наявних сучасних аналітичних підходів і широкого використання автоматизованих інформаційних рішень. Ефективність такої системи значною мірою визначається достатньою обґрунтованістю обраних методів оцінки товарів, коректністю формування їх первісної вартості, якістю

побудови складського та аналітичного обліку, а також рівнем внутрішнього контролю за рухом і збереженням товарних запасів.

Саме ці елементи безпосередньо впливають на достовірність показників бухгалтерського обліку та фінзвітності, формування собівартості реалізованих товарів і, відповідно, на фінансові результати діяльності окремого підприємства. Недоліки в організації обліку товарів можуть призводити до спотворення управлінської інформації, неефективного використання наявних оборотних активів і зниження рівня фінансової стійкості.

У сучасних умовах динамічного ринкового середовища та високої конкуренції все більшої ваги набуває імплементація цифрових інструментів бухгалтерського обліку і контролю. Використання автоматизованих облікових систем, електронного документообігу, інтегрованих складських і аналітичних модулів забезпечує належне оперативне управління товарними потоками, підвищує точність і своєчасність актуальних облікових даних, мінімізує вплив людського чинника та створює передумови для прийняття виважених, обґрунтованих управлінських рішень. У підсумку це сприяє належному підвищенню ефективності діяльності та зміцненню конкурентних позицій торговельних підприємств. [8].

1.3 Теоретико-методичні особливості обліку і контролю наявності і руху товарів

Розширення масштабів торговельної діяльності суттєво підвищує роль товарів у господарській діяльності окремих підприємств різних галузей економіки. Водночас у вітчизняному науковому дискурсі питання обліку та контролю товарів тривалий час залишалося на другорядних позиціях порівняно з дослідженням інших ключових видів активів. За таких умов особливої актуальності набуває розробка та вдосконалення теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю товарів, що сприятиме формуванню своєчасної, повної та достовірної інформації про товарно-матеріальні цінності та виступатиме достатньо

дієвим інструментом забезпечення фінансової стійкості окремого бізнес-суб'єкта. Рациональна систематизація й коректне облікове відображення товарів відіграють визначальну роль у системі управління запасами, прогнозуванні попиту на перспективу, плануванні товарообігу та оцінці загальної ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

В умовах динамічних трансформацій ринкового середовища та зростання рівня конкуренції підприємства постійно стикаються з необхідністю підвищення власної конкурентоспроможності та забезпечення належної економічної стійкості. Одним із шляхів досягнення цих цілей являється розвиток і диверсифікація діяльності, у тому числі шляхом активізації торговельних операцій. Сучасна торгова діяльність охоплює не лише реалізацію основної продукції чи послуг, а й операції з перепродажу товарів, що істотно розширює обсяги та структуру наявних оборотних активів підприємств [22].

З огляду на зростаючу значущість товарних операцій, особливої уваги потребують питання формування достовірної інформації щодо надходження товарів, їх первісної оцінки, списання, проведення інвентаризації, а також організації ефективної системи внутрішнього контролю. Не менш важливим аспектом являється впровадження сучасних інформаційних технологій та цифрових інструментів, які дозволяють автоматизувати функціонуючі облікові процеси, мінімізувати ризик помилок і підвищити якість управлінських рішень. Сукупність зазначених чинників зумовлює актуальність подальшого дослідження особливостей бухгалтерського обліку товарів у торговельних підприємствах.

Товари у діяльності господарюючих суб'єктів виступають специфічним видом оборотних активів, які утримуються з метою подальшого продажу без зміни їх фізичних або споживчих властивостей. Коректне розуміння економічної сутності товарів являється базисом для вибору адекватної методики їх облікового відображення, побудови системи аналітичного обліку та правильного визначення фінансових результатів діяльності окремого підприємства [8].

Одним із найбільш дискусійних питань у практиці провадження обліку товарів залишається вибір підходу до відображення транспортно-заготівельних

витрат (ТЗВ). Підприємства можуть включати такі витрати до первісної вартості конкретних товарних партій або обліковувати їх на окремому субрахунку з подальшим розподілом між реалізованими товарами та наявними залишками. Для підприємств із широкою номенклатурою товарів більш доцільним являється застосування методу середнього відсотка ТЗВ, тоді як суб'єкти з обмеженим асортиментом частіше обирають включення витрат до вартості окремих партій. Додаткові складнощі створюють проблеми документального підтвердження супутніх витрат, валютні коливання при імпорті товарів, трансформація логістичних маршрутів та зростання вартості отримуваних транспортних послуг.

Вибір методу оцінки вибуття товарів має безпосередній вплив на рівень собівартості реалізації та фінансові результати окремого підприємства. В Україні законодавчо дозволено застосування методу FIFO, середньозваженої собівартості та методу ідентифікованої вартості. Метод FIFO забезпечує більш реалістичну оцінку наявних залишків за умов інфляції, проте може зумовлювати, за певних умов, коливання собівартості реалізації товарів. Середньозважена собівартість дозволяє згладжувати цінові коливання та являється найбільш зручною для автоматизованих облікових систем. Метод ідентифікації застосовується для товарів з унікальними характеристиками, зокрема техніки, ювелірних виробів або брендованої продукції. У практиці торговельних підприємств із великим товарообігом найпоширенішим являється використання середньозваженої собівартості.

Окремої уваги потребує оцінка товарів за чистою вартістю реалізації, що виникає у разі зниження їх корисності внаслідок фізичного зносу, факту морального старіння, сезонності або суттєвих змін ринкової кон'юнктури. Визначення ЧВР може супроводжуватись низкою проблем, зокрема суб'єктивністю професійного судження бухгалтера, браком достатньої кількості достовірної інформації про ринкові ціни, значними коливаннями попиту та недостатнім рівнем автоматизації процесу переоцінки. Особливо актуальними ці питання являються для сезонних товарів, продукції з обмеженим строком придатності та високотехнологічних товарів [7].

Цифровізація бізнес-процесів зумовила активне впровадження спеціалізованих програмних продуктів автоматизації обліку й управління торгівлею (BAS ERP, BAS Роздріб, Poster, R-Keeper, Zakupki тощо). Їх використання забезпечує якісний оперативний контроль залишків, автоматичний розрахунок собівартості та торговельної націнки, інтеграцію складських і фінансових модулів, скорочення часу інвентаризацій та підвищення точності управлінської інформації. Сучасні інформаційні системи також дозволяють прогнозувати чисту вартість реалізації, здійснювати переоцінку в режимі реального часу та мінімізувати можливий вплив людського чинника. [8]

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНА СКЛАДОВА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ В ТОВ «ПАР СИГАР»

2.1 Коротке дослідження фінансово-економічної діяльності базового товариства

Юридична особа Товариство з обмеженою відповідальністю «ПАР СИГАР» (код ЄДРПОУ 44792774) було офіційно зареєстрована 10 лютого 2022 року відповідно до вимог чинного законодавства України. На сьогодні товариство перебуває у статусі «зареєстровано», що свідчить про чинність його правосуб'єктності та можливість здійснення господарської діяльності без обмежень. Статутний капітал досліджуваного товариства сформований у розмірі 100 000,00 грн, що являється фінансовою основою діяльності підприємства та виконує гарантійну функцію перед кредиторами. Розмір статутного капіталу також визначає мінімальний обсяг відповідальності учасників товариства в межах їхніх внесків.

Організаційно-правова форма суб'єкта господарювання — товариство з обмеженою відповідальністю, що передбачає відокремлення майна підприємства від майна його засновників, а також регламентує порядок управління, розподілу прибутку та прийняття управлінських рішень. Уповноваженою особою та керівником ТОВ «ПАР СИГАР» являється Супрун Віктор Сергійович, який здійснює поточне керівництво діяльністю підприємства, представляє його інтереси у відносинах з контрагентами, державними органами та іншими зацікавленими сторонами. Основним видом економічної діяльності товариства відповідно до Класифікації видів економічної діяльності (КВЕД) визначено 47.11 — «Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами». Даний вид діяльності характеризується високою оборотністю товарних запасів, значною часткою готівкових та

безготівкових розрахунків, а також підвищеними вимогами до податкового та акцизного обліку, особливо у частині обігу тютюнових виробів.

Окрім основного напрямку, підприємство задекларувало додаткові види діяльності, що свідчить про диверсифікацію бізнес-моделі та розширення потенційних джерел доходу, зокрема:

- 46.18 — «Діяльність посередників, що спеціалізуються в торгівлі іншими товарами»;

- 46.19 — «Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту»;

- 46.34 — «Оптова торгівля напоями».

Наявність декількох КВЕДів дозволяє базовому товариству гнучко реагувати на ринкові зміни, оптимізувати товарні потоки та формувати комплексну систему збуту як у роздрібному, так і в оптовому сегменті. Юридична адреса ТОВ «ПАР СИГАР»: Україна, Сумська область, м. Суми, проспект Михайла Лушпи, будинок 31-В, що виступає офіційним місцем реєстрації та ведення листування з контролюючими органами.

Таким чином, ТОВ «ПАР СИГАР» являється повноцінним суб'єктом господарювання з чітко визначеною організаційно-правовою формою, достатнім статутним капіталом, диверсифікованою структурою видів діяльності та прозорою реєстраційною історією, що створює належні передумови для стабільного функціонування, фінансового аналізу та подальшого розвитку підприємства в сфері торгівлі.

Нами здійснено комплексне аналітичне дослідження основних фінансово-економічних показників діяльності базового підприємства — ТОВ «ПАР СИГАР». Аналіз побудовано виключно на фактичних даних, отриманих із офіційних форм фінансової звітності підприємства, які складені відповідно до вимог НП(С)БО, затверджені в установленому законодавством порядку. Зазначені звітні форми містять узагальнену та достовірну інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів товариства, що забезпечує належний рівень надійності вихідної інформаційної бази для проведення економічного аналізу.

Деталізовані форми фінансової звітності, на основі яких здійснювалося дослідження, наведено в додатку А до цієї кваліфікаційної роботи, що забезпечує прозорість методології аналізу та можливість перевірки отриманих результатів. Результати аналізу ключових показників діяльності ТОВ «ПАР СИГАР» знайшли відображення у даному розділі, зокрема активи товариства відображено та узагальнено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Склад та фактичні структурні компоненти активів ТОВ «ПАР СИГАР»

Досліджувані показники	2022 р		2023 р.		2024 р.		Відхил. +, - 2024 р. від 2022 р., тис. грн.
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	
Вартість запасів	317,7	62,87	2350	84,03	5598,8	90,67	5281,1
Розмір дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги	9,9	1,96	18,5	0,66	46,4	0,75	36,5
Розмір дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	67,4	13,34	215,4	7,70	301,1	4,88	233,7
Розмір іншої поточної дебіторської заборгованості	30,5	6,04	90,6	3,24	-	-	-30,5
Розмір грошових коштів та їх еквівалентів	66,4	13,14	107,5	3,84	127,1	2,06	60,7
Розмір понесених витрат майбутніх періодів	0,7	0,14	2,3	0,08	6,9	0,11	6,2
Розмір інших оборотних активів	12,7	2,51	12,7	0,45	94,6	1,53	81,9
Загальна вартість активів	505,3	100	2797,0	100,00	6174,9	100,00	5669,6

Джерело: сформовано автором на підставі показників фінансової звітності досліджуваного товариства

Проаналізуємо динаміку, структуру та якісні зміни активів ТОВ «ПАР СИГАР» за 2022–2024 роки, виходячи з наведених у таблиці 2.1 даних, з позиції фінансового аналізу та бухгалтерського обліку.

Аналіз складу та структури активів ТОВ «ПАР СИГАР» свідчить про суттєві кількісні та якісні зміни у фінансово-майновому стані базового товариства протягом досліджуваного періоду. Загальна вартість активів зросла з 505,3 тис. грн у 2022 році до 6174,9 тис. грн у 2024 році, тобто на 5669,6 тис. грн, або більш ніж у 12 разів. Така динаміка являється свідченням активного розширення господарської діяльності товариства, збільшення обсягів операцій та нарощування ресурсного потенціалу. Ключовим елементом активів упродовж усього періоду залишаються запаси. Їх вартість зросла з 317,7 тис. грн у 2022 році до 5 598,8 тис. грн у 2024 році, що становить приріст на 5281,1 тис. грн. Одночасно спостерігається суттєве збільшення питомої ваги запасів у структурі активів — з 62,87 % у 2022 році до 90,67 % у 2024 році. Така концентрація оборотних активів у запасах являється типовою для торговельних підприємств і свідчить про розширення асортименту, зростання товарообігу та орієнтацію товариства на інтенсивний розвиток операційної діяльності. Водночас надмірна частка запасів може підвищувати ризики уповільнення оборотності капіталу та потребує посиленого контролю за їх обіговістю.

Дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги в абсолютному вимірі зросла з 9,9 тис. грн до 46,4 тис. грн, тобто на 36,5 тис. грн. Однак її питома вага в загальній структурі активів залишається незначною та коливається в межах 0,66–1,96 %. Це свідчить про достатньо ефективну політику розрахунків із контрагентами та мінімізацію ризиків неповернення коштів. Помітні зміни відбулися і в структурі дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом. Її обсяг зріс з 67,4 тис. грн у 2022 році до 301,1 тис. грн у 2024 році, що становить приріст на 233,7 тис. грн. Водночас питома вага цієї статті зменшилася з 13,34 % до 4,88 %, що пояснюється значно швидшим зростанням загальної суми активів. Така ситуація пов'язана з накопиченням податкового кредиту або переплат до бюджету, що потребує подальшого аналізу з точки зору податкового планування. Інша поточна дебіторська заборгованість у 2024 році відсутня, тоді як у 2022 році вона становила 30,5 тис. грн. Це свідчить про оптимізацію розрахунків та

скорочення неопераційних або ризикових статей дебіторської заборгованості, що позитивно характеризує фінансову дисципліну підприємства.

Грошові кошти та їх еквіваленти зросли з 66,4 тис. грн у 2022 році до 127,1 тис. грн у 2024 році, тобто на 60,7 тис. грн. Водночас їх частка в структурі активів суттєво зменшилася — з 13,14 % до 2,06 %. Така тенденція являється характерною для підприємств, що перебувають у фазі активного зростання, коли більша частина ресурсів спрямовується на формування запасів і підтримку подальшої операційної діяльності.

Витрати майбутніх періодів протягом аналізованого періоду залишаються незначними, однак їх обсяг зріс з 0,7 тис. грн до 6,9 тис. грн. Це свідчить про поступове розширення договірної бази (оренда, передплата послуг, страхування тощо) та ускладнення господарських процесів. Інші оборотні активи у 2024 році зросли до 94,6 тис. грн, що на 81,9 тис. грн більше порівняно з 2022 роком. Попри незначну питому вагу (1,53 %), зростання цієї статті потребує уточнення її складу для оцінки ліквідності та економічної доцільності таких вкладень.

Узагальнюючи, можна зробити висновок, що активи ТОВ «ПАР СИГАР» у 2022–2024 роках характеризуються:

- стрімким зростанням загального обсягу;
- домінуванням оборотних активів, насамперед запасів;
- відносно низьким рівнем дебіторської заборгованості за товари та послуги;
- зменшенням частки ліквідних коштів у структурі активів.

Така структура активів загалом відповідає специфіці торговельного підприємства, однак у подальшій діяльності доцільно зосередити увагу на підвищенні оборотності запасів, оптимізації структури оборотних активів та підтриманні належного рівня ліквідності.

Далі, в ході реалізації плану нашого дослідження, розглянемо сформований перелік та фактично представлену структуру визначених компонентів пасиву досліджуваного товариства, що знайшли власне відображення та представлено у формі таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Склад та структура наявних пасивів досліджуваного ТОВ «ПАР СИГАР»

Досліджувані показники	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхил. +, - 2024 р. від 2022р., тис. грн.
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн..	Питома вага, %	
Розмір зареєстрованого капіталу	100	19,79	100	3,58	100	1,62	-
Сума нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)	-98,6	-19,51	66,6	2,38	552,8	8,95	651,4
Сума неоплаченого капіталу	-100	-19,79	-100	-3,58	-100	-1,62	-
Загальна вартість власного капіталу	-98,6	-19,51	66,6	2,38	552,8	8,95	651,4
Сума довгострокових зобов'язань	408,8	80,90	1862,4	66,59	4551,2	73,70	4142,4
Розмір поточної кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги)	120,1	23,77	645	23,06	779,2	12,62	659,1
Розмір поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	52,3	10,35	79,6	2,85	89	1,44	36,7
Розмір поточної кредиторської заборгованості зі страхування	0,1	0,02	31,8	1,14	57,8	0,94	57,7
Розмір поточної кредиторської заборгованості з оплати праці	-	0,00	19,4	0,69	37	0,60	37
Розмір наявних інших поточних зобов'язань	22,6	4,47	92,2	3,30	107,9	1,75	85,3
Загальна вартість поточних зобов'язань і забезпечень	195,1	38,61	868	31,03	1070,9	17,34	875,8
Загальна вартість пасивів	505,3	100	2797	100	6174,9	100	

Джерело: сформовано автором на підставі показників фінансової звітності досліджуваного товариства

Аналіз пасивів ТОВ «ПАР СИГАР» за 2022–2024 роки свідчить про суттєві структурні зміни у джерелах формування активів підприємства, що відображають етапи становлення, фінансової стабілізації та активного розвитку базового товариства.

У 2022 році власний капітал товариства мав від’ємне значення (–98,6 тис. грн), що було зумовлено наявністю непокритого збитку та неоплаченого капіталу. Частка власного капіталу в загальній сумі пасивів становила –19,51 %, що являється критичним показником і свідчить про високий рівень фінансової залежності від залучених коштів на початковому етапі діяльності. У 2023 році ситуація істотно покращується: за рахунок отримання прибутку нерозподілений прибуток зріс до 66,6 тис. грн, а загальна вартість власного капіталу набула додатного значення. Його питома вага становила 2,38 %, що свідчить про перехід базового підприємства до фінансової стабілізації. У 2024 році позитивна динаміка власного капіталу суттєво посилюється. Сума нерозподіленого прибутку зросла до 552,8 тис. грн, а загальна вартість власного капіталу збільшилася на 651,4 тис. грн порівняно з 2022 роком. Частка власного капіталу у структурі пасивів досягла 8,95 %, що виступає позитивною тенденцією та свідчить про зростання фінансової самостійності досліджуваного товариства. При цьому розмір зареєстрованого капіталу протягом усього періоду залишався незмінним (100 тис. грн), а неоплачений капітал — на рівні –100 тис. грн, що зумовлює доцільність подальшого врегулювання цього питання для підвищення інвестиційної привабливості базового підприємства.

Довгострокові зобов’язання виступають домінуючим джерелом фінансування діяльності ТОВ «ПАР СИГАР». У 2022 році їх сума становила 408,8 тис. грн, або 80,90 % загальної вартості пасивів. У 2023 році відбулося значне зростання цього показника до 1862,4 тис. грн, а у 2024 році — до 4551,2 тис. грн, що на 4142,4 тис. грн більше, ніж у 2022 році. Частка довгострокових зобов’язань у 2024 році склала 73,70 %, що свідчить про активне використання довгострокового залученого капіталу для фінансування розширення діяльності та нарощування активів.

Поточні зобов'язання у 2022 році становили 195,1 тис. грн, або 38,61 % пасивів. Основну їх частку формувала кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги (23,77 %). У 2023–2024 роках абсолютна величина поточних зобов'язань зросла до 868,0 тис. грн та 1070,9 тис. грн відповідно, проте їх питома вага зменшилася до 17,34 % у 2024 році, що являється позитивною тенденцією та свідчить про більш збалансовану структуру фінансування. Звертає на себе увагу зростання заборгованості: з оплати праці (з 0 до 37 тис. грн), зі страхування (з 0,1 до 57,8 тис. грн), за розрахунками з бюджетом (на 36,7 тис. грн за період). Це вказує на розширення штату працівників та зростання обсягів господарської діяльності підприємства.

Загальна вартість пасивів ТОВ «ПАР СИГАР» зросла з 505,3 тис. грн у 2022 році до 6174,9 тис. грн у 2024 році, тобто на 5669,6 тис. грн, що корелює зі зростанням активів підприємства та свідчить про динамічний розвиток досліджуваного товариства.

Отримані результати аналізу дозволяють зробити такі висновки:

- підприємство пройшло шлях від фінансово нестійкого стану до формування позитивного власного капіталу;
- домінуючу роль у фінансуванні діяльності відіграють довгострокові зобов'язання, що забезпечують ресурсну базу для розвитку;
- зменшення питомої ваги поточних зобов'язань є позитивною тенденцією з точки зору платоспроможності;
- подальше зростання власного капіталу та врегулювання питання неоплаченого капіталу являється важливими напрямками підвищення фінансової стійкості ТОВ «ПАР СИГАР».

Вагомою складовою для здійснення аналізу діяльності окремого бізнес суб'єкта виступає дослідження динаміки змін у отриманих фінансових показниках, які повинні відповідати класифікації, що представлена у бухгалтерському обліку. Основні фінансові показники, що уможливають проведення належної характеристики провадження поточної діяльності ТОВ «ПАР СИГАР» візуалізовано у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Основні фінансові показники діяльності ТОВ «ПАР СИГАР»

Досліджувані показники	Сума за 2022р., тис. грн.	Сума за 2023 р., тис. грн.	Сума за 2024 р., тис. грн.	Відхил. (+/-) 2024 р. від 2022р.
Розмір чистого доходу від реалізації товарів	1720,8	9070,1	16722,1	15001,3
Розмір інших операційних доходів	-	-	0,6	0,6
Загальна сума доходів	1720,8	9070,1	16722,7	15001,9
Розмір собівартості реалізованих товарів	1389,4	7545,4	13349,5	11960,1
Розмір інших операційних витрат	430,1	1359,5	2887	2456,9
Загальна сума витрат	1819,5	8904,9	16236,5	14417
Розмір фінансового результату до оподаткування	-98,7	165,2	486,2	584,9
Сума витрат (доходу) з податку на прибуток	-	-	87,5	87,5
Сума чистого фінансового результату: прибуток (+), збиток (-).	-98,7	165,2	398,7	497,4

Джерело: сформовано автором на підставі показників фінансової звітності досліджуваного товариства

Наведені у таблиці 2.3 показники дають змогу комплексно оцінити фінансові результати діяльності ТОВ «ПАР СИГАР» у динаміці за 2022–2024 роки та виявити ключові тенденції розвитку підприємства. Перш за все, слід відзначити суттєве зростання обсягів операційної діяльності товариства. Чистий дохід від реалізації товарів у 2022 році становив 1720,8 тис. грн, у 2023 році зріс більш ніж у п'ять разів — до 9070,1 тис. грн, а у 2024 році досяг 16722,1 тис. грн. Загальне відхилення у 2024 році порівняно з 2022 роком склало +15001,3 тис. грн, що свідчить про активне розширення масштабів діяльності, збільшення товарообігу та посилення позицій базового підприємства на ринку роздрібної торгівлі. Інші операційні доходи у структурі доходів відіграють незначну роль: у 2024 році вони становили лише 0,6 тис. грн. Таким чином, формування доходів ТОВ «ПАР СИГАР» майже повністю забезпечується основною діяльністю, що являється позитивною ознакою стабільної бізнес-моделі. Загальна сума доходів за аналізований період зросла з 1720,8 тис. грн у 2022 році до 16 722,7 тис. грн у 2024 році.

Разом із зростанням доходів закономірно зросли і витрати досліджуваного товариства. Собівартість реалізованих товарів у 2022 році становила 1389,4 тис. грн, у 2023 році — 7545,4 тис. грн, а у 2024 році — 13349,5 тис. грн. Абсолютне зростання собівартості за період 2022–2024 років склало 11960,1 тис. грн. Водночас темпи зростання чистого доходу випереджали темпи зростання собівартості, що створило передумови для покращення фінансового результату.

Окремої уваги заслуговує динаміка інших операційних витрат. У 2022 році вони становили 430,1 тис. грн, у 2023 році зросли до 1359,5 тис. грн, а у 2024 році — до 2887,0 тис. грн. Таке зростання пов'язане з розширенням мережі, збільшенням адміністративних витрат, витрат на збут, оренду, оплату праці та супутні послуги. Загальна сума витрат у 2024 році досягла 16236,5 тис. грн, що на 14 417,0 тис. грн більше, ніж у 2022 році.

Фінансовий результат до оподаткування демонструє позитивну динаміку. У 2022 році діяльність товариства була збитковою — збиток становив 98,7 тис. грн. У 2023 році базове підприємство вийшло на прибутковий рівень, отримавши 165,2 тис. грн прибутку до оподаткування, а у 2024 році цей показник зріс до 486,2 тис. грн. Сукупне покращення фінансового результату до оподаткування за аналізований період склало +584,9 тис. грн, що свідчить про підвищення ефективності господарської діяльності. У 2024 році товариство вперше відобразило витрати з податку на прибуток у сумі 87,5 тис. грн, що являється наслідком отримання оподаткованого прибутку. Відповідно, чистий фінансовий результат у 2024 році склав 398,7 тис. грн прибутку. Порівняно з 2022 роком, коли було зафіксовано збиток у сумі 98,7 тис. грн, покращення чистого фінансового результату становить 497,4 тис. грн. Отже, аналіз основних фінансових показників ТОВ «ПАР СИГАР» свідчить про поступовий перехід підприємства від збиткової діяльності на етапі становлення у 2022 році до стабільно прибуткової роботи у 2023–2024 роках. Зростання доходів, випереджальні темпи збільшення обсягів реалізації порівняно з витратами та формування позитивного чистого прибутку створюють передумови для подальшого розвитку товариства, зміцнення його фінансової стійкості та підвищення інвестиційної привабливості.

2.2 Організація обліку наявності і руху товарів у базовому товаристві

Ефективно організований облік товарів являється ключовою передумовою стабільного функціонування та розвитку ТОВ «ПАР СИГАР». Саме облікова система формує інформаційну основу для управлінських рішень, контролю фінансових потоків і забезпечення безперервності торговельного процесу. За відсутності чіткого розуміння структури, руху та фактичного стану товарних запасів суб'єкт господарювання втрачає контроль над операційною діяльністю, що підвищує ризики фінансових втрат і управлінських помилок.

Облік товарів у роздрібній торгівлі слід розглядати як комплексну систему безперервного документального та інформаційного відображення всіх господарських операцій, пов'язаних із рухом запасів: від моменту їх надходження від постачальників, оприбуткування та зберігання до реалізації кінцевому споживачу або списання. Такий облік виступає основою для контролю залишків, аналізу оборотності товарів, визначення фінансового результату та оцінки ефективності асортиментної політики.

У практичному вимірі успішна система обліку товарів, в межах досліджуваного товариства, ґрунтується на низці ключових принципів:

1. Автоматизація облікових процесів. Використання сучасного програмного забезпечення (POS-систем, ERP-рішень) дає змогу суттєво знизити ризик помилок, пов'язаних із ручним введенням даних, прискорити обробку інформації та забезпечити її актуальність у режимі реального часу.

2. Регулярна інвентаризація товарних запасів. Проведення планових і позапланових інвентаризацій дозволяє звіряти облікові дані з фактичною наявністю товарів, своєчасно виявляти пересортицю, нестачі або надлишки.

3. Прозорість господарських операцій. Кожна операція з товаром — приймання, внутрішнє переміщення, реалізація, повернення або списання — повинна бути належним чином задокументована та відображена в обліковій системі.

4. Аналітична спрямованість обліку. Сучасний товарний облік виконує не лише контрольну, а й аналітичну функцію, забезпечуючи керівництво інформацією для прогнозування попиту, оптимізації асортименту та управління ціноутворенням.

Значення обліку товарів для базового товариства являється багатограним і проявляється у кількох ключових аспектах:

- фінансовий контроль. Облік товарів дозволяє відстежувати рух грошових коштів, визначати реальну собівартість реалізованої продукції та оцінювати рентабельність окремих товарних груп.

- запобігання дефіциту та надлишків. Систематичний аналіз залишків допомагає уникати ситуацій, коли популярні товари відсутні в продажі, або коли надлишкові запаси призводять до заморожування оборотного капіталу.

- мінімізація ризиків втрат і крадіжок. Порівняння облікових даних із фактичними залишками являється дієвим інструментом внутрішнього контролю та виявлення зловживань.

- підвищення конкурентоспроможності. Магазини, що системно використовують сучасні облікові та аналітичні інструменти, здатні оперативно реагувати на зміну споживчого попиту, формувати оптимальний асортимент і підвищувати рівень задоволеності клієнтів.

Таким чином, облік товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» слід розглядати не лише як технічну функцію бухгалтерії, а як стратегічний інструмент управління бізнесом, що забезпечує фінансову стабільність, прозорість діяльності та довгострокову ефективність підприємства.

Рационально побудована система бухгалтерського та оперативного обліку товарів у базовому господарюючому суб'єкті являється ключовою передумовою фінансової стабільності, контролю витрат і підвищення ефективності управління запасами. Процес обліку доцільно розглядати як послідовність взаємопов'язаних етапів, кожен з яких має самостійне значення та впливає на якість наявної облікової інформації. Актуальним є питання, щодо організації обліку товарів у досліджуваному товаристві, поетапний підхід до даного питання відображено на рисунку 2.1.

Покрокове ведення обліку товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

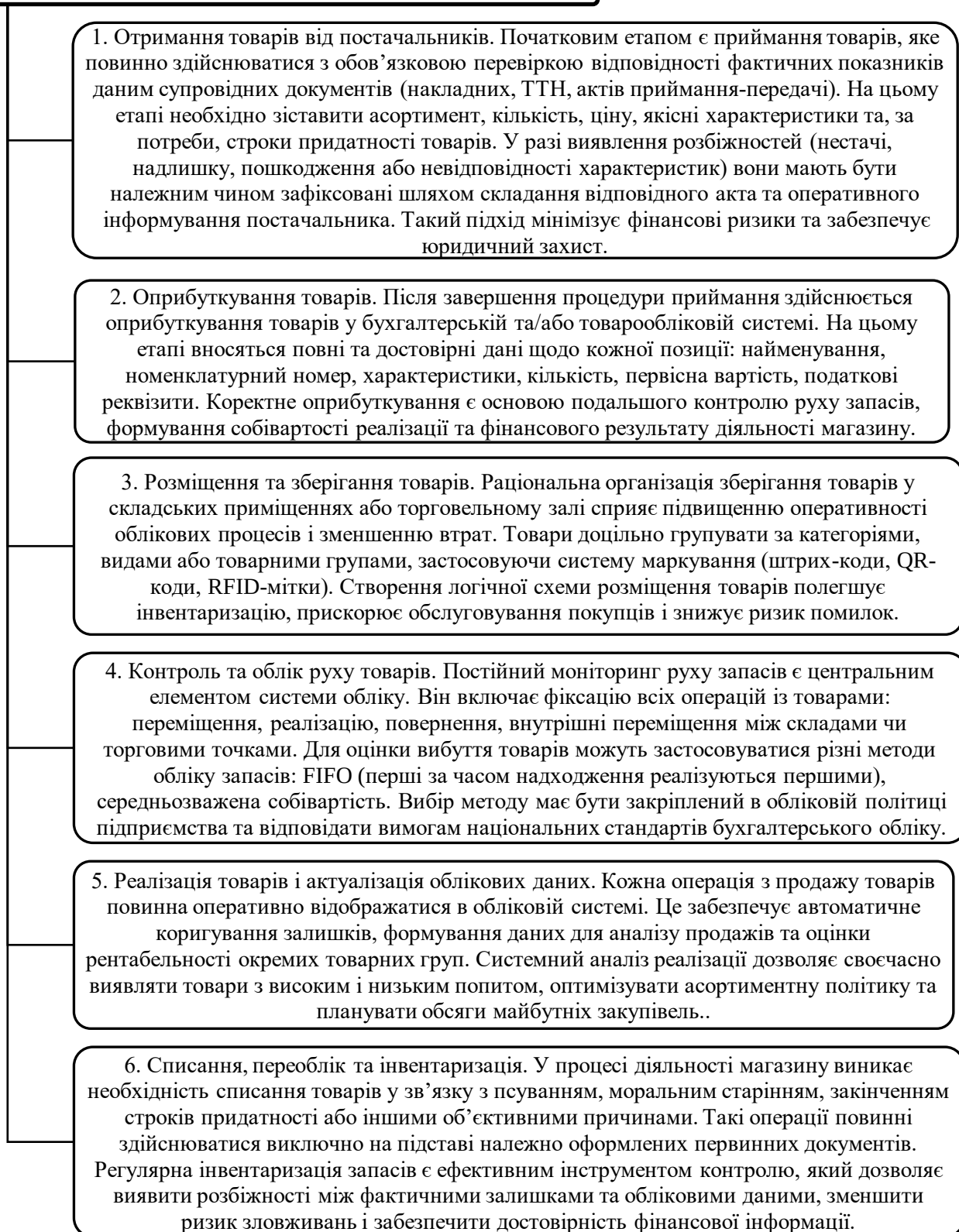


Рисунок 2.1 – Покрокове ведення обліку товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: сформовано автором на підставі даних базового товариства

Таким чином, поетапно вибудована система обліку товарів у базовому підприємстві забезпечує не лише контроль за наявністю та рухом запасів, але й

формує надійну інформаційну базу для управлінських рішень, підвищення фінансової дисципліни та стійкого розвитку торговельного підприємства.

Обліковий процес являється цілісною системою послідовних стадій, що забезпечують формування достовірної та корисної економічної інформації для управління підприємством. Він охоплює такі взаємопов'язані етапи: спостереження за господарськими процесами та економічними явищами, їх вимірювання, реєстрацію та систематизацію відповідно до визначеної методики, а також узагальнення отриманих даних з метою формування аналітичних показників і звітності. Кожна із зазначених стадій відіграє вагому самотійну роль, водночас доповнюючи інші та забезпечуючи безперервність безпосередньо самого облікового процесу.

Основними завданнями бухгалтерського обліку являється своєчасна та повна обробка первинної інформації, її достовірне відображення у регістрах обліку, систематизація даних за відповідними ознаками та формування інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Важливе місце серед завдань обліку займає також забезпечення збереження майна окремого підприємства, контроль за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також виявлення внутрішніх резервів підвищення ефективності діяльності та зростання доходів.

У процесі ведення обліку застосовуються різні вимірники, які забезпечують багатогранне відображення господарських операцій. Зокрема, використовуються натуральні, трудові та грошові вимірники. Натуральні вимірники (штуки, кілограми, грами, літри тощо) мають особливе значення для контролю за рухом і збереженням матеріальних цінностей, особливо в галузях із значною питомою вагою товарно-матеріальних запасів, зокрема у торгівельній сфері. Трудові вимірники застосовуються для обліку затрат праці та аналізу продуктивності персоналу. Водночас грошовий вимірник (гривні та копійки) являються універсальним і узагальнюючим, оскільки дозволяє зіставляти різномірні ресурси та операції, контролювати фінансовий стан базового товариства й ефективність використання матеріальних та фінансових ресурсів.

Особливості діяльності торгівельних підприємств зумовлюють специфіку подання облікової інформації та звітності. У таких суб'єктах господарювання існують різні форми представлення облікових даних, що орієнтовані як на внутрішніх користувачів (керівництво, менеджмент, служби контролю), так і на зовнішніх (державні органи, інвестори, кредитори). Види подання облікової інформації та фінансової звітності у фірмах, що провадять торгівельну діяльність, систематизовано та відображено на рисунку 2.2, що дозволяє комплексно оцінити інформаційні потоки та роль обліку в управлінні діяльністю окремого підприємства.



Рисунок 2.2 - Схема видів подання облікової інформації у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: сформовано автором на підставі даних базового товариства.

Як відображено на схемі, усі види обліку перебувають у тісному взаємозв'язку та утворюють єдину інформаційну систему управління досліджуваним товариством. Особливе місце в цій системі посідає бухгалтерський облік, який безпосередньо пов'язаний із функцією контролю. З одного боку, бухгалтерський облік забезпечує формування достовірної, повної та своєчасної інформації про господарську діяльність господарюючого суб'єкта, а з іншого — контрольні процедури дозволяють перевірити правильність відображення

облікових даних та дотримання встановлених норм і правил. Таким чином, бухгалтерський облік і контроль взаємно доповнюють один одного: облікова інформація являється базою для здійснення контролю, а результати контролю сприяють удосконаленню облікових процесів та підвищенню їх якості.

Роздрібна торгівля товарами охоплює комплекс господарських операцій, пов'язаних із придбанням, зберіганням та реалізацією товарно-матеріальних цінностей. Провідне значення у цьому процесі мають операції з надходження товарів, оскільки саме на цьому етапі формується товарний асортимент, визначається собівартість та закладається основа для подальшого фінансового результату. Обов'язковою правовою передумовою постачання товарів являється укладення договору між продавцем і покупцем. У договорі чітко визначаються права та обов'язки сторін, умови поставки, строки виконання зобов'язань, порядок розрахунків, а також відповідальність за їх порушення. Асортимент товарів, їх кількість, ціна та інші істотні характеристики деталізуються у специфікації, яка є невід'ємною частиною договору (контракту).

Процедура надходження товарно-матеріальних цінностей до товариства потребує постійного контролю за виконанням договірних зобов'язань постачальником, зокрема щодо дотримання строків поставки, якості та кількості товарів. Під час приймання товарів матеріально відповідальна особа зобов'язана здійснити перевірку фактичної кількості товарних одиниць, їх маси та зовнішнього стану. У разі доставки товарів зі складів постачальника приймання, як правило, здійснює завідувач складом або інша уповноважена особа, яка проводить звірку даних первинних документів з фактичними показниками.

Основними супровідними документами при прийманні ТМЦ являються пакувальний лист, ТТН та податкова накладна. Факт приймання товарів підтверджується підписом матеріально відповідальної особи та відбитком печатки господарюючого суб'єкта. На примірнику документа, що залишається у отримувача, проставляється штамп про приймання, після чого він включається до товарного звіту. Прийняття товарів здійснюється за кожним найменуванням окремо з перевіркою кількості, ціни та загальної вартості.

Особлива увага приділяється контролю якості продукції. Товари досліджуваным товариством приймаються лише за умови їх повної відповідності вимогам стандартів, технічних умов та результатам лабораторних аналізів (за потреби). Обов'язковою являється перевірка маркування товарів, наявності інформації про виробника, серійного номера, дати виготовлення та терміну придатності, що має важливе значення як з точки зору захисту прав споживачів, так і для мінімізації ризиків фінансових втрат підприємства.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку, операції з надходження (вибуття) товарів відображаються за визначеною кореспонденцією рахунків. Узагальнена схема відображення таких операцій представлена у таблиці 2.4.

Суми грошових коштів, отримані від реалізації товарів, підлягають своєчасному та повному відображенню в системі бухгалтерського обліку ТОВ «ПАР СИГАР». Зокрема, надходження коштів фіксуються в оборотно-сальдових відомостях за рахунками розрахунків із покупцями, що дає змогу контролювати стан дебіторської заборгованості та дотримання платіжної дисципліни. Заборгованість покупців, відповідно до встановлених умов договорів та внутрішніх регламентів підприємства, повинна бути погашена, як правило, до початку наступного звітного місяця, що сприяє забезпеченню належного рівня ліквідності та фінансової стабільності досліджуваного суб'єкта господарювання.

У разі здійснення роздрібної торгівлі як у готівковій, так і в безготівковій формі з використанням платіжних карток, чинне законодавство України зобов'язує суб'єктів господарювання застосовувати реєстратори розрахункових операцій (РРО або програмні РРО). Використання РРО забезпечує фіскалізацію здійснених розрахунків, прозорість грошових потоків, належний податковий контроль та захист прав споживачів. Крім того, коректне застосування РРО мінімізує ризики фінансових санкцій під час подальших податкових перевірок.

З урахуванням специфіки діяльності у сфері роздрібної торгівлі підакцизними товарами (алкогольні напої та тютюнові вироби), доцільно дотримуватися низки практичних важливих рекомендацій:

Таблиця 2.4 - Типова кореспонденція з надходження та вибуття товарів у
ТОВ «ПАР СИГАР»

№ з/п	Зміст проведеної товарної операції	Кореспонденція рахунків		Підтверджуючі документи
		Дт	Кт	
1	Оприбутковано, згідно договору, товари від постачальників	282 «Товари в торгівлі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Прибуткова накладна
2	Відображено суму торгової націнки (різниця між продажною та купівельною вартістю товарів)	282 «Товари в торгівлі»	285 «Торгова націнка»	Бухгалтерська довідка
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641/ПДВ «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Податкова накладна
4	Оприбутковано вартість фасувальних робіт, що виконувались постачальником, та витрачені пакувальні матеріали, в тому числі ПДВ	201 «Сировина і матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Акт виконаних робіт, накладна від постачальника
5	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641/ПДВ «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Податкова накладна
6	Збільшено вартість товарів на вартість проведених фасувальних робіт і витрачених пакувальних матеріалів	282 «Товари в торгівлі»	201 «Сировина і матеріали»	Товарний звіт
7	Перераховано суму коштів постачальникам за отримані товари	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	Прибуткова накладна, договір, рахунок-фактура
8	Оплачено отримані транспортні послуги у тому числі ПДВ	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	Рахунок-фактура
9	Списано собівартість реалізованих базовим товариством товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	282 «Товари в торгівлі»	Накладні, товарні чеки, квитанції
10	Списано суму торгової націнки на реалізований товар	285 «Торгова націнка»	282 «Товари в торгівлі»	Довідка бухгалтерії
11	Зараховано отримані кошти від реалізації товарів	301 «Готівка в національній валюті»	702 «Дохід від реалізації товарів»	Прибутковий касовий ордер
12	Відображено суму наявних зобов'язання із ПДВ	702 «Дохід від реалізації товарів»	641/ПДВ «Розрахунки за податками»	Податкова накладна

Джерело: узагальнено автором

- здійснювати постійний контроль за наявністю та чинністю роздрібних ліцензій на торгівлю алкогольними напоями і тютюновими виробами, своєчасно їх поновлювати та зберігати відповідні дозвільні документи;
- забезпечувати належне документальне підтвердження того, що зберігання підакцизної продукції здійснюється виключно за адресою роздрібної торговельної точки, зазначеною в ліцензії;
- не допускати зберігання підакцизних товарів поза межами магазину або іншого дозволеного місця торгівлі, оскільки такі дії можуть бути кваліфіковані як порушення ліцензійних умов і спричинити значні штрафні санкції.

Дотримання зазначених вимог та рекомендацій сприяє підвищенню якості бухгалтерського обліку, забезпечує законність розрахункових операцій і знижує ризики фінансової та адміністративної відповідальності базового товариства.

2.3 Особливості функціонування внутрішнього контролю наявності і руху товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»

Необхідною передумовою стабільного функціонування та подальшого розвитку товариства з обмеженою відповідальністю «ПАР СИГАР» виступає наявність достатнього та економічно обґрунтованого обсягу товарів. Саме належний рівень забезпеченості даною компонентою запасів створює умови для безперервності операційної діяльності, своєчасного задоволення попиту споживачів, раціонального використання фінансових ресурсів і мінімізації ризиків простоїв у роботі товариства. Управління запасами безпосередньо впливає на фінансові результати бізнес-суб'єкта, рівень ліквідності та загальну ефективність господарської діяльності. Аудиторська перевірка операцій із товарами являється складним і багатоетапним процесом, що потребує комплексного підходу та значних трудових витрат. Вона охоплює перевірку правильності документального оформлення надходження товарів, дотримання встановлених методів їх оцінки, обґрунтованості відображення руху та використання у власній господарській діяльності, відповідності фактичних витрат затвердженим нормам, а також

забезпечення належних умов зберігання. Окрему увагу приділяють аналізу стану складських приміщень, рівню організації складського обліку та відповідальності матеріально відповідальних осіб за збереження ТМЦ.

Водночас ТОВ «ПАР СИГАР» не належить до суб'єктів господарювання, для яких законодавством передбачено обов'язкове щорічне проведення зовнішнього аудиту фінансово-господарської діяльності. У зв'язку з цим особливого значення набуває функціонування ефективної системи внутрішнього контролю (внутрішнього аудиту), яка виступає ключовим інструментом забезпечення достовірності облікових даних, попередження помилок і зловживань, а також підвищення якості управлінських рішень.

Метою провадження внутрішнього аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» являється отримання повної, систематизованої та достовірної інформації щодо стану, руху й оцінки запасів, а також формування обґрунтованого професійного судження внутрішнього аудитора про правильність їх відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства. Реалізація цієї мети дозволяє забезпечити відповідність облікових процедур вимогам чинного законодавства і внутрішніх регламентів базового товариства.

Основні завдання внутрішнього аудиту товарів досліджуваного товариства спрямовані на задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів шляхом надання повної, об'єктивної та неупередженої інформації про ефективність управління запасами (товарами), рівень їх збереженості та економічну доцільність використання. Систематизація зазначених завдань та напрямів внутрішнього аудиту товарів ТОВ «ПАР СИГАР» узагальнена та відображена на рисунку 2.3, що наочно демонструє роль внутрішнього контролю у забезпеченні сталого розвитку підприємства.

Об'єктами внутрішнього аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» виступають матеріальні цінності, які формують основу ТМЦ підприємства та безпосередньо впливають на фінансові результати його діяльності. Проведення внутрішнього аудиту здійснюється з використанням комплексу інформаційних джерел, до яких належать первинні документи (накладні, акти приймання-передачі, ТТН, податкові

накладні тощо), що підтверджують здійснення господарських операцій та визначають порядок відображення товарів у бухгалтерському обліку.

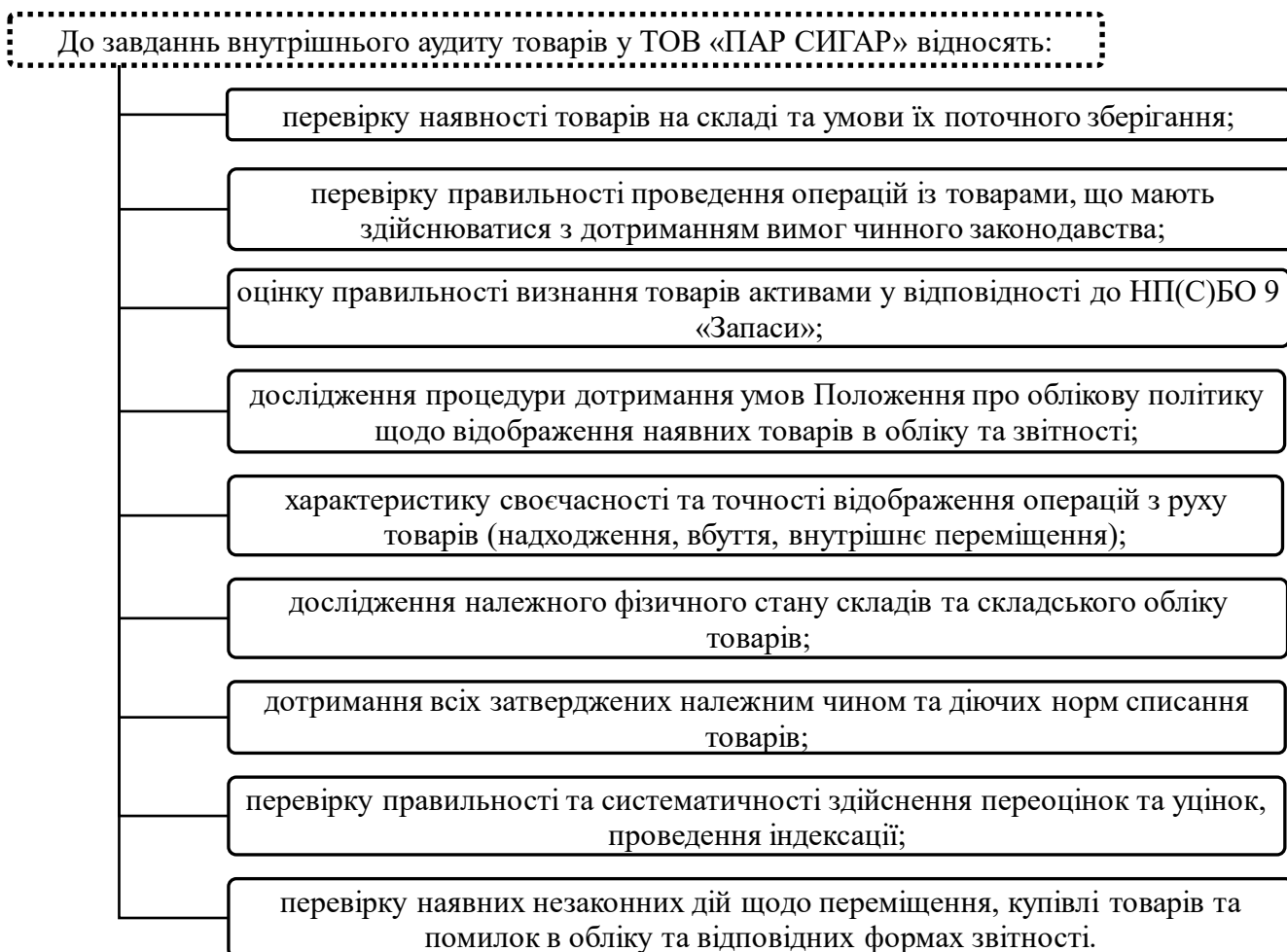


Рисунок 2.3 – Завдання внутрішнього аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: узагальнено автором

Важливу роль у процесі перевірки відіграють також облікові регістри, які забезпечують систематизацію інформації про рух товарів, а також форми фінансової звітності, у яких узагальнюються результати облікових процедур.

Під час проведення внутрішнього аудиту товарів доцільно застосовувати загальновизнані спеціалізовані методи і прийоми аудиторської перевірки. Зокрема, зустрічна перевірка дозволяє зіставити дані різних документів і виявити можливі розбіжності; аналітична перевірка спрямована на оцінку динаміки та структури товарів, виявлення нетипових відхилень; математична перевірка забезпечує контроль арифметичної точності розрахунків; нормативна перевірка передбачає

зіставлення фактичних показників із вимогами чинних нормативно-правових актів та внутрішніх регламентів базового підприємства. Важливим елементом аудиту являється інвентаризація, яка дозволяє встановити фактичну наявність товарів і порівняти її з даними бухгалтерського обліку, а також перевірка правильності розрахунку норм природних втрат та їх обґрунтованості. Перед початком проведення внутрішнього аудиту товарів обов'язковим являється складання детального плану перевірки. Такий план визначає мету аудиту, обсяг і послідовність контрольних процедур, перелік об'єктів перевірки, відповідальних осіб та строки виконання аудиторських заходів. Чітке планування дозволяє підвищити ефективність аудиту, забезпечити його системність та мінімізувати ризик пропуску суттєвих порушень. Послідовність і зміст основних етапів внутрішнього аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» структуровано та наочно представлено на рисунку 2.4, що дає змогу узагальнити підхід підприємства до



Рисунок 2.4 – Етапи внутрішнього аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: узагальнено автором

організації внутрішнього контролю та оцінити його відповідність вимогам.

У процесі здійснення внутрішнього аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» ключовим етапом являється формування та накопичення аудиторських доказів відповідно до визначених критеріїв оцінки, які дозволяють обґрунтовано підтвердити достовірність облікової інформації та її відображення у фінансовій звітності.

По-перше, перевіряється критерій існування, який передбачає зіставлення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей із даними бухгалтерського обліку. Фізична кількість товарів, встановлена за результатами інвентаризації, повинна повністю відповідати залишкам, відображеним у регістрах синтетичного та аналітичного обліку.

По-друге, оцінюється критерій прав та зобов'язань, що полягає у підтвердженні законності прав власності товариства на товари, відображені у звітності. Аудитор повинен переконатися, що зазначені ТМЦ належать досліджуваному підприємству на праві власності, підтверджені належними первинними документами та не обтяжені правами третіх осіб (заставами, арештами тощо).

Третім виступає критерій виникнення, який передбачає перевірку того, що всі операції з надходження та вибуття товарів, відображені в бухгалтерському обліку, фактично відбулися саме у межах досліджуваного звітного періоду та мають відповідне документальне підтвердження.

Наступним важливим аспектом виступає критерій повноти, що спрямований на виявлення можливих випадків невідображення в обліку товарів, які фактично наявні або повинні бути визнані відповідно до умов договорів чи первинних документів. Аудитор має впевнитися у відсутності прихованих, не оприбуткованих або неправомірно списаних ТМЦ.

Окрему увагу під час аудиту приділяють критерію вартісної оцінки. Товари повинні бути відображені в обліку та фінансовій звітності за правильною оцінкою — за фактичною собівартістю або за чистою вартістю реалізації у випадках, коли

вона являється нижчою. Також перевіряється повнота розкриття суттєвої інформації про товари у примітках до фінансової звітності.

Основною місією внутрішнього аудиту в ТОВ «ПАР СИГАР» являється своєчасна ідентифікація порушень та недоліків у системі обліку товарів і порядку їх відображення у фінансовій звітності, а також визначення можливих шляхів їх усунення та запобігання виникненню в майбутньому. Реалізація зазначених завдань сприяє підвищенню ефективності управління товарними ресурсами та покращенню загальних показників фінансово-господарської діяльності базового товариства.

Крім того, товариство може здійснювати внутрішній аудит процесів зберігання товарів, основною метою якого являється виявлення причин їх зменшення та розробка заходів щодо мінімізації втрат. До основних факторів, що можуть призводити до втрат, належать випадкові пошкодження, крадіжки, порушення умов зберігання, нераціональне використання товарів. Запобігання зазначеним ризикам можливе за умови дотримання вимог внутрішнього аудиту, зокрема:

- ✓ закріплення відповідальності за відпуск та облік товарів за персоналом відповідної кваліфікації;
- ✓ забезпечення товариства належною технічною та інформаційною базою, що дозволяє ефективно контролювати надходження, зберігання та списання товарів;
- ✓ впровадження альтернативних та економічно доцільних способів використання товарів.

З метою запобігання псуванню та випадковим втратам товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» застосовується комплекс заходів внутрішнього контролю, серед яких:

- облаштування ефективної системи пожежної безпеки;
- суворе дотримання встановлених норм та умов зберігання товарів;
- постійний контроль за строками придатності товарів у разі їх обмеженості;
- регулярне проведення перевірок з метою своєчасного виявлення застарілих або непридатних для подальшого використання товарів.

Запровадження зазначених заходів формує надійну систему внутрішнього контролю, що мінімізує ризики втрат, підвищує достовірність облікової інформації та сприяє сталому розвитку ТОВ «ПАР СИГАР».

У процесі здійснення внутрішнього аудиту рівень аудиторського ризику, зокрема ризику невиявлення помилок та викривлень в обліку товарів, може бути суттєво знижений за умови належної організації аудиторської перевірки. Ключовими передумовами мінімізації такого ризику являється якісно розроблений та структурований план аудиту, обґрунтований вибір аудиторських процедур, належне документальне оформлення кожного етапу перевірки, а також систематизація та аналітичне узагальнення отриманих аудиторських доказів у робочих документах внутрішнього аудитора.

Функціонування служби внутрішнього аудиту має бути спрямоване не лише на формальну перевірку правильності й своєчасності відображення в бухгалтерському обліку операцій із надходження, переміщення та списання товарів. Значно ширшим завданням внутрішнього аудиту являється оцінка ефективності діючої системи контролю за наявністю та рухом ТМЦ, перевірка обґрунтованості та правильності проведення періодичної переоцінки товарів і відображення її результатів у бухгалтерському обліку, забезпечення збереження матеріальних ресурсів та запобігання помилкам у процесі реалізації облікових процедур щодо товарів. Окрему увагу внутрішній аудит має приділяти раціональності складання, оформлення та використання первинних документів, що являються підґрунтям для формування достовірної облікової інформації. Паралельно вагомим напрямом внутрішнього аудиту у досліджуваному товаристві являється забезпечення ефективності управлінських процесів, спрямованих на захист законних майнових інтересів ТОВ «ПАР СИГАР», покращення чинної системи бухгалтерського обліку, підвищення якості фінансової інформації та оптимізація фінансово-економічних показників діяльності підприємства.

З метою подальшого запобігання виникненню розбіжностей і помилок у процесі обліку товарів, а також для дотримання вимог чинних нормативно-правових актів, особливо важливим виступає чітке й однозначне регламентування

методики обліку товарів у Положенні про облікову політику підприємства. Такий документ має містити вичерпні відповіді на всі питання, пов'язані з оцінкою, класифікацією, обліком і відображенням товарів у формах фінансової звітності.

Невід'ємним елементом системи внутрішнього контролю та аудиту виступає проведення інвентаризації товарів, яка виступає обов'язковим фактором забезпечення точності облікових даних. У процесі фінансово-господарської діяльності ТОВ «ПАР СИГАР» можливі розбіжності між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю товарів. Такі відхилення можуть виникати внаслідок факту природних втрат, недоліків у документальному оформленні операцій, наявності браку, помилок у відображенні господарських операцій, несправності наявних вимірювальних приладів, а також через інші організаційні та технологічні фактори.

Одним із найбільш ефективних інструментів контролю за наявністю та рухом товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» являється інвентаризація. Вона посідає важливе місце в системі управління виробничими та товарними ресурсами окремого підприємства. Основною метою інвентаризаційного контролю являється встановлення відповідності облікових даних фактичному стану товарів, а також виявлення причин і винних осіб у разі виникнення недостач, надлишків або псування матеріальних цінностей.

Об'єктами внутрішнього контролю та інвентаризації товарів у базовому товаристві являються:

- умови зберігання товарів як на складах, так і у торговельних підрозділах;
- звірка фактичної кількості отриманих товарів із даними первинних документів постачальників та документами внутрішнього переміщення;
- повнота, правильність і своєчасність оформлення первинної документації з обліку наявності та руху товарів;
- звіти матеріально відповідальних осіб щодо руху й залишків товарів у порівнянні з фактичними даними інвентаризації;
- наявність браку, псування чи морального старіння товарів;

➤ виявлені недостачі матеріальних цінностей, визначення розміру заподіяних базовому товариству збитків, їх документальне підтвердження та встановлення відповідальних осіб.

Ключовими завданнями проведення інвентаризації товарів у діяльності товариства являється насамперед встановлення фактичної наявності матеріальних цінностей, що перебувають у власності або на відповідальному зберіганні товариства. Важливим аспектом інвентаризації виступає також виявлення розбіжностей між фактичними залишками товарів і даними бухгалтерського обліку, зокрема визначення фактів надлишків або нестач шляхом їх порівняння з обліковими показниками. Окрему увагу в процесі інвентаризації слід приділяти ідентифікації товарів, які не використовуються у господарській діяльності, являються морально застарілими або втратили свої споживчі властивості внаслідок закінчення визначеного терміну придатності чи експлуатації. Не менш значущим завданням являється перевірка правильності відображення реальної (балансової) вартості товарів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, що безпосередньо впливає на достовірність показників фінансового стану та результатів діяльності досліджуваного господарюючого суб'єкта.

Інвентаризація як елемент системи внутрішнього контролю являє собою комплекс практичних дій із перевірки наявності товарів шляхом їх зважування, перемірювання, перерахування або суцільного переліку в натуральному вираженні безпосередньо у місцях зберігання. Отримані фактичні дані підлягають обов'язковому зіставленню з інформацією бухгалтерського обліку з метою виявлення можливих відхилень та визначення причин їх виникнення. На сучасному етапі порядок організації та здійснення інвентаризації активів і зобов'язань на підприємствах України регламентується «Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879 [27]. Саме норми цього нормативного документа мають застосовуватися в практичній діяльності ТОВ «ПАР СИГАР» під час організації та проведення інвентаризаційних процедур. Зазначене Положення структурно складається з чотирьох взаємопов'язаних розділів. Перший розділ містить загальні

положення, що визначають сутність, мету та основні принципи інвентаризації. Другий розділ регламентує організаційні аспекти та базові правила її проведення, включаючи формування інвентаризаційної комісії та визначення відповідальних осіб. У третьому розділі детально розкривається порядок інвентаризації окремих видів активів і зобов'язань, у тому числі товарів. Четвертий розділ присвячений перевірці, узагальненню та документальному оформленню результатів інвентаризації, а також порядку їх відображення в бухгалтерському обліку.

Кожен із зазначених розділів охоплює коло питань, що мають важливе значення для забезпечення методичної єдності, об'єктивності та достовірності результатів інвентаризації. Відповідно до чинного законодавства, зокрема частини другої статті 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», періодичність проведення інвентаризації визначається керівником досліджуваного підприємства самостійно, за винятком випадків, коли її здійснення являється обов'язковим (наприклад, перед складанням річної фінансової звітності, при зміні матеріально відповідальних осіб, виявленні фактів крадіжок або зловживань тощо).

З метою підвищення ефективності та практичної керованості інвентаризаційного процесу в ТОВ «ПАР СИГАР» доцільно здійснювати його поетапну організацію. Поділ інвентаризації на окремі етапи (підготовчий, основний та завершальний), відображений на рисунку 2.5, забезпечує системність проведення перевірки, чіткий розподіл відповідальності між учасниками процесу та своєчасне відображення результатів інвентаризації в обліку й звітності.

Інвентаризація активів в межах досліджуваного товариства проводиться з метою сприяння забезпеченню належної достовірності даних бухобліку та фінзвітності, а також для періодичного підтвердження фактичного стану, наявності та відповідності активів установленим критеріям визнання й оцінки.

В умовах сучасного господарювання, що характеризується високою динамічністю наявних логістичних процесів, значними обсягами товарних потоків і підвищеними вимогами до оперативності управлінських рішень, несвоєчасне отримання інформації про кількісні та якісні характеристики товарно-матеріальних

цінностей може становити серйозну загрозу безперебійному функціонуванню окремого підприємства.

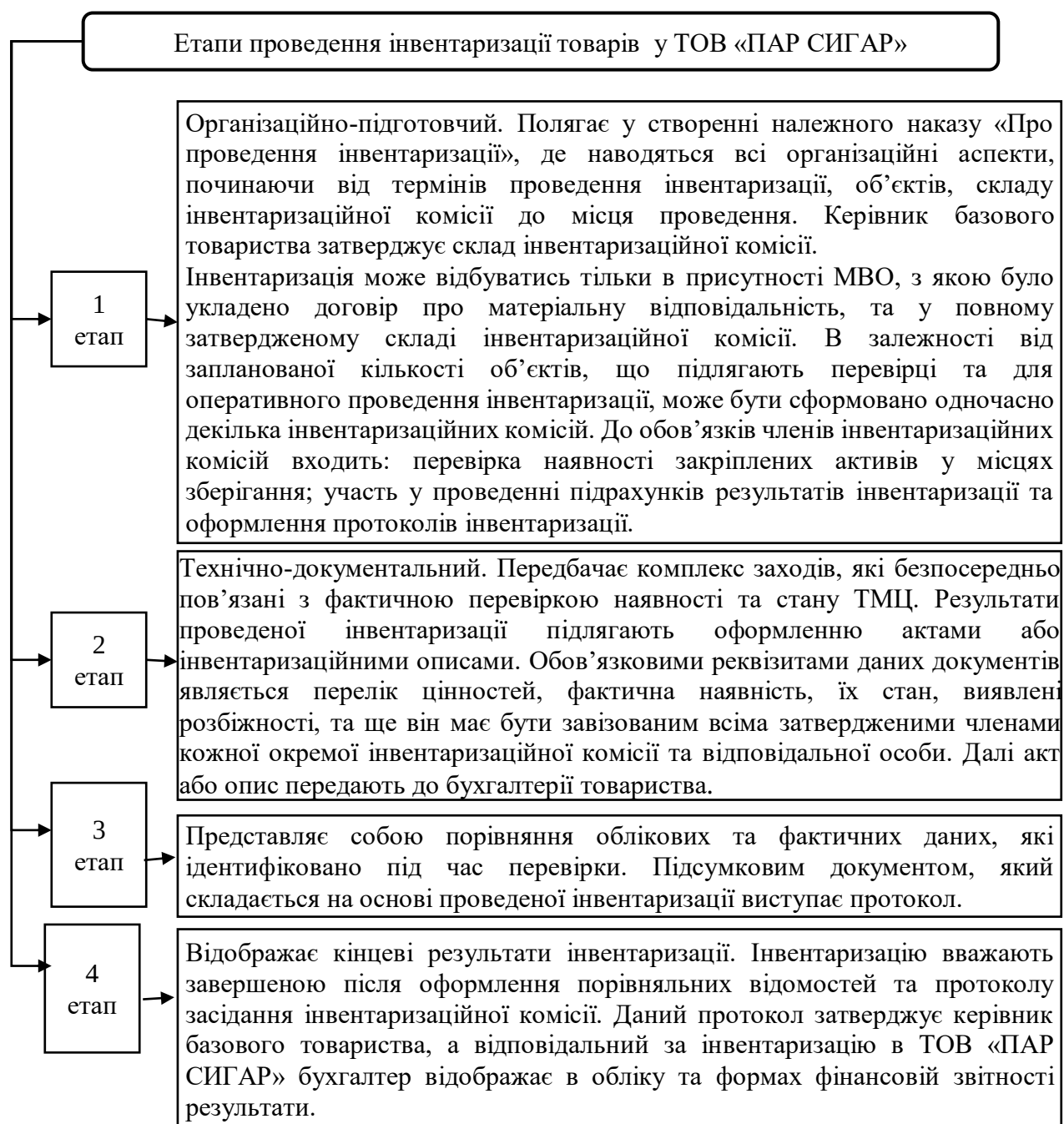


Рисунок 2.5 – Етапність проведення інвентаризації товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: узагальнено автором

Саме тому бізнес-суб'єкт зобов'язаний вживати всіх необхідних організаційних, технічних і контрольних заходів, спрямованих на забезпечення

належного зберігання товарів упродовж установленого строку їх експлуатації або реалізації, а також на збереження їх споживчих властивостей [15].

У разі виявлення розбіжностей між фактичною наявністю товарів і даними бухгалтерського обліку в ТОВ «ПАР СИГАР» застосовується «Звіряльна відомість результатів інвентаризації товарів», яка складається у двох примірниках. У цьому документі відображаються результати здійсненої перевірки, зокрема дані про пересортицю, нестачі, надлишки, а також випадки псування або зниження якості окремих видів товарів. За підсумками інвентаризації складається протокол, у якому детально характеризується стан складського господарства, узагальнюються результати даної перевірки, формулюються пропозиції щодо взаємозаліку виявлених лишків і нестач, списання нестач у межах норм природного убутку, а також визначаються понаднормативні втрати та збитки від псування матеріальних цінностей. Окрему увагу в протоколі приділяють розробленню профілактичних заходів, спрямованих на попередження аналогічних порушень у майбутньому.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ В ТОВ «ПАР СИГАР»

3.1 Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління товарами

В умовах дії воєнного стану в Україні суб'єкти господарювання змушені здійснювати діяльність у режимі підвищеної невизначеності, обмежених ресурсів та нестабільного попиту. Більшість підприємств працюють, орієнтуючись переважно на фактично отримані замовлення, не маючи можливості здійснювати довгострокове планування. За таких обставин однією з ключових передумов безперервного функціонування та збереження операційної спроможності досліджуваного товариства виступає наявність оптимального обсягу товарів, а також забезпечення їх раціонального використання. Саме тому в сучасних реаліях істотно зростає значущість ефективної організації процесу управління запасами (в т.ч. товарами) в межах фінансово-комерційної діяльності ТОВ «ПАР СИГАР».

У складних соціально-економічних умовах та за наявності надзвичайних ризиків бізнес-середовище вимагає від підприємств гнучкості, адаптивності та ритмічності функціонування з орієнтацією на майбутню стабілізацію. У цьому контексті актуалізується потреба в удосконаленні управлінських механізмів, зокрема в частині оптимізації товарів, які безпосередньо впливають на рівень витрат, ліквідність та фінансову стійкість суб'єкта господарювання. Для забезпечення безперебійної діяльності базового товариства важливим являється формування системи своєчасного отримання достовірної та релевантної інформації щодо необхідних обсягів товарів, що дозволить мінімізувати витрати на їх зберігання, знизити ризики надлишків або дефіциту та посилити контроль за їх належним рухом.

З метою підвищення ефективності управління товарами в умовах воєнного стану ТОВ «ПАР СИГАР» доцільно реалізувати комплекс взаємопов'язаних заходів, а саме:

- ✓ чітко визначити роль і значення товарів у загальній структурі активів базового товариства;
- ✓ впровадити адаптивну модель управління товарами з урахуванням логістичних параметрів, зокрема вартості транспортування, строків зберігання та часу доставки;
- ✓ здійснити аналіз ринку збуту з урахуванням змін у попиті та платоспроможності споживачів;
- ✓ за результатами поглибленого аналітичного дослідження ідентифікувати ключові асортиментні групи та оцінити їх вплив на фінансові результати і прибутковість підприємства;
- ✓ посилити внутрішній контроль за збереженням товарів шляхом удосконалення порядку проведення інвентаризації та підвищення її регулярності.

Реалізація запропонованих заходів створить передумови для розробки та впровадження сучасних методів управління товарами, удосконалення аналітичних процедур і підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів з урахуванням поточних викликів та ризиків [20].

Слід зазначити, що в сучасних умовах більшість суб'єктів господарювання, у тому числі торгівельні підприємства, перебувають у складному фінансовому становищі. Дослідження, проведене на прикладі ТОВ «ПАР СИГАР», яке функціонує в умовах підвищеної небезпеки та територіальної близькості до держави-агресора, підтверджує актуальність проблеми раціонального управління товарами. Оцінка ефективності їх використання може бути здійснена на основі системи відповідних показників, а впровадження обґрунтованих управлінських заходів сприятиме підвищенню результативності діяльності базового товариства, що узагальнено на рисунку 3.1.

Перебування оборотних активів у сфері обігу, зокрема у формі товарів, являється необхідною умовою безперебійного функціонування окремого

підприємства. Надмірна концентрація ресурсів у запасах призводить до відволікання обігового капіталу, зростання витрат на зберігання та підвищення ризиків псування або втрати товарно-матеріальних цінностей.

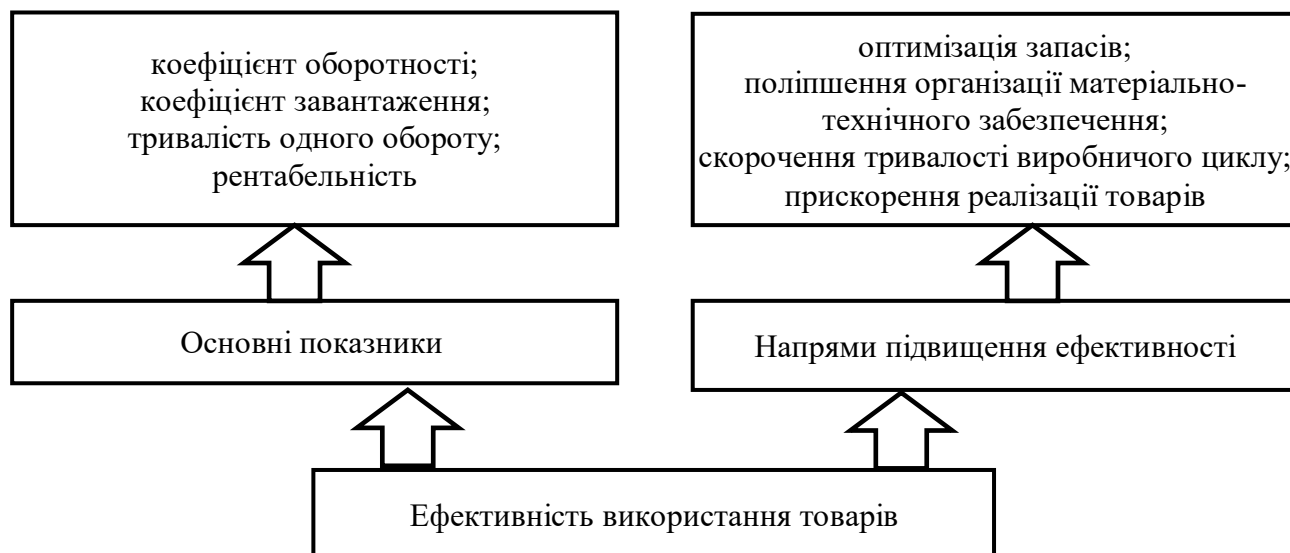


Рисунок 3.1 – Індикатори та напрями підвищення ефективності використання товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: узагальнено автором

У зв'язку з цим для ТОВ «ПАР СИГАР» об'єктивно виникає потреба в удосконаленні системи управління оборотними активами, насамперед у частині формування, структурування та використання товарів.

Кінцевою метою побудови ефективної системи управління товарами базового підприємства доцільно вважати не стільки збільшення їх фізичних обсягів, скільки оптимізацію структури товарів з урахуванням реальних потреб. Рациональна структура товарів дає змогу забезпечити безперервність операційної діяльності навіть за обмежених фінансових ресурсів, підвищити швидкість обороту капіталу та знизити загальний рівень витрат. Для досягнення зазначеної мети може бути застосований запропонований алгоритм управління структурою товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» (рисунок 3.2), який ґрунтується на поетапному аналізі наявних товарів, прогнозуванні потреб у матеріальних ресурсах та коригуванні їх обсягів відповідно до планових показників операційної діяльності.



Рисунок 3.2 – Алгоритм управління структурою товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: узагальнено автором

Запровадження даної моделі сприятиме підвищенню ефективності управління товарами в умовах функціонування базового бізнес-суб'єкта, забезпечить більш якісний інформаційний супровід управлінських рішень та вдосконалим механізм оптимізації як структури, так і обсягу товарів з урахуванням запланованих обсягів реалізації. Особливу роль у цьому процесі відіграє прогнозування майбутніх продажів, оскільки саме результати прогнозу формують інформаційну базу для прийняття управлінських рішень щодо доцільності та обсягів інвестування в окремі складові запасів (в т.ч. товари).

Одним із ключових завдань, що виникають у процесі прогнозування системи постачання товарів сучасного господарюючого суб'єкта, являється визначення оптимального моменту їх поповнення з метою недопущення збоїв в організаційно-фінансово-господарській діяльності. Несвоєчасне замовлення матеріальних

ресурсів може призвести до простоїв, тоді як надмірне завчасне накопичення товарів — до зростання витрат і зниження ліквідності. З огляду на це, для досягнення оптимальних результатів у ТОВ «ПАР СИГАР» доцільно застосовувати інструментарій теорії управління товарами, зокрема моделі визначення оптимального розміру замовлення, рівня страхового запасу та точки повторного замовлення. Комплексне використання зазначених підходів дозволить підвищити ефективність використання оборотних активів і забезпечити стабільність діяльності товариства навіть в умовах підвищеної невизначеності зовнішнього середовища.

У межах теорії управління запасами акцент робиться на тому, що сукупний обсяг матеріальних ресурсів, які перебувають у розпорядженні базового товариства, доцільно формувати з двох взаємопов'язаних складових. Першою являється поточний запас, який безпосередньо використовується для забезпечення безперервності виробничого процесу, виконання управлінських функцій або задоволення попиту споживачів. Другою складовою виступає страховий (резервний) запас, призначений для компенсації можливих ризиків, пов'язаних із затримками постачання, перебоями в логістичних ланцюгах або непередбачуваними коливаннями попиту на продукцію чи послуги.

Функціонування такої системи управління запасами (в т.ч. товарами) передбачає чітке визначення моменту їх поповнення. З метою забезпечення безперебійної діяльності суб'єкта господарювання, замовлення чергової партії ТМЦ доцільно здійснювати в той момент, коли фактичний рівень поточного запасу (товару) досягає свого мінімально допустимого значення, тобто точки повторного замовлення. Саме ця точка сигналізує про необхідність ініціювання процесу постачання нової партії матеріалів з урахуванням часу їх доставки та споживання у виробничому циклі [15].

Сукупна вартість товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» формується під впливом трьох ключових груп витрат, а саме:

- ✓ вартості придбання товарів, яка відображає безпосередні витрати на їх закупівлю;

- ✓ витрат на оформлення та розміщення замовлень, що включають адміністративні, транспортні та організаційні витрати;

- ✓ витрат на утримання товарів, пов'язаних із їх зберіганням, страхуванням, обслуговуванням складських приміщень, ризиками псування або морального старіння.

Зміна обсягу та частоти замовлень безпосередньо впливає на структуру зазначених витрат. Зокрема, формування більших за обсягом замовлень дає змогу зменшити витрати на замовлення, оскільки протягом року оформлюється менша їх кількість для покриття існуючого попиту. Водночас така практика зумовлює зростання витрат на утримання товарів унаслідок збільшення середнього рівня ТМЦ, що перебувають на складах або в інших місцях зберігання підприємства.

Натомість орієнтація на менший розмір партій замовлення сприяє зниженню витрат на зберігання завдяки скороченню середнього обсягу товарів. Однак у цьому випадку зростає кількість замовлень, необхідних для забезпечення річного обсягу споживання, що неминуче призводить до збільшення витрат на їх оформлення. Крім того, зменшення обсягу замовлень може негативно позначитися на вартості придбання товарів через втрату цінових переваг і торговельних знижок, які, як правило, надаються постачальниками за умови закупівлі значних партій.

У зв'язку з цим об'єктивно постає питання визначення оптимального розміру та періодичності замовлення, які забезпечили б мінімізацію загальних витрат на придбання та утримання ТМЦ, необхідних для функціонування ТОВ «ПАР СИГАР». Вирішення цього завдання можливе шляхом застосування економіко-математичних моделей управління запасами, що дозволяють обґрунтувати оптимальні управлінські рішення з урахуванням специфіки діяльності підприємства та умов його функціонування.

Точка повторного замовлення (ТПЗ), яку в науково-практичній літературі також ідентифікують як рівень замовлення, виступає критичним пороговим показником обсягу товарів, досягнення якого ініціює процедуру їх повторного поповнення господарюючим суб'єктом. Саме цей показник відіграє ключову роль

у забезпеченні безперервності виробничого процесу та стабільності операційної діяльності окремого підприємства.

На відміну від кількості економічного замовлення (КЕЗ), яка спрямована на визначення оптимального обсягу партії товарів з метою мінімізації сукупних витрат на їх придбання та утримання, точка повторного замовлення відповідає на інше принципове запитання — коли саме необхідно розмістити замовлення на поповнення певного виду ТМЦ. Таким чином, ці два показники являються взаємодоповнюючими елементами системи управління товарами та використовуються комплексно.

Економічна сутність точки повторного замовлення полягає у визначенні такого рівня залишку запасів, який дорівнює очікуваному обсягу їх споживання протягом середнього часу виконання замовлення, збільшеному на величину страхового запасу. Наявність страхового запасу являється доцільною в умовах невизначеності, коли можливі коливання строків постачання, нерівномірність використання ресурсів у виробництві, управлінні або реалізації, а також ризики, пов'язані з логістичними затримками чи змінами попиту.

У ситуаціях, коли час виконання замовлення та рівень споживання товарно-матеріальних цінностей являється стабільними й прогнозованими, ризик виникнення дефіциту практично відсутній. За таких умов підприємство може не формувати страховий запас, оскільки потреба у додатковому захисті від непередбачуваних відхилень мінімізується. У цьому випадку точка повторного замовлення визначається виключно на основі нормального (середнього) споживання запасів (товарів) за період виконання замовлення і розраховується за формулою 3.1.

$$ТПЗ = СЧВЗ * СВ \quad (3.1)$$

Слід мати на увазі, що за умов, коли час виконання замовлення чи використання ТМЦ являється змінними, що у переважній кількості практичних випадків має місце, розрахунок точки повторного замовлення товарів здійснюється за формулою 3.2.

$$ТПЗ = СЧВЗ * СВ + СЗ \quad (3.2)$$

де: ТПЗ - точка повторного замовлення;

СЧВЗ (середній час виконання замовлення) — це усереднений проміжок часу, вимірюваний у календарних або робочих днях, який минає з моменту оформлення та розміщення замовлення у постачальника до фактичного надходження відповідних товарів на склад підприємства та їх готовності до подальшого використання в управлінській діяльності або реалізації. Даний показник являється ключовим параметром при плануванні потреб у товарах, оскільки безпосередньо впливає на своєчасність їхнього поповнення.

СВ (середнє використання) — це середній обсяг споживання ТМЦ за один день, розрахований на основі фактичних даних попередніх періодів. Показник характеризує інтенсивність використання товарів у діяльності підприємства та слугує базою для визначення як точки повторного замовлення, так і оптимального розміру партії постачання.

СЗ (страховий запас) — це додатковий резерв ТМЦ, який формується з метою зниження ймовірності виникнення дефіциту товарів у разі настання непередбачуваних обставин. До таких обставин, зокрема, належать затримки постачання понад середній час виконання замовлення, перебої в логістиці, коливання попиту або перевищення фактичного рівня споживання над запланованим середнім значенням. Страховий запас виконує стабілізаційну функцію, забезпечуючи безперервність операційної діяльності базового підприємства.

Слід зазначити, що тривалість часу виконання замовлення та варіативність використання товарів мають визначальний вплив на обґрунтований розмір страхового запасу. Чим вищий рівень невизначеності щодо строків постачання або обсягів споживання, тим більш значним має набути страховий резерв. Водночас надмірне його збільшення призводить до зростання витрат на зберігання та заморожування оборотного капіталу, що потребує пошуку оптимального балансу між ризиком дефіциту та економічною доцільністю утримання запасів [15].

Таким чином, правильне визначення та практичне застосування точки повторного замовлення дозволить ТОВ «ПАР СИГАР» оптимізувати рівень товарів, уникати як надлишкового їх накопичення, так і дефіциту, що являється особливо важливим у сучасних умовах підвищеної невизначеності та обмеженості доступних ресурсів.

3.2 Вдосконалення організації обліку наявності і руху товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»

Вагому роль в організації облікового супроводження товарів, в умовах базового підприємстві посідає система внутрішніх нормативних актів товариства, яка являється безпосередньою основою даного процесу. Розробка внутрішніх нормативних документів проводиться керівництвом товариства на основі дотримання чинних норм законодавчих актів. При цьому слід враховувати специфіку діяльності окремого суб'єкта господарювання та товарів, що використовуються у діяльності. Основні внутрішні нормативні документи з регулювання та організації обліку товарів представлено на рисунку 3.3.

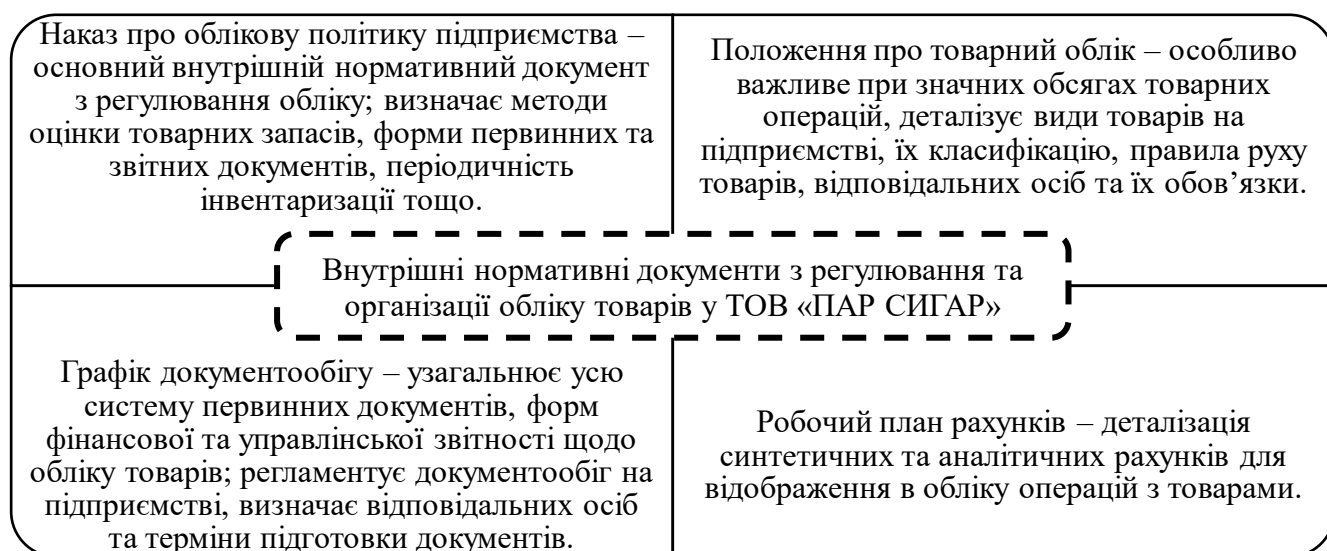


Рисунок 3.3 – Внутрішні нормативні документи з регулювання та організації обліку товарів

Джерело: узагальнено автором

Дослідимо основні елементи облікової політики щодо товарів, що являється основою формування надійного інформаційного забезпечення управлінських рішень, а тому повинні бути розроблені та узгоджені керівництвом ТОВ «ПАР СИГАР» (рисунок 3.4). При ухваленні рішень щодо варіантів кожного із представлених елементів облікової політики потрібно враховувати особливості окремого бізнесу та господарських операцій, номенклатуру наявних товарів, кількість залучених постачальників та покупців тощо. Для провадження внутрішнього контролю обліку наявних товарів кожен із представлених елементів має бути розкритий в обліковій політиці базового товариства.

Методичні аспекти облікової політики Операції з товарами Організаційні аспекти облікової політики

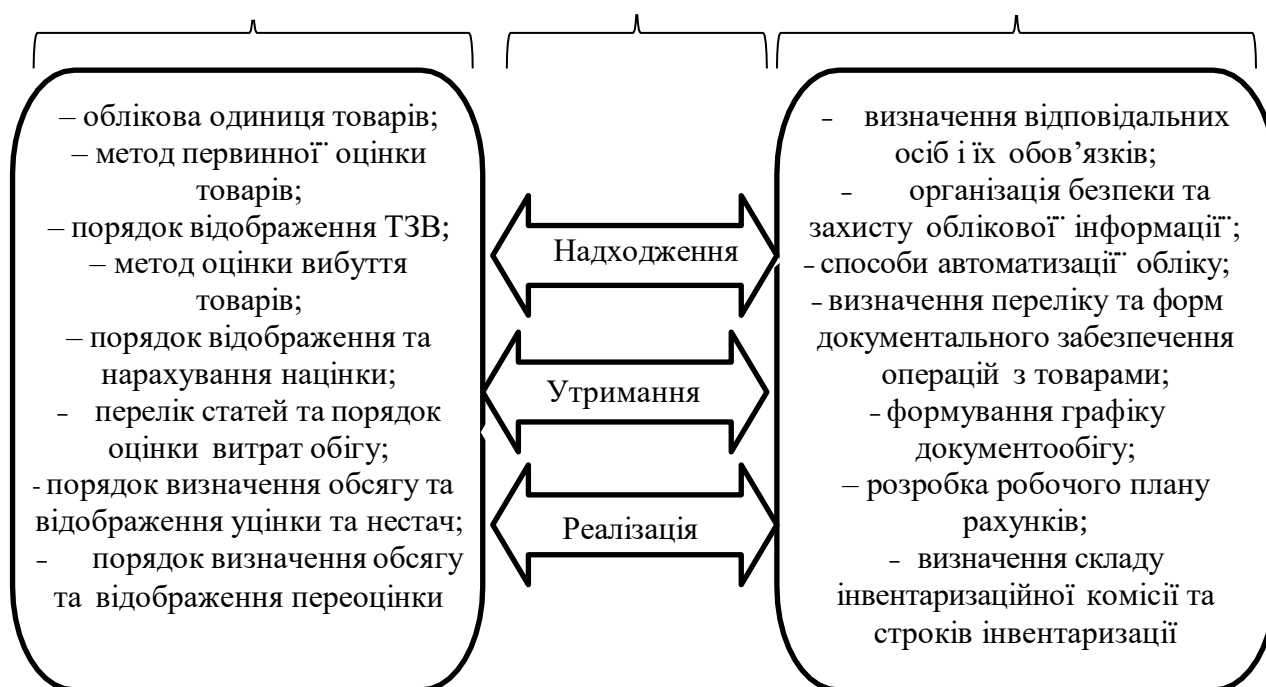


Рисунок 3.4 – Формування облікової політики ТОВ «ПАР СИГАР» щодо руху товарів

Джерело: узагальнено автором [22]

Одним із вагомих елементів облікової політики, від якого у значній мірі залежить аналітичність збору інформації та представлення її керівництву, являється розробка робочого плану рахунків. Сутність даного елементу полягає у належній систематизації ряду синтетичних рахунків, що забезпечують облік

операцій з товарами, а також відповідних субрахунків з необхідною достатньою аналітичною деталізацією згідно специфіки діяльності базового товариства. Узагальнення основних задіяних рахунків та підходи до розробки аналітичних субрахунків для ТОВ «ПАР СИГАР» відображено в таблиці 3.1

Таблиця 3.1 - Рахунки облікового супроводження операцій з товарами з метою управління в ТОВ «ПАР СИГАР»

Рахунок	Призначення рахунку	Підходи до розробки необхідних аналітичних субрахунків
281 «Товари на складі»	Облік руху та наявності товарів, які знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах тощо	Деталізація за видами товарів та місцями їх безпосереднього розміщення
282 «Товари в торгівлі»	Облік товарів, які перебувають на підприємствах роздрібної торгівлі	Деталізація за видами товарів, місць їх безпосередньої реалізації (магазини, буфети, кіоски тощо), спеціалізацією (спеціалізовані/неспеціалізовані)
283 «Товари на комісії»	Облік товарів, які передані на комісію за відповідним договорами комісії	За видами товарів і контрагентами-комісіонерами
284 «Тара під товарами»	Облік наявності і руху тари під товарами та порожньої тари	За видами тари та товарів
285 «Торгова націнка»	Для підприємств роздрібної торгівлі; відображення наявної різниці між покупною та продажною вартістю товарів	За видами товарів
702 «Дохід від реалізації товарів»	Збір інформації про доходи підприємства від реалізації товарів	За товарним асортиментом та каналами збуту товарів
902 «Собівартість реалізованих товарів»	Збір інформації про собівартість реалізованих підприємством товарів	

Джерело: сформовано автором [21]

Відповідно, основним рахунком для обліку товарів являється рахунок 28 «Товари» з відповідними затвердженими субрахунками. За дебетом рахунків знаходить відображення збільшення вартості наявних товарів, за кредитом – їх вибуття та, відповідно, зменшення вартості. При цьому, субрахунок 285 «Торгова націнка» являється регулюючим субрахунком рахунка 28 «Товари», отже, за кредитом показують зростання суми наявних націнок, а за дебетом – їх зменшення або списання [22].

Беручи до уваги сучасні реалії, науковці зазначають, що для ефективної організації облікового супроводження товарів важливу роль посідає побудова їх обґрунтованої, з наукового боку, класифікації в межах економічних підходів, яка знайшла належне представлення на рисунку 3.5.

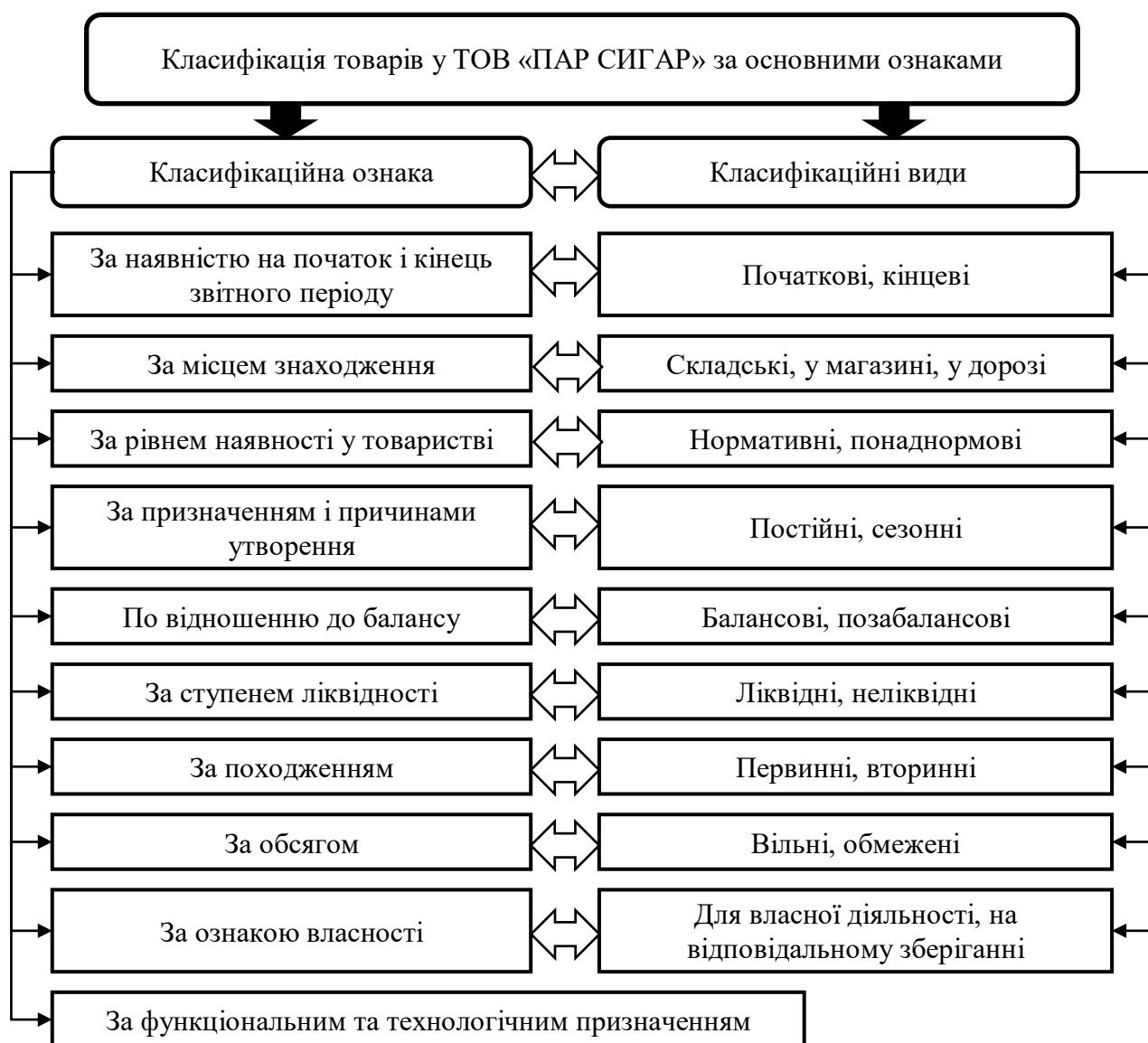


Рисунок 3.5 – Класифікація наявних товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» за основними ознаками (в межах економічних аспектів сьогодення)

Джерело: узагальнено автором

Запропонована класифікація запасів являється базовою та загальновизнаною в наукових і прикладних дослідженнях, оскільки саме вона створює методологічне підґрунтя для виконання ключових завдань бухгалтерського обліку товарів. До

таких завдань належать раціональна організація документообігу, своєчасне та коректне приймання товарів на облік, забезпечення належних умов їх зберігання, дотримання чинних нормативно-правових вимог щодо використання та утримання, а також достовірна оцінка і відображення у фінансовій звітності. Товари визнаються активом підприємства за умови, що їх використання з високою ймовірністю призведе до отримання майбутніх економічних вигід, а їх вартість може бути об'єктивно та надійно визначена. Кожна господарська операція, пов'язана з надходженням, внутрішнім переміщенням або вибуттям товарів, підлягає обов'язковому документальному оформленню з використанням первинних документів встановленої форми, що забезпечує контрольованість і доказовість облікової інформації.

Раціональне та економічно обґрунтоване використання товарів у межах базового товариства або іншого бізнес-суб'єкта безпосередньо впливає на зниження собівартості продукції, робіт і послуг, що, у свою чергу, створює передумови для покращення фінансових результатів діяльності та підвищення рівня конкурентоспроможності досліджуваного підприємства. Саме тому управління товарами має розглядатися не лише як елемент облікової системи, а як важливий інструмент фінансово-економічного управління.

В умовах сучасного господарювання бізнес-суб'єкти з метою забезпечення своєчасного, повного та якісного обліку, оптимізації документообігу й удосконалення логістичних процесів повинні формувати та підтримувати ефективно функціонуючу систему первинного обліку товарів. Результати проведеного дослідження дозволяють стверджувати, що вирішальну роль у цьому процесі відіграють науково обґрунтована класифікація товарів, їх регулярне оновлення з урахуванням специфіки діяльності, а також налагоджене первинне спостереження за їх зберіганням і рухом у межах окремого підприємства.

У ТОВ «ПАР СИГАР» застосовується модель обліку товарів, яка нормативно закріплена у чинному «Положенні про облікову політику». У зазначеному документі визначено методи оцінки товарів, критерії їх визнання активами, затверджено робочий план рахунків, а також регламентовано порядок

оприбуткування, списання та відображення показників у фінансовій звітності з метою забезпечення інформаційних потреб внутрішніх стейкхолдерів — керівництва, менеджерів та власників. Під час формування облікової політики було дотримано принципів майнової відокремленості та безперервності діяльності, що гарантує послідовність і стабільність застосування обраних облікових підходів у часі. Застосування цих принципів сприяє оперативному та якісному обліку товарів, забезпечує своєчасне отримання достовірної інформації про їх залишки, номенклатуру, а також чинні норми списання та використання. З огляду на те, що в межах спеціалізації досліджуваного товариства здійснюється значна кількість господарських операцій із залученням різних контрагентів та відповідальних осіб, а обсяг первинних документів являється суттєвим, особливої уваги потребує структуризація графіка документообігу та чітке регламентування правил його дотримання. Це дозволяє мінімізувати ризики втрати інформації, помилок в обліку та затримок у прийнятті управлінських рішень.

Практичний аналіз діяльності бізнес-суб'єктів у досліджуваній сфері свідчить, що система обліку товарів потребує подальшого вдосконалення за чітко визначеними напрямками з метою підвищення рівня інформованості управлінського персоналу та власників. Обліково-технічна архітектура, а також послідовність руху інформації в межах реєстрів обліку товарів у програмних продуктах, які використовуються в ТОВ «ПАР СИГАР», детально представлені на рисунку 3.6, що наочно ілюструє взаємозв'язок між первинними документами, обліковими реєстрами та звітними показниками.

У сучасних умовах стрімкого розвитку цифрових технологій дедалі більшого значення набуває комплексна автоматизація облікових процесів, яка виступає одним із найбільш дієвих інструментів підвищення ефективності діяльності бухгалтерських служб. Автоматизація дозволяє істотно скоротити часові витрати на виконання рутинних і трудомістких облікових процедур, мінімізувати вплив людського фактору, знизити ризики виникнення помилок та забезпечити оперативне формування достовірної інформації для різних груп користувачів. Застосування сучасних бухгалтерських програмних продуктів уможливорює

ведення обліку одночасно в кількох площинах — бухгалтерській, податковій та статистичній — а також забезпечує облік діяльності декількох господарюючих суб'єктів у межах єдиної інтегрованої інформаційної бази.



Рисунок 3.6 –Технічно-облікова архітектура руху інформації в облікових регістрах щодо товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: сформовано автором

Важливим елементом методу бухгалтерського обліку в ТОВ «ПАР СИГАР» виступає належним чином організоване документування господарських операцій, яке забезпечує безперервність, повноту та юридичну значущість облікової інформації. Використовувані на підприємстві програмні продукти дозволяють фіксувати всі події, що відбуваються в межах фінансово-господарської діяльності, у режимі реального часу, забезпечують автоматичне формування первинних

документів, облікових реєстрів та звітних форм, а також сприяють інтеграції інформаційних потоків між структурними підрозділами товариства. Результати проведеного аналізу свідчать, що подальше впровадження та вдосконалення сучасних інформаційних систем у ТОВ «ПАР СИГАР» створює передумови для підвищення продуктивності праці бухгалтерського персоналу, оптимізації витрат, пов'язаних з обслуговуванням операційної діяльності, а також для посилення аналітичної складової обліку. Наявність актуальної, систематизованої та своєчасної інформації забезпечує можливість ухвалення більш обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності використання ресурсів і покращення фінансових результатів діяльності підприємства.

Завершальним етапом облікового процесу являється узагальнення та відображення інформації про наявність, рух і оцінку товарів базового товариства у формах фінансової звітності. Саме на цьому етапі облікова інформація трансформується у звітні показники, що забезпечують виконання інформаційної функції бухгалтерського обліку та слугують основою для аналізу фінансового стану і результатів діяльності підприємства (рисунк 3.7).

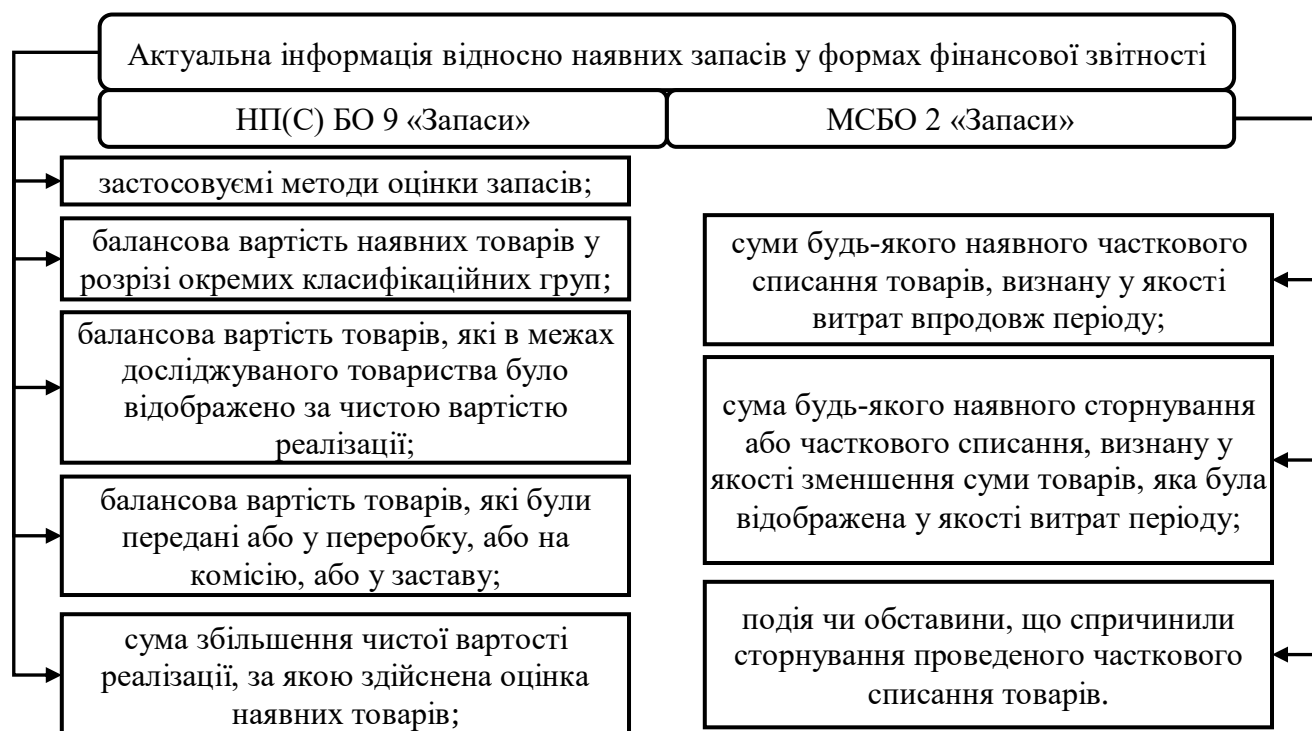


Рисунок 3.7 – Актуальна інформація відносно наявних товарів у формах фінансової звітності

Джерело: сформовано автором

Результати реалізованих досліджень дозволяють зробити висновок, що належне узгодження положень НПС(Б)О та МСФЗ сприятиме підвищенню рівня інформативності сформованих приміток до фінансової звітності, а саме в частині представлення даних про наявні товари.

Ключові показники ефективності (Key Performance Indicators, KPI) виступають базовим інструментарієм комплексної оцінки результативності діяльності окремого магазину, торговельної точки або всієї роздрібною мережі загалом. Вони дозволяють кількісно виміряти досягнення стратегічних і тактичних цілей бізнесу, оцінити ефективність використання ресурсів, а також своєчасно виявити відхилення від запланованих параметрів функціонування. Використання сучасного програмного забезпечення для автоматизації обліку в ТОВ «ПАР СИГАР» забезпечує можливість безперервного моніторингу KPI та отримання достовірних управлінських даних у режимі реального часу. Основні KPI, які допомагають визначити стан бізнесу наведено на рисунку 3.8.

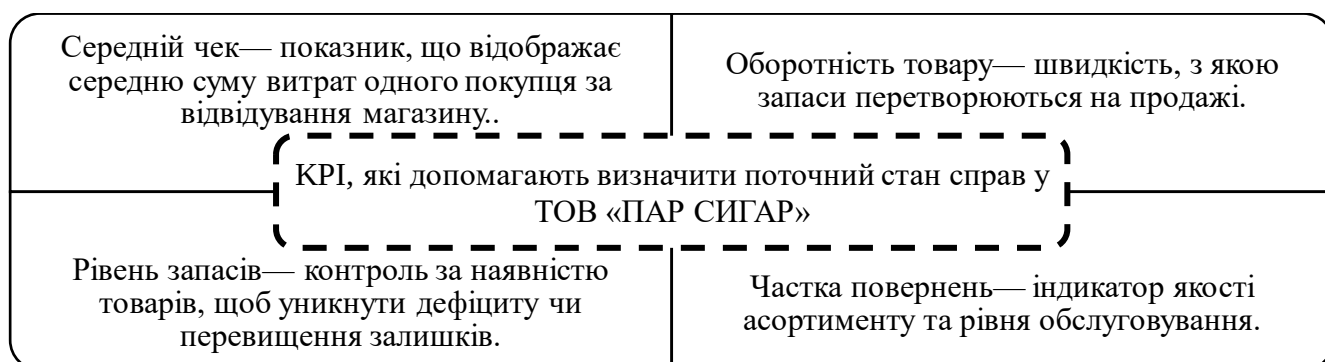


Рисунок 3.8 – KPI, які допомагають визначити поточний стан справ у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: узагальнено автором

Аналітичні платформи класу Business Intelligence (BI) не обмежуються лише фіксацією показників діяльності, а забезпечують глибокий аналітичний супровід управлінських процесів. Вони дозволяють виявляти приховані закономірності, тренди розвитку, потенційні ризики та «вузькі місця» у торговельно-логістичних процесах, що суттєво підвищує якість управлінських рішень.

Одним із ефективних інструментів автоматизації обліку та аналітики в роздрібній торгівлі являється програмний продукт Datawiz BI. Його впровадження дає змогу комплексно охопити ключові аспекти управління торговельним бізнесом, поєднуючи функції обліку, контролю та аналітики. Застосування Datawiz BI дозволяє не лише автоматизувати рутинні операції, а й отримувати актуальну, структуровану та візуалізовану аналітичну інформацію, необхідну для оперативного та стратегічного управління.

Сучасні програмні рішення забезпечують такі функціональні можливості:

- ✓ контроль товарних залишків, що дозволяє своєчасно ідентифікувати позиції, які потребують поповнення, або, навпаки, виявляти надлишкові запаси;
- ✓ моніторинг продажів і фінансових результатів, що забезпечує оперативну оцінку ефективності діяльності як окремого магазину, так і торговельної мережі в цілому;
- ✓ автоматизацію інвентаризаційних процедур, завдяки чому підвищується точність облікових даних та суттєво скорочуються часові витрати на проведення переобліку;
- ✓ аналіз ключових показників ефективності (KPI), зокрема середнього чека, оборотності товарних запасів, рівня маржинальності, частки повернень та інших індикаторів, що дозволяє глибше оцінити результати діяльності та обґрунтувати управлінські рішення.

Системи бізнес-аналітики забезпечують можливість багатовимірного аналізу даних, ідентифікації товарів з високим рівнем прибутковості, відстеження динаміки продажів та своєчасного реагування на зміну споживчого попиту. Завдяки цьому такі інструменти стають невід'ємною складовою сучасного обліку, оскільки не лише оптимізують операційні процеси, а й сприяють переходу бізнесу на якісно новий рівень ефективності та конкурентоспроможності.

Отже, облік товарів являється фундаментом побудови прозорої, контрольованої та економічно ефективної системи управління торговельним підприємством. Дотримання структурованого покрокового підходу до організації обліку та впровадження перевірених цифрових інструментів дозволяє не лише

спростити управління торговельними процесами, а й суттєво підвищити рентабельність та стійкість бізнесу в умовах динамічного ринкового середовища.

3.3 Вдосконалення контролю наявності і руху товарів в ТОВ «ПАР СИГАР»

У працях сучасних вітчизняних і зарубіжних науковців значна увага приділяється окремим аспектам організації та проведення аудиту наявності й руху товарів. Водночас слід констатувати, що зазначена проблематика досі не отримала комплексного та системного висвітлення, що зумовлює її беззаперечну актуальність в умовах трансформації економічного середовища, посилення вимог до якості фінансової звітності та зростання ролі внутрішнього і зовнішнього контролю. Це об'єктивно формує потребу в подальших наукових дослідженнях, спрямованих на удосконалення методології та практики аудиту товарів.

Метою аудиту товарів базового товариства являється встановлення економічної доцільності, законності та достовірності господарських операцій, пов'язаних із надходженням, використанням і вибуттям товарів, а також перевірка правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у формах фінансової звітності. Досягнення цієї мети дозволяє користувачам облікової інформації отримати обґрунтовану впевненість у відповідності даних обліку реальному фінансово-майновому стану підприємства.

До основних завдань аудиту товарів сучасного бізнес-суб'єкта належать: перевірка фактичної наявності ТМЦ у місцях зберігання; оцінка дотримання встановлених технологічних та виробничих процесів; контроль правильності документального оформлення операцій із надходження, внутрішнього переміщення та вибуття товарів; аналіз дотримання норм природного убутку, а також виявлення фактів пересортиці, нестач чи надлишків.

Поняття «метод» у науковому розумінні відображає сукупність способів, прийомів і процедур, за допомогою яких досягається поставлена мета в певній сфері діяльності. В аудиторській практиці використовується широкий спектр

методичних прийомів, запозичених із бухгалтерського обліку, економічного аналізу, фінансового контролю, статистики та інших галузей знань. Їх вибір та застосування залежать від специфіки діяльності підприємства, характеру аудиторського завдання та професійного судження аудитора. Поєднання глибоких знань щодо особливостей функціонування досліджуваного бізнес-суб'єкта з правильно підібраними та логічно вибудуваними методами аудиту забезпечує підвищення результативності та якості перевірки. Основні завдання, які підлягають вирішенню в процесі аудиту наявності та руху товарів, узагальнено та систематизовано на рисунку 3.9.

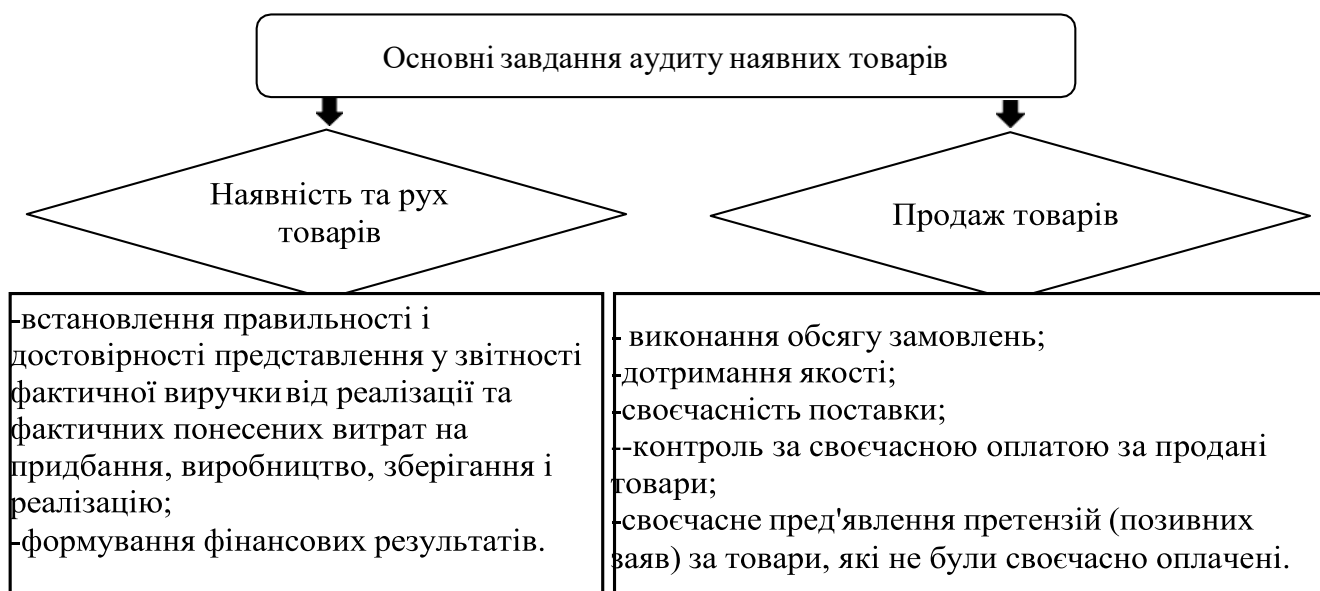


Рисунок 3.9 – Ідентифіковані завдання аудиту руху товарів у ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: сформовано автором

У сучасних умовах ключовою метою аудиту наявності та руху товарів являється надання незалежним аудитором підтвердження (повного або обмеженого) щодо законності, достовірності, повноти та об'єктивності інформації, відображеної у первинних документах, облікових регістрах, а також у фінансовій, податковій, управлінській, статистичній та інших видах звітності. Такий підхід сприяє підвищенню рівня довіри з боку внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації та забезпечує належний контроль за ефективним використанням товарів як важливої компоненти активів окремого підприємства.

У процесі здійснення професійної діяльності кожен аудитор приділяє належну особливу увагу попередньому та поточному плануванню власної роботи. Такий підхід дає змогу чітко окреслити ключові напрями перевірки, визначити послідовність аудиторських процедур і сформувати оптимальну траєкторію збору достатнього та належного масиву інформації про стан бухгалтерського обліку й фінансово-господарської діяльності окремого замовника. Рациональне планування аудиту сприяє скороченню часових і фінансових витрат на проведення перевірки, підвищенню її якості, а також мінімізації ризиків виникнення непорозумінь як з поточними клієнтами, так і з потенційними замовниками аудиторських послуг.

У сучасних умовах правовою та методичною основою для здійснення аудиторської перевірки виступає сукупність зовнішніх і внутрішніх нормативно-правових актів. Саме чинна законодавча база формує рамкові умови для висловлення професійного судження аудитора та підготовки підсумкового звіту незалежного або внутрішнього аудиту щодо правильності організації бухгалтерського обліку, достовірності фінансового (господарського) аналізу та коректності відображення відповідних показників у формах фінансової звітності. До внутрішньої нормативної бази ТОВ «ПАР СИГАР» належать облікова політика, внутрішні положення, інструкції, методичні рекомендації та регламенти, які визначають порядок ведення обліку з урахуванням специфіки діяльності. Зазначені документи повинні бути детально вивчені, проаналізовані та зіставлені аудитором із вимогами чинного законодавства та прийнятої методики аудиту.

В умовах активної цифровізації облікових процесів і широкого використання комп'ютерної техніки та спеціалізованого програмного забезпечення значна частина господарюючих суб'єктів здійснює облік наявності та руху товарів без формування окремих узагальнюючих паперових документів, покладаючись на електронні реєстри та автоматизовані звіти. За таких обставин під час проведення аудиторської перевірки товарів аудитор зобов'язаний керуватися виключно нормами чинного законодавства, міжнародними стандартами аудиту, а також затвердженими принципами професійної етики. Це дозволяє забезпечити

об'єктивність, незалежність і належний рівень достовірності результатів аудиту, незалежно від обраної підприємством форми організації бухгалтерського обліку.

У процесі здійснення аудиту наявності та руху товарів аудитор зобов'язаний розробити, обґрунтувати та реалізувати комплекс належних аудиторських процедур, спрямованих на отримання достатніх, відповідних і релевантних аудиторських доказів. Сукупність таких доказів формує інформаційну базу, яка дає змогу аудитору зробити незалежні, об'єктивні та професійно обґрунтовані висновки щодо достовірності відображення операцій із товарами в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єкта господарювання, що в подальшому знаходить відображення у звіті аудитора [14].

Аудиторські процедури щодо товарів охоплюють як тести контролю, так і процедури по суті, які дозволяють оцінити ефективність внутрішньої системи контролю, законність і доцільність проведених господарських операцій, повноту їх документального оформлення, правильність оцінки та своєчасність відображення у відповідних бухгалтерських облікових регістрах. Особлива увага приділяється перевірці відповідності облікових підходів чинним НП(С)БО, податковому законодавству та внутрішнім регламентам досліджуваного підприємства.

З метою формування належного розуміння нормативно-правового поля функціонування окремого господарюючого суб'єкта, аудитор повинен здійснити аналіз діючої законодавчої та методичної бази, внутрішніх положень, наказів про облікову політику, інструкцій і регламентів, що регулюють порядок обліку, зберігання, використання та списання товарів. Саме на цій основі визначається обсяг, характер і послідовність застосування визначених аудиторських процедур.

Перелік ключових аудиторських процедур, необхідних для отримання всебічного уявлення про організаційні, правові та облікові аспекти функціонування системи управління товарами, систематизовано та представлено на рисунку 3.10, що дозволяє візуалізувати логіку та етапність проведення аудиторської перевірки.

Організація бухгалтерського обліку товарів на сучасних підприємствах часто ускладнюється впливом низки об'єктивних і суб'єктивних чинників.

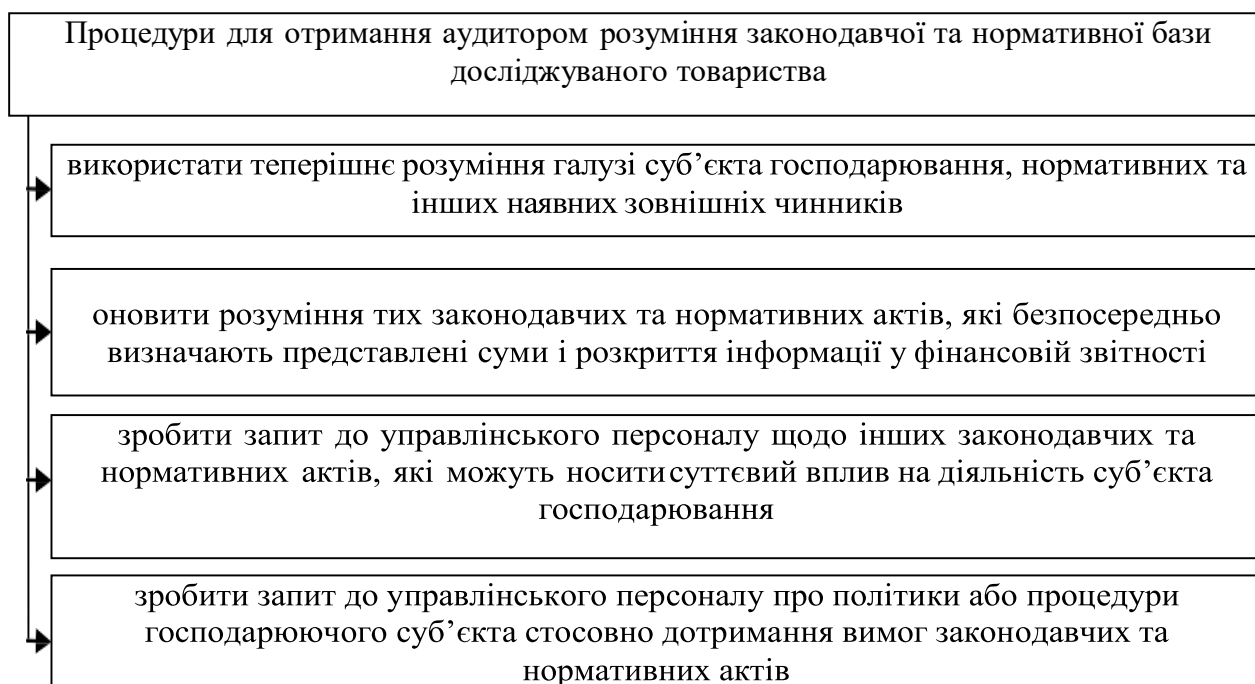


Рисунок 3.10 – Процедури для отримання аудитором достатнього розуміння нормативної бази досліджуваного товариства

Джерело: узагальнено автором на підставі.

До них, насамперед, належать неузгодженість та фрагментарність окремих положень чинних нормативно-правових актів, часті трансформації методологічних підходів до формування фінансової, податкової й статистичної звітності, а також ризики виникнення помилок і викривлень у даних бухгалтерського обліку. Сукупна дія зазначених факторів може негативно позначатися на якості облікової інформації щодо наявності, руху та оцінки товарів, що, у свою чергу, знижує рівень обґрунтованості управлінських рішень і ефективність системи внутрішнього контролю. У межах практичної реалізації аудиту товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» особлива увага приділяється чіткому формулюванню цілей аудиту та добору релевантних аналітичних процедур. Такі процедури структуровано за окремими ознаками та етапами виконання аудиторської перевірки, що забезпечує системність, послідовність і комплексність дослідження.

Цілі аудиту запасів і відповідний перелік аналітичних процедур, систематизованих за кожним етапом їх виконання в ТОВ «ПАР СИГАР», узагальнено та наочно представлено на рисунку 3.11, що дозволяє чітко

простежити логіку аудиторського дослідження та забезпечити належний рівень доказовості отриманих результатів.



Рисунок 3.11 – Цілі аналітичних процедур згідно етапів аудиту

Джерело: узагальнено автором на підставі [14].

У сучасних умовах функціонування бізнесу, що ґрунтується на принципах прозорості, підзвітності та дотримання вимог законодавства, проведення аудиту набуває особливої значущості. Зокрема, аудит товарів виступає одним із ключових напрямів контрольної діяльності, оскільки саме ця складова оборотних активів

безпосередньо впливає на фінансову стійкість підприємства, рівень собівартості продукції та достовірність фінансової звітності.

Для реалізації аналітичних процедур у процесі аудиту аудитори можуть застосовувати широкий спектр методичних прийомів — від елементарних порівнянь показників у динаміці до складних багатофакторних аналізів із використанням сучасних статистичних та економіко-математичних інструментів. Такі процедури використовуються як під час перевірки зведеної (консолідованої) фінансової звітності, так і при аналізі окремих її складових, зокрема товарів, витрат чи доходів [14].

Аудит наявності та руху товарів досліджуваного товариства, з урахуванням специфіки його діяльності, має бути зорієнтований на перевірку тверджень управлінського персоналу щодо повноти, існування, оцінки, прав та зобов'язань, а також правильності відображення цієї частини оборотних активів у фінансовій звітності. Досягнення цієї мети забезпечується шляхом застосування належних аудиторських методів і процедур, адекватних оціненим ризикам суттєвих викривлень.

Для визначення достовірності інформації, що використовується під час виконання аналітичних процедур, особливе значення мають такі характеристики, як джерело походження даних, їх порівнянність у часі та між структурними підрозділами, економічний зміст, ступінь надійності та прийнятності, а також ефективність заходів внутрішнього контролю, спрямованих на забезпечення повноти, точності й правдивості облікових показників. Надійність інформації, отриманої в процесі аудиту наявності та руху товарів, безпосередньо залежить від природи цієї інформації, каналів її формування та умов функціонування облікової системи підприємства.

Відповідно до вимог Міжнародних стандартів аудиту, аудитор зобов'язаний розробляти й застосовувати аналітичні процедури щодо кожного суттєвого класу операцій, залишків на рахунках та елементів фінансової звітності, зокрема товарів, з урахуванням попередньо оцінених ризиків суттєвих викривлень. Важливим аспектом при цьому являється усвідомлення меж та доцільності застосування

конкретних аналітичних процедур відповідно до поставленої мети й завдань аудиту.

Основною перевагою аналітичних процедур являється їх відносно низька трудомісткість, економічність та значно вища ефективність порівняно з аудиторськими процедурами, що ґрунтуються на суцільній або детальній перевірці первинних документів чи реєстрів аналітичного та синтетичного обліку. Саме тому аналітичні процедури являються особливо доцільними під час аудиту товарів як важливої компоненти оборотних активів ТОВ «ПАР СИГАР».

Підсумковим результатом проведення аудиторської перевірки являється формування звіту незалежного або внутрішнього аудитора, який виступає основним узагальнюючим документом та відображає реальний стан наявності, руху й облікового відображення товарів у ТОВ «ПАР СИГАР». Саме аудиторський звіт акумулює результати виконаних процедур, виявлені порушення або ризики, а також підтверджує рівень достовірності інформації, наведеної у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства. Зміст і структура такого звіту формуються з урахуванням специфіки діяльності товариства, масштабів і глибини проведеної перевірки, особливостей облікової політики, а також конкретних обставин, що виникли в процесі аудиту, та результатів, отриманих за його підсумками. У зв'язку з цим форма звіту незалежного (внутрішнього) аудитора може бути довільною за логікою викладення матеріалу, однак вона обов'язково повинна відповідати вимогам професійних стандартів і містити ключові структурні елементи.

Зокрема, у звіті аудитора мають бути чітко виокремлені: заголовок, що ідентифікує характер документа; вступна частина з визначенням об'єкта, періоду та підстав проведення аудиту; опис масштабу аудиторської перевірки, який розкриває перелік застосованих процедур і рівень охоплення господарських операцій; висновок аудитора, сформований на основі отриманих ним аудиторських доказів та оцінки суттєвості ідентифікованих відхилень; дата складання звіту; адреса реєстрації аудиторської фірми; а також підписи сертифікованого аудитора (або аудиторів), які безпосередньо здійснювали перевірку, та керівника

аудиторської фірми або внутрішнього аудитора — у разі проведення внутрішнього аудиту.

Таким чином, аудиторський звіт не лише виконує функцію формального підсумку перевірки, а й слугує важливим інформаційним інструментом для керівництва, власників та інших зацікавлених користувачів, оскільки на його основі ухвалюються управлінські рішення щодо вдосконалення системи обліку, внутрішнього контролю та управління товарами. Узагальнену структуру стандартизованого звіту незалежного аудитора наочно представлено у вигляді схеми, наведеної на рисунку 3.12.

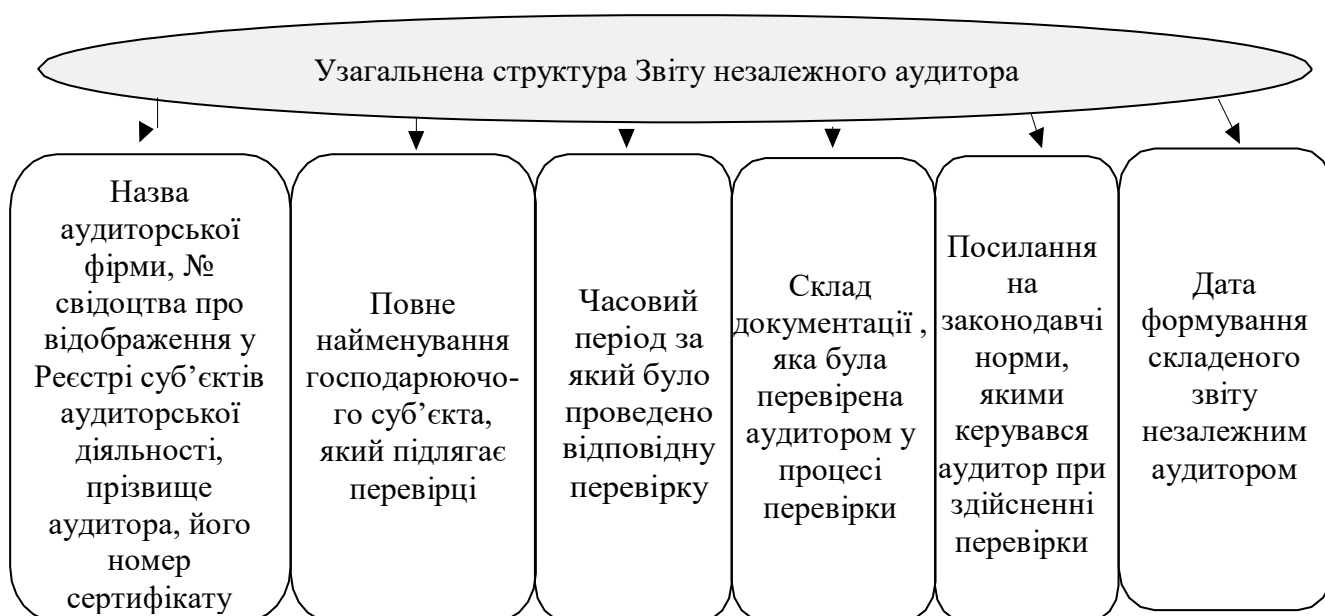


Рисунок 3.12 – Структурні компоненти звіту незалежного аудитора при здійсненні перевірки діяльності ТОВ «ПАР СИГАР»

Джерело: сформовано автором

За результатами проведеної аудиторської перевірки підсумковий звіт незалежного аудитора може мати різний характер залежно від рівня достовірності фінансової звітності, повноти отриманих аудиторських доказів та наявності або відсутності суттєвих викривлень. Зокрема, аудиторський звіт може бути безумовно позитивним, що свідчить про достовірне та об'єктивне відображення фінансово-господарської діяльності досліджуваного бізнес суб'єкта, або модифікованим.

Модифікований аудиторський висновок, у свою чергу, може набувати форми умовно-позитивного, негативного або відмови від надання висновку. Кожен із

зазначених видів формується залежно від характеру, масштабів та суттєвості виявлених порушень, а також від можливості аудитора отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо окремих показників фінансової звітності досліджуваного підприємства.

У випадку формування модифікованого аудиторського звіту аудитор зобов'язаний чітко, логічно та аргументовано обґрунтувати причини такого рішення. Це передбачає детальний опис виявлених відхилень, обмежень у обсязі аудиторських процедур, невідповідностей облікової політики вимогам чинних стандартів або інших факторів, що вплинули на неможливість надання безумовно позитивного висновку. Сукупність професійних підходів, критеріїв і рішень, яких повинен дотримуватися аудитор при виборі виду аудиторського звіту, узагальнено та наочно представлено у вигляді схеми на рисунку 3.13, що дозволяє систематизувати процес прийняття аудиторського судження та забезпечити його відповідність вимогам Міжнародних стандартів аудиту.

За результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що місія аудиту наявності та руху товарів базового товариства реалізується повною мірою за умови досягнення комплексу взаємопов'язаних цілей. Передусім ідеться про зниження витрат підприємства шляхом раціонального використання матеріальних ресурсів та мінімізації надлишкових запасів; зменшення ризиків надходження або використання неякісних, прострочених чи невідповідних установленим стандартам компонентів товарів; забезпечення дотримання договірних зобов'язань щодо строків, обсягів і умов постачання та реалізації ТМЦ; своєчасність і повноту розрахунків за придбані або реалізовані товари; а також підвищення рівня прозорості й достовірності облікової інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Таким чином, аудит запасів виконує не лише контрольну, а й превентивну та аналітичну функції, спрямовані на виявлення потенційних ризиків у системі постачання, зберігання та використання матеріальних ресурсів, а також на формування рекомендацій щодо підвищення ефективності управління ними в умовах нестабільного зовнішнього середовища.

Сучасні системи обліку та внутрішнього контролю, що впроваджуються на

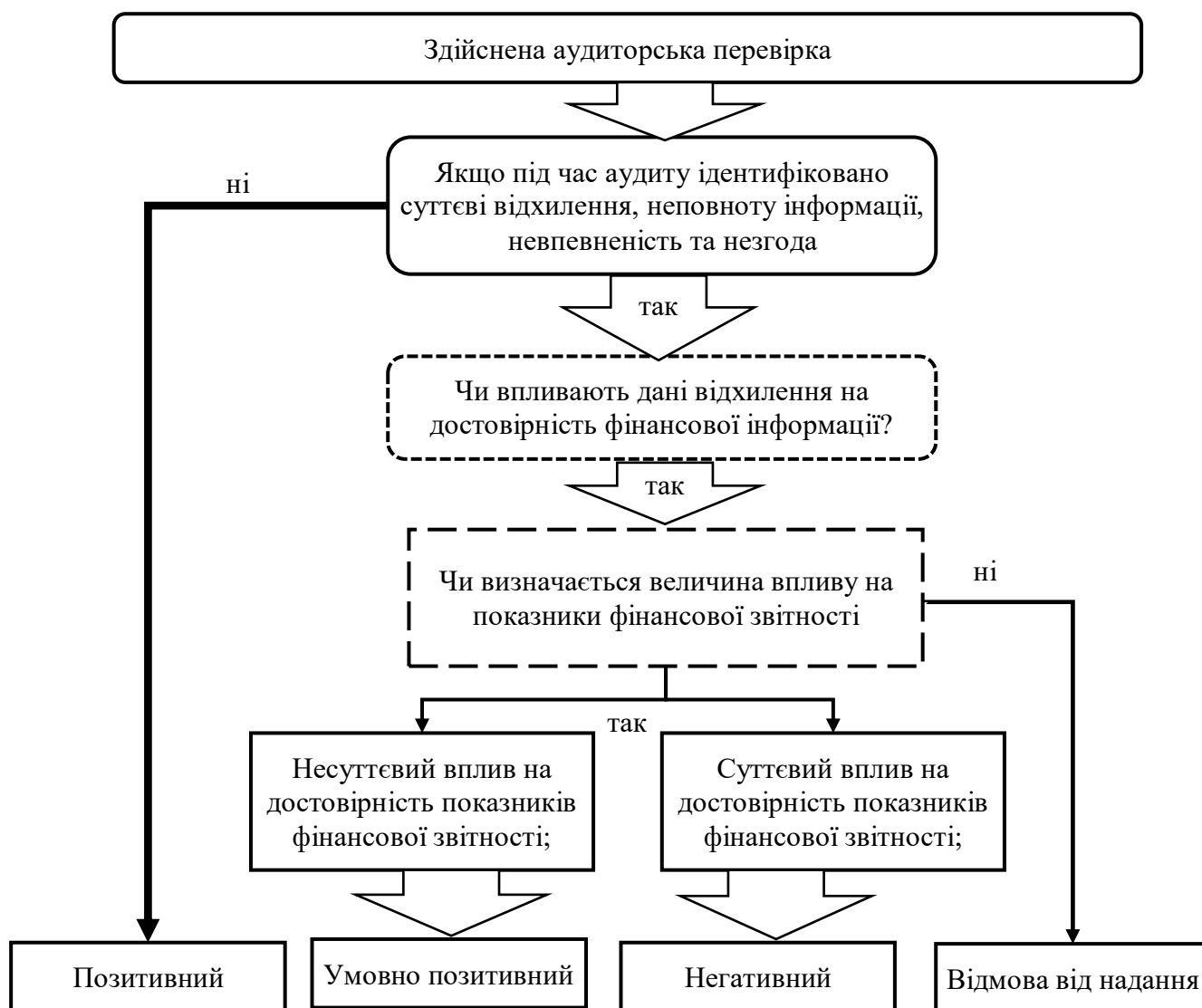


Рисунок 3.13 – Узагальнена схема процедури ідентифікації виду звіту незалежного аудитора

Джерело: сформовано автором

підприємствах, повинні забезпечувати комплексний і системний підхід до управління наявними товарами. Зокрема, вони мають гарантувати якісне, безперервне та надійне провадження бухгалтерського обліку відповідно до діючих національних і міжнародних стандартів; ефективний контроль доступу до релевантної облікової інформації з метою запобігання її несанкціонованому використанню або викривленню; перевірку правильності вибудови бухгалтерських проводок та коректності відображення господарських операцій; контроль повноти, своєчасності й узгодженості даних, що імплементуються до фінансової, податкової та управлінської звітності; а також інформаційну підтримку процесу ухвалення управлінських рішень на стратегічному та оперативному рівнях.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі магістра розглянуто теоретико-практичні аспекти обліку і контролю наявності та руху товарів торговельного підприємства. В результаті проведених досліджень діяльності ТОВ «ПАР СИГАР» м. Суми Сумської області, що базуються на широкому використанні різнопланових методів вивчення організаційного забезпечення, облікового супроводження та контролю наявних товарів досліджуваного господарюючого суб'єкта, сформульовано наступні висновки теоретичного і практичного характеру та внесені пропозиції.

1. Оцінка товарів у сучасних торговельних підприємствах є складним процесом, що поєднує нормативні вимоги, облікову політику, аналітичні методи, технологічні рішення та професійне судження бухгалтера. Вибір методу оцінки вибуття товарів, способу розподілу транспортно-заготівельних витрат, процедури визначення чистої вартості реалізації та рівень автоматизації обліку безпосередньо впливають на достовірність фінансової звітності та ефективність управління товарними запасами. Удосконалення методики оцінки вимагає розвитку цифрових інструментів, підвищення кваліфікації фахівців, інтеграції аналітичних систем і стандартизації підходів до визначення ЧВР. Це дозволить торговельним підприємствам підвищити обґрунтованість управлінських рішень, скоротити витрати та зміцнити конкурентоспроможність.

2. ТОВ «ПАР СИГАР» створено з метою провадження таких видів діяльності: роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; діяльність посередників, що спеціалізуються в торгівлі іншими товарами; діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту; оптова торгівля напоями. Аналіз складу та структури активів ТОВ «ПАР СИГАР» свідчить про суттєві кількісні та якісні зміни у фінансово-майновому стані базового товариства протягом досліджуваного періоду. Загальна вартість активів зросла з 505,3 тис. грн у 2022 році до 6174,9 тис. грн у 2024 році, тобто на 5669,6 тис. грн, або більш ніж у 12 разів. Така динаміка являється свідченням активного розширення господарської діяльності товариства,

збільшення обсягів операцій та нарощування ресурсного потенціалу. Ключовим елементом активів упродовж усього періоду залишаються запаси. Їх вартість зросла з 317,7 тис. грн у 2022 році до 5 598,8 тис. грн у 2024 році, що становить приріст на 5281,1 тис. грн. Одночасно спостерігається суттєве збільшення питомої ваги запасів у структурі активів — з 62,87 % у 2022 році до 90,67 % у 2024 році. Така концентрація оборотних активів у запасах являється типовою для торговельних підприємств і свідчить про розширення асортименту, зростання товарообігу та орієнтацію товариства на інтенсивний розвиток операційної діяльності.

3. Чистий дохід від реалізації товарів у 2022 році становив 1720,8 тис. грн, у 2023 році зріс більш ніж у п'ять разів — до 9070,1 тис. грн, а у 2024 році досяг 16722,1 тис. грн. Загальне відхилення у 2024 році порівняно з 2022 роком склало +15001,3 тис. грн. Разом із зростанням доходів закономірно зросли і витрати досліджуваного товариства. Собівартість реалізованих товарів у 2022 році становила 1389,4 тис. грн, у 2023 році — 7545,4 тис. грн, а у 2024 році — 13349,5 тис. грн. Абсолютне зростання собівартості за період 2022–2024 років склало 11960,1 тис. грн. Водночас темпи зростання чистого доходу випереджали темпи зростання собівартості, що створило передумови для покращення фінансового результату. Фінансовий результат до оподаткування демонструє позитивну динаміку. У 2022 році діяльність товариства була збитковою — збиток становив 98,7 тис. грн. У 2023 році базове підприємство вийшло на прибутковий рівень, отримавши 165,2 тис. грн прибутку до оподаткування, а у 2024 році цей показник зріс до 486,2 тис. грн. Зростання доходів, випереджальні темпи збільшення обсягів реалізації порівняно з витратами та формування позитивного чистого прибутку створюють передумови для подальшого розвитку товариства, зміцнення його фінансової стійкості та підвищення інвестиційної привабливості.

4. Сучасним підприємствам для формування своєчасної та якісної облікової інформації, оптимізації документообігу, удосконалення логістичних процесів щодо наявних товарів усередині підприємства потрібно організувати ефективну систему первинного обліку. З результатів дослідження, можемо зазначити, що важливості у забезпеченні даного процесу набувають науково обґрунтована класифікація

товарів, своєчасне оновлення, якісне первинне спостереження за зберіганням і рухом товарів окремого господарюючого суб'єкта.

5. Розміщення замовлень в точці повторного замовлення гарантує, що необхідні товари придуть вчасно, щоб гарантувати, що всі необхідні для організації процесу реалізації матеріали (товари) матимуть місце у достатній кількості. Правильно визначена точка повторного замовлення, також допомагає уникнути господарюючому суб'єкту непотрібних витрат на зберігання товарів, які можуть виникнути в результаті занадто раннього розміщення замовлень, що призводить до накопичення у місцях зберігання зайвих товарно-матеріальних цінностей.

6. Обґрунтовано, що проведення інвентаризації є засобом контролю за раціональним збереженням наявних товарів, забезпеченням відповідності бухгалтерських показників фактичній наявності та стану товарів, що не використовуються, перевіркою реальності відображення вартості запасів у різноманітних звітних формах.

7. Установлено методичні аспекти побудови бухгалтерського обліку з урахуванням його нормативно-правового забезпечення на глобальному, національному та локальному рівнях, задля ефективності якого слід досягти методологічної точності та доцільності у використанні методів оцінки товарів, відображення операцій з ними у первинному обліку, використання прогресивних форм обліку, що у кінцевому результаті підвищить інформаційну, аналітичну та контрольну функції бухгалтерського обліку у процесі прийняття управлінських рішень щодо діяльності торгівельних підприємств. Сформовано обліково-технічну архітектуру та послідовність представлення інформації у регістрах бухгалтерського обліку наявних товарів у програмних продуктах в ТОВ «ПАР СИГАР». На підставі проведеного дослідження, визначено, що імплементація сучасних інформаційних систем в досліджуваному товаристві підвищить ефективність функціонування бухгалтерського апарату підприємства, зекономить витрати на обслуговування операційної діяльності та уможливить ухвалення більш раціональних управлінських рішень на основі наявної облікової інформації.

8. Технологію облікового супроводження запасів в ТОВ «ПАР СИГАР» відображено трьома взаємоузгодженими через Положення про облікову політику модулями, що уможлиблює її інтегроване представлення її компонент у їх взаємозв'язку з дотриманням усіх діючих нормативів та сприяння забезпеченню достовірності облікових даних щодо руху наявних товарів. Для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних товарів у торгівельних підприємствах, нами було запропоновано ланцюг руху товарів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів. Якісно та чітко організований документообіг за етапами ланцюга руху наявних товарів та обґрунтовано обрані розрізи для формування аналітичних облікових рахунків забезпечують організацію якісної первинної облікової інформації в ТОВ «ПАР СИГАР» для узагальнення її у різних наявних та затверджених формах звітності.

9. Ідентифіковано місце внутрішнього аудиту наявності та руху товарів (як окремої складової внутрішнього контролю) та його взаємозв'язок із системою управління досліджуваного суб'єкта господарювання. Ефективно організований внутрішній аудит і контроль товарів у ТОВ «ПАР СИГАР» є важливим інструментом забезпечення достовірності бухгалтерського обліку, підвищення фінансової дисципліни, зниження ризиків втрат і помилок, а також створює передумови для підвищення результативності фінансово-господарської діяльності товариства в цілому.

10. Удосконалено процедури здійснення контролю (аудиту) наявності та руху товарів для покращення системи обліку на підприємстві. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку наявних товарів на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку товарів, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит для покращення системи обліку на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автоматизація процесів обліку і контролю у торгових мережах. URL: <https://www.vostok.dp.ua/ukr/infa1/Avtomatizatsiya> (дата звернення 20.11.2025).
2. Гавриличенко, Є. Методичні засади проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства. *Економіка та суспільство*. 2021. (27). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-43>.
3. Гужавіна І. В. Особливості обліку запасів на торговельних підприємствах. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8420> (дата звернення: 26.11.2025). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.12.90.
4. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>. . (дата звернення: 25.11.2025).
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р.№ 291: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення: 25.11.2025).
6. Коваль С. В. Облік товарних операцій в умовах використання автоматизованих систем обробки інформації. *Таврійський науковий вісник. Серія : Економіка*. 2020. Вип. 2. С. 241-247.
7. Ковальов І.В.. Окремі аспекти оцінки товарів у сучасних торговельних підприємствах. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 19 листопада 2024 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2024. С. 307-309.
8. Ковальов І.В.. Особливості обліку товарів у підприємствах торгівлі. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 18 листопада 2025 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2025. С. 334-336.

9. Кудирко О.М. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління товарними операціями підприємства: монографія. *Agenda Publishing House Ltd, London, United Kingdom*, 2022. 136 с.

10. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства Затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 13.11.2025)

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 2 «Запаси» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 25.11.2025).

12. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2020 року, частина I / Міжнародна федерація бухгалтерів (IFAC), 2024. Ч. 1. 1277с.

13. Назаренко О.В. Особливості інформаційного забезпечення документації та інвентаризації матеріальних цінностей в умовах сучасного високоінтенсивного складського комплексу. *Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю*: матеріали II Міжнар. наук. – практ. конф., присвяченої 100-річчю Полтавської державної аграрної академії (м. Полтава, 23 квітня 2020 р.) / за ред. Плаксінка В. Я., Пилипенко К. А. Полтава : Видавництво ПП «Астроя», 2020. С. 378-380.

14. Назаренко О.В. Сутність, функціональне призначення та особливості застосування аналітичних процедур в аудиті. *Агросвіт*. 2018. № 14. С. 3-8.

15. Назаренко О.В. Точка повторного замовлення товарно-матеріальних цінностей як вагома компонента управлінського обліку. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1 (23 квітня 2019 року). Полтава, 2019. С. 144-147.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>. (дата звернення: 23.11.2025).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 18.11.2025)

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 18.11.2025).

19. Онищенко В. Запаси підприємства 2023. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsya> (дата звернення: 29.11.2025).

20. Пеняк Ю. С., Рудь О. О. Актуальні проблеми управління виробничими запасами в умовах воєнного стану в Україні. *Сучасний стан, проблем та перспективи розвитку бізнесу, фінансово-кредитних та облікових систем*: Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2022. С. 172-175.

21. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення: 25.11.2024).

22. Полоз Д. В. Методичні аспекти формування облікової політики товарів у системі управління підприємством. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. Том 9. № 3. С. 91 – 96.

23. Пристемський О.С., Сакун А.Ж. Теоретико-методологічні аспекти обліку товарних операцій на підприємствах торгівлі. *Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки)*. 2023. № 1(47). С. 164-175.

24. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 22 грудня 2017 р. № 2258-19. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. (дата звернення: 26.11.2025).

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 27.11.2025).

26. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/851-15?lang=uk#Text> (дата звернення: 25.11.2025).

27. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і

доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 18.11.2025)

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

29. Чижевська Л.В. Розрахункові операції на підприємствах електронної комерції: обліковий аспект. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал*. Острог. 2017. № 7 (35). С. 120–124.

30. Beuselinck, C., Elfers, F., Gassen, J. and Pierk, J. (2021), “Private firm accounting: the European reporting environment, data and research perspectives”, *Accounting and Business Research*, doi: <https://doi.org/10.1080/00014788.2021.1982670>

31. Economics : a dictionary and reference book URL: Oxford University Press. 2016. URL: <http://oxforddictionaries.com> (дата звернення: 25.11.2025).

32. Nazarenko O. Accounting and economic aspects of the calculation of the integrated assessment index of outsourcing companies. *European Science. Scientific journal*. 2020 № 1. p. 64-70 URL: <http://www.european-science.sk/storage/journals/essays/1-2020/362.pdf> (дата звернення: 25.09.2025).

33. Steven M. Bragg. Accounting for Inventory: Fourth Edition Paperback. August 7, 2021 p. 256 URL: <https://a.co/d/37NCfEI> (дата звернення 25.11.2025).

34. Syrtseva, S., Ivaniuk, U., Fedotova, I., Hurina, O., Dovzhyk, O., & Nazarenko, O. (2022). Innovative potential and development of Ukrainian small enterprises during the war (2022-2023). *Amazonia Investiga*, 11(58), 222-232. <https://doi.org/10.34069/AI/2022.58.10.24> (дата звернення 25.09.2025).

ДОДАТКИ