



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ
УКРАЇНИ
Чорноморський національний університет
імені Петра Могили

Кафедра обліку і аудиту

ПАНЧЕНКО ІРИНА МИКОЛАЇВНА

ОРАГНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ОБЛІКУ І АУДИТУ ТОРГІВЕЛЬНИХ ОПЕРАЦІЙ НА
ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

АВТОРЕФЕРАТ

дипломної роботи на здобуття
ступеня вищої освіти магістр
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит
підприємницької діяльності»

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, професор каф. обліку і
аудиту Бурлан С.А.

Рецензент:
к.е.н., доцент, зав. каф. фінансів і
кредиту Черненко К.П.

Миколаїв 2020

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Однією з провідних галузей економіки, яка інтенсивно розвивається є сфера торгівлі. Останніми роками на суб'єктів в даній сфері значно вплинули глобалізація, поглиблення конкуренції, зростання негативних чинників та зміни економічних систем.

Торгівля – це вид економічного зв'язку між виробником та споживачем, що здійснюється безпосередньо ринком. Вона доводить споживчі товари і послуги до споживача від виробника шляхом купівлі продажу. Одним з основних напрямків комерційно-посередницької діяльності є оптова торгівля. Це основна форма, що виражає сутність комерційно-посередницької діяльності, сприяє активному регулюванню процесів нагромадження і переміщення продукції в часі і просторі.

В даний час оптова торгівля має важливе значення для вітчизняної економіки. Саме вона впроваджує на ринок велику кількість як зарубіжної, так і вітчизняної продукції. Оптова торгівля приділяє увагу покращенню якості товарів українського виробництва для завоювання місця, як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Важлива роль у підвищенні ефективності торгівельної діяльності належить обліковому забезпеченню її реалізації. Наявність точної, повної, своєчасної, об'єктивної та детальної облікової інформації є необхідною умовою оптимізації торгівельного процесу на підприємстві.

В свою чергу забезпечення достовірності бухгалтерського біліку на підприємствах оптової торгівлі неможливе без впровадження дієвої системи контролю за реалізацією облікового процесу. У зв'язку з цим питання удосконалення організаційно-методичного забезпечення обліку і аудиту торгівельних операцій набувають особого значення.

Питанням теорії та методити обліку і аудиту торгівельних операцій на підприємствах оптової торгівлі присвячено праці таких науковців як: О.Г. Дроздова, О.Г. Бондарчук, О.І. Бондарчук, В.Б. Захожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.В. Апопій, Т.В. Мултанівська, Т.С. Воїнова, С.А. Буралн. Серед

зарубіжних дослідників окресленої проблематики слід відзначити М.Н. Григорьев, У. Фарук, Є.Н. Варламова, В.С. Карагод, В.В. Кукушка.

Не зважаючи на велику кількість досліджень даної сфери питання організації та методики обліку і аудиту торговельних операцій саме на підприємствах оптової торгівлі потребують подальшого розвитку.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розробка рекомендацій щодо удосконалення обліку і аудиту торговельних операцій на підприємствах оптової торгівлі.

Для досягнення поставленої мети в дипломній роботі необхідно вирішити такі завдання:

- обґрунтувати сутність оптової торгівлі як економічної категорії;
- визначити місце та роль оптової торгівлі в економіці країни;
- узагальнити теоретичні та методичні засади обліку і аудиту руху товарів в оптовій торгівлі;
- здійснити економічний та фінансовий аналіз торговельної діяльності підприємства оптової торгівлі та виявити тенденції її розвитку;
- проаналізувати сучасний стан обліково-контрольного забезпечення управління торговельними операціями на підприємствах оптової торгівлі;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення організації обліку торговельних операцій на підприємствах оптової торгівлі;
- удосконалити методичний підхід щодо проведення аудиту торговельної діяльності в оптовій торгівлі.

Об'єктом дослідження є процеси обліку та аудиту торговельних операцій на підприємствах оптової торгівлі.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та практичні аспекти обліку і аудиту операцій, пов'язаних з рухом товарів на підприємствах оптової торгівлі.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та виконання завдань дослідження застосовувались загальнонаукові та спеціальні методи

такі як: вертикальний, горизонтальний, коефіцієнтний аналіз, економіко-математичні розрахунки, порівняння та узагальнення - для дослідження обліку торгівельних операцій та аналізу фінансової звітності. Графічний і табличний методи - для наочного зображення аналізуємих процесів. Методи аналізу та синтезу, порівняння та узагальнення – для дослідження суті оптової торгівлі та при розробці рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад обліку та аудиту.

Інформаційною базою дослідження є публікації зарубіжних та вітчизняних вчених і практиків, матеріали спеціальних періодичних видань, офіційні дані державної служби статистики України, фінансові звіти та інші статистичні дані підприємств оптової торгівлі за 2015-2018 рр. В якості нормативно – правової бази використовувались закони України, постанови, національні та міжнародні стандарти, інструктивно-методичні матеріали з питань обліку і аудиту в оптовій торгівлі та аналізу фінансової звітності підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

удосконалено:

- систему аналітичного обліку руху товарів на підприємстві шляхом розробки та використання додаткових облікових реєстрів за номенклатурними групами реалізованих товарів та в розрізі окремих сегментів ринку, що надає можливість отримувати інформацію про стан торгівельних операцій в режимі реального часу та підвищувати внаслідок цього дієвість системи оперативного контролю та аналізу на підприємстві;

- методичний підхід щодо проведення аудиту торгівельних операцій на оптових підприємствах на підставі врахування специфіки даної сфери торгівлі, що дозволяє здійснювати об'єктивну оцінку достовірності облікової інформації та звітності щодо торгівельної діяльності підприємства та визначити додаткові резерви підвищення її ефективності;

отримало польшого розвитку:

- порядок формування облікової політики на підставі включення до змісту основних її розділів положень щодо операцій пов'язаних з рухом товарів на підприємстві, що сприятиме своєчасному та достовірному відображенню та розкриттю інформації про товарні операції та фінансовий стан підприємства;

- методичні підходи щодо формування вартості товарів шляхом обґрунтування необхідності впровадження окремого обліку транспортно-заготівельних витрат на відповідному рахунку, що забезпечує достовірну та об'єктивну оцінку товарів при їх реалізації та фінансових результатів діяльності підприємства в цілому;

- порядок ведення бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів на підставі застосування транзитної форми товарообігу, що сприятиме спрощенню та скороченню тривалості облікового процесу на підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що реалізація розроблених в роботі пропозицій сприятиме підвищенню ефективності управління торгівельними операціями в оптовій торгівлі.

Публікації. За матеріалами дослідження опублікована наукова стаття загальним обсягом 0,7 д.а., підготовлена до друку стаття обсягом 0,5 д.а.

Структура та обсяг магістерської роботи. Магістерська робота складається зі вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел із 52 найменувань та 12 додатків. Основний зміст роботи викладено на 87 сторінках тексту. Дипломна робота містить 52 таблиці, 20 рисунків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність обраної теми магістерської роботи, яка обумовлена практичним значенням; визначено мету та завдання, об'єкт, предмет, та методи дослідження; розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих результатів; зазначено зв'язок роботи з науковими програмами; наведено апробацію результатів дослідження.

У першому розділі магістерської роботи «Теоретично-методичні засади обліку і аудиту торгівельних операцій в оптовій торгівлі» розкрито сутність оптової торгівлі, визначено її місце в економіці України, проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту торгівельних операцій на оптових підприємствах, визначено особливості бухгалтерського обліку та методичні підходи до аудиту торгівельних операцій в оптовій торгівлі.

Дослідження існуючих підходів до тлумачення поняття «оптова торгівля» дозволило обґрунтувати дефініцію даної категорії. Запропоновано під оптовою торгівлею розуміти вид економічної діяльності в сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів за договорами поставки партіями для подальшого їх продажу кінцевому споживачеві через роздрібну торгівлю, для виробничого споживання та надання пов'язаних із цим послуг. Саме дане визначення, на нашу думку, є найбільш точним та повністю розкриває сутність досліджуваного об'єкту.

У сфері оптової торгівлі її об'єктами є склад товарний (універсальний, спеціалізований, змішаний) та магазин-склад, а суб'єктами - фізичні та юридичні особи, їх філії (відокремлені підрозділи).

Досліджено динаміку оптового товарообігу, яка характеризується позитивними показниками (рис. 1).

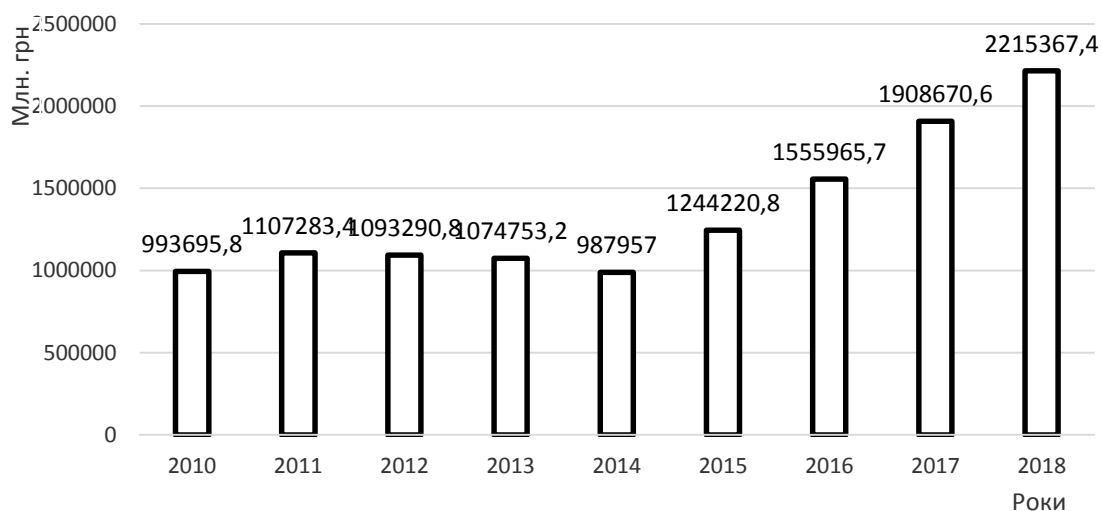


Рис. 1.1 Динаміка оптового товарообігу за 2010-2018 рр., млн. грн

Визначено місце оптової торгівлі в загальному обсязі реалізованої продукції (товарів, послуг) серед суб'єктів господарювання України. У 2018 році вона займала друге місце (24%), після промисловості.

Але попри позитивну динаміку розвитку оптова торгівля в Україні постійно стикається з такими проблемами, як:

- недосконалість податкового законодавства;
- невідповідність нормативно-правової бази сучасним вимогам;
- недостатній рівень інформаційного забезпечення клієнтів ринку;
- відсутність системи державного регулювання оптової сфери;
- низький розвиток складської мережі;
- невміння підприємств оптової торгівлі створювати чітку стратегію функціонування на ринку.

Основними нормативно-правовими документами, які регулюють організацію бухгалтерського обліку і аудиту діяльності в оптової торгівлі, є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», 15 «Доходи» та 16 «Витрати», Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

Під торговельними операціями в оптовій торгівлі слід розуміти операції, пов'язані зі збереженням товарів і їхнім рухом.

У роботі розкриті особливості обліку торговельних операцій в оптовій торгівлі, а саме:

- транспортно-заготівельні витрати включаються до первісної вартості товарів (дебет субрахунку 281 «Товари на складі»), або відображаються на окремому субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати» і

розподіляються за середнім відсотком між реалізованими товарами та їх залишками на складі;

- для обліку торгової націнки не використовується окремий рахунок 285 «Торгова націнка», її рівень визначається для кожної групи або партії товару і оформляється відповідним наказом керівника торгового підприємства.

Проаналізовано методичні підходи до аудиту торгівельних операцій в оптовій торгівлі та визначені основні етапи аудиторської перевірки (рис. 2)



Рис. 2. Етапи аудиторської перевірки

На попередній стадії оцінюються можливості проведення аудиту, передбачувані масштаби і тривалість перевірки. На стадії планування проводиться робота, пов'язана з розробкою плану і програми аудиту, попередньою оцінкою рівня суттєвості і аудиторського ризику, оцінюється система внутрішнього контролю за операціями з товарами.

Чинниками, які безпосередньо впливають на зміст програми аудиту підприємств оптової торгівлі є організаційна структура і система бухгалтерського обліку аудіюємої особи, вид діяльності, застосовувана система оподаткування.

На етапі проведення аудиторської перевірки аудитор отримує достатні та належні докази з метою обґрунтування своєї думки.

На заключному етапі аналізуються та узагальнюються результати аудиторської перевірки та формулюється висновок щодо достовірності,

об'єктивності, повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності операцій з товарами.

У другому розділі «Організація обліку і аудиту торгівельних операцій на підприємствах оптової торгівлі» надано характеристику фінансово-господарської діяльності діячого підприємства в сфері оптової торгівлі ТОВ «Клімаенерготрейд», здійснено економічний та фінансовий аналіз його діяльності, досліджено стан обліку і аудиту на ньому. За результатами дослідження виявлені проблеми в діяльності досліджуємого підприємства.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Клімаенерготрейд» (далі за текстом – Товариство) було заново 4 квітня 2008 року як оптовий продавець сантехнічної продукції. Основними видами діяльності Товариства є: неспеціалізована оптова торгівля та монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування.

Купівля товарів проводиться на підставі договорів купівлі-продажу товару. Угоди укладаються з великими постачальниками і на тривалий термін. Продаж здійснюється на договірній основі тільки оптом.

Аналіз фінансового стану Товариства свідчить, що найбільшу частку в структурі активів підприємства займають оборотні активи (більше 98%) за рахунок запасів, що обумовлено специфікою діяльності підприємства.

Серед джерел фінансування господарської діяльності Товариства частка власного капіталу складає 70% за рахунок щорічного отримання прибутку, що дозволяє зробити висновок про фінансову стійкість Товариства та здатність його прогнозувати діяльність в довгостроковій перспективі. Товариство є платоспроможним. Разом з тим співвідношення тенденцій змін показників платоспроможності свідчить про необхідність збільшення в Товаристві високоліквідної частини оборотних активів за рахунок проведення ефективної маркетингової політики.

За результатами дослідження встановлено, що значна частина доходів та витрат Товариства залежить від реалізації товарів. Динаміка зміни доходів

та витрат Товариства протягом досліджуємого періоду представлена на рис. 3.

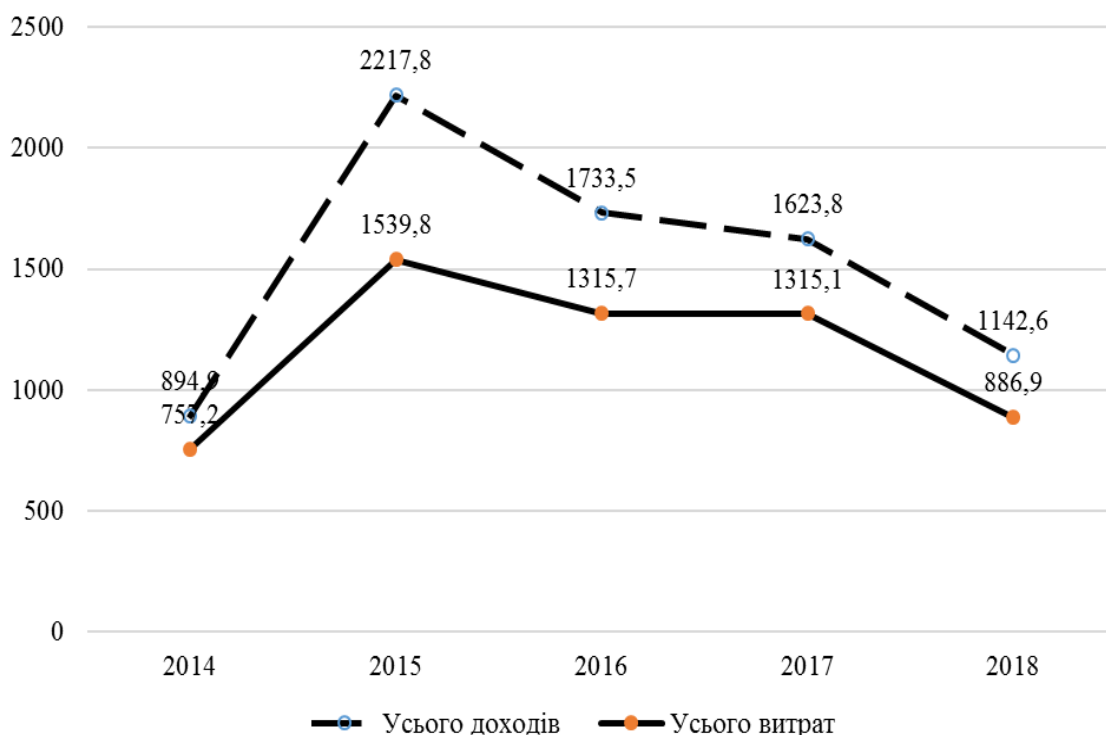


Рис. 3. Динаміка величини доходів та витрат Товариства за 2014-2018

Скорчення обсягів реалізації товарів обумовлено неефективною роботою Товариства з клієнтами, погіршенням ділової репутації Товариства, зростанням конкуренції на ринку товарів.

Результати аналізу оборотності активів та пасивів дозволи зробити висновки, що підприємство активно використовує наявні основні засоби, проте має великі запаси оборотних активів, що вказує на неефективну політику управління запасами та незабезпеченість безперебійного процесу торгівлі.

Дослідження стану організації обліку і аудиту торгівельної діяльності Товариства дозволило виявити такі проблеми в обліково-контрольному забезпеченні управління товарними операціями: невідповідність обліку транспортно-заготівельних витрат (далі за текстом - ТЗВ) та порядку визначення собівартості реалізованих товарів вимогам П(С)БО 9 «Запаси»; неефективне використання товарних запасів; відсутній моніторингу ринку;

відсутність умов для забезпечення безперебійного процесу реалізації товарів; значна нестача високоліквідних активів; відсутність графіку документообігу.

У третьому розділі «Удосконалення обліково–контрольного забезпечення управління торгівельними операціями на підприємствах оптової торгівлі» надано рекомендації щодо вдосконалення облікового процесу на підприємствах оптової торгівлі та запропанована методика аудиторської перевірки торговельних операцій в оптової торгівлі.

Облікова політика є одним з основних елементів системи обліку будь-якого підприємства. Вона є базою, за допомогою якої визначається порядок ведення бухгалтерського обліку, який залежить від специфіки та виду діяльності підприємства на які звертаються увага в процесі розробки облікової політики.

При розробці облікової політики для оптових підприємств значну увагу слід приділяти таким її елементам, як порядок формування та розподілу ТЗВ; визначення складу витрат на збут, адміністративних та операційних витрат та їх списання; визначення резерву майбутніх витрат та платежів; складання графіку документообігу.

На досліджуємому підприємстві облікова політика не в повній мірі відповідає встановленим вимогам. Рекомендований зміст облікової політики для Товариства за основними її розділами представлено на рис. 4.

Жодне підприємство не може обійтися без ведення первинної документації, яка є базовою для обліку. Інформація про будь-яку господарську операцію повинна вчасно потрапляти до головного бухгалтера, інакше можуть бути порушення в строках відображенні діяльності підприємства.

В роботі запропоновано власну розробку графіку документообігу для досліджуємого підприємства враховуючі особливості його діяльності.

При надходженні товарів на склад оптового підприємства одним з основних питань є достовірна оцінка їх первісної вартості. Це в значній мірі

залежить від обраного методу обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

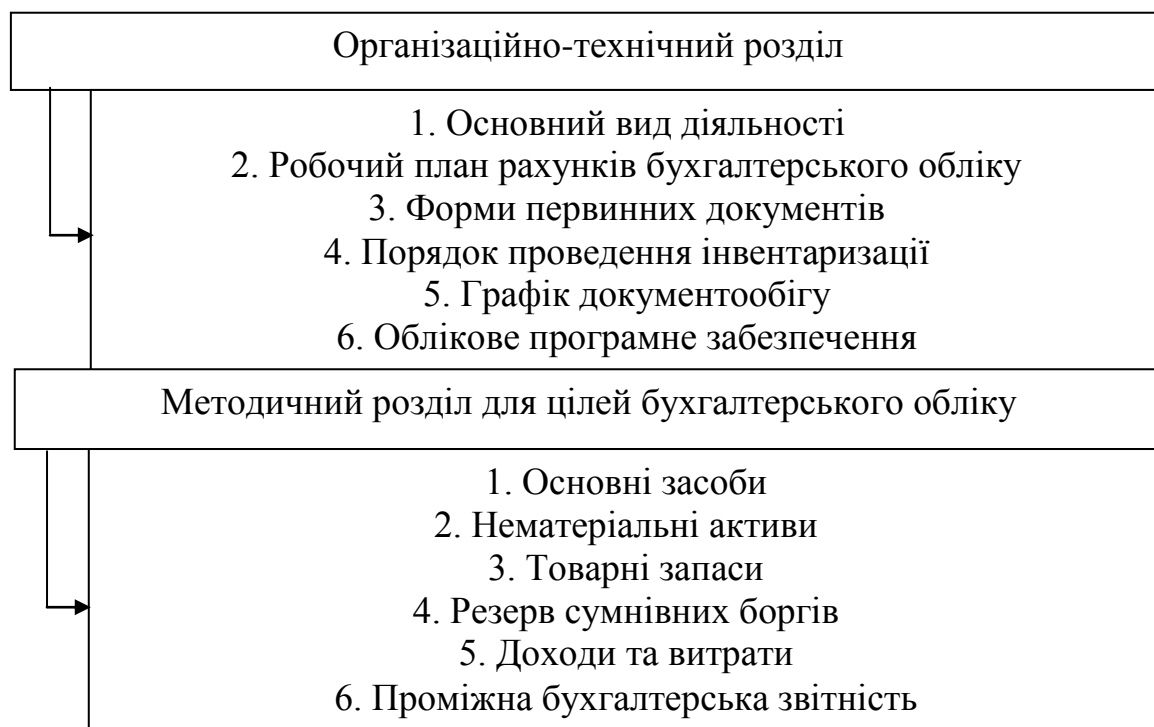


Рис. 4. Основні розділи облікової політики підприємства оптової торгівлі

Як було зазначено вище, на досліджуємому підприємстві ТЗВ не включаються до собівартості реалізованих товарів, що є порушенням діючого законодавства. Враховуючі відсутність можливості прямого віднесення ТЗВ на товари при їх придбанні на досліджуємому підприємстві вважаємо за необхідне вести облік ТЗВ окремо від обліку товарів на рахунку 289 «ТЗВ» з послідовним їх розподілом за середнім відсотком між товарами, що продаються та залишками товарів на складі.

При оптимізації облікового процесу на підприємствах оптової торгівлі особливої уваги заслуговують операції, пов'язані з реалізацією товарів. Саме від показника товарообігу залежить успіх підприємства торгівлі та його подальший розвиток. В зв'язку з цим для отримання необхідної інформації про стан торгівельних операцій в режимі реального часу запропоновано використовувати проміжну оперативну звітність (табл. 1 та табл. 2)

Таблиця 1

Аналіз реалізації товарів за номенклатурними групами

Найменування номенклатурної групи	Об'єм продажу, шт	Собівартість, тис. грн	Середня ціна продажу, грн	Виручка, тис. грн.	Валовий дохід, тис. грн.	Рентабельність, %	Питома вага номенклатурної групи, %	
							в загальному обсязі продаж	в об'ємі продаж номенклатурної групи
<i>Бойлери</i>								
Bosch	20	43,47	2500	50	6,53	15	4	26,7
Atlantic	15	32,6	2500	37,5	4,9	15	3,2	20
...								
Разом	75	163,04	x	187,50	24,46	x	16,4	100
<i>Труби</i>								
Екоplast ic	14356	56,17	4	64,4	8,23	14	5,5	40
VS	7000	27,39	4	31,4	4,01	14	2,7	19,5
...								
Разом	35000	136,95	x	157,5	20,55	x	13,7	100
...								
Разом по організації	21345	993,56	x	1142,60	149,03	x	100	

Таблиця 2

Аналіз реалізації товарів за покупцями

Покупець	Об'єм продажу, шт	Собівартість, тис. грн	Виручка, тис. грн	Валовий дохід, тис. грн	Питома вага покупця, %	
					в загальному обсязі продажу	в об'ємі продажу номенклатурної групи
Регіональна торгівля						
ТОВ СГП «Нібулон»	159	10,00	13,48	3,48	2	9
ФОП Лінчаковський	1129	70,48	81,05	10,5	7	28
...						
Разом	4354	248,69	286,00	37,3	25	100
Міська торгівля						
ДП «Нарп»	119	9,59	11,03	1,44	1	1,2
ТОВ «ТК «Базіс»	14504	487,46	560,58	73,12	49	65
...						
Разом	17000	744,86	856,60	111,73	75	100
Разом по організації	21345	993,56	1142,60	149,03	100	x

Показники запропонованих аналітичних реєстрів представлені за видами товарів та в розрізі окремих покупців і формуються на підставі первинних документів, підтверджуючих відвантаження товарів.

Одним з напрямів збільшення товарообігу на досліджуємому підприємстві є використання транзитної форми постачання товарів покупцям. З двох існуючих форм транзитної реалізації товарів (з участю та без участі в розрахунках оптового підприємства) для досліджуємого підприємства найбільш оптимальною є реалізацію товарів транзитом з участю в розрахунках.

Так як на досліджуємому підприємстві в даний час відсутня транзитна торгівля товарами, то при її впровадженні реалізація товарів буде здійснюватись за схемою, наведеною на рис. 5.

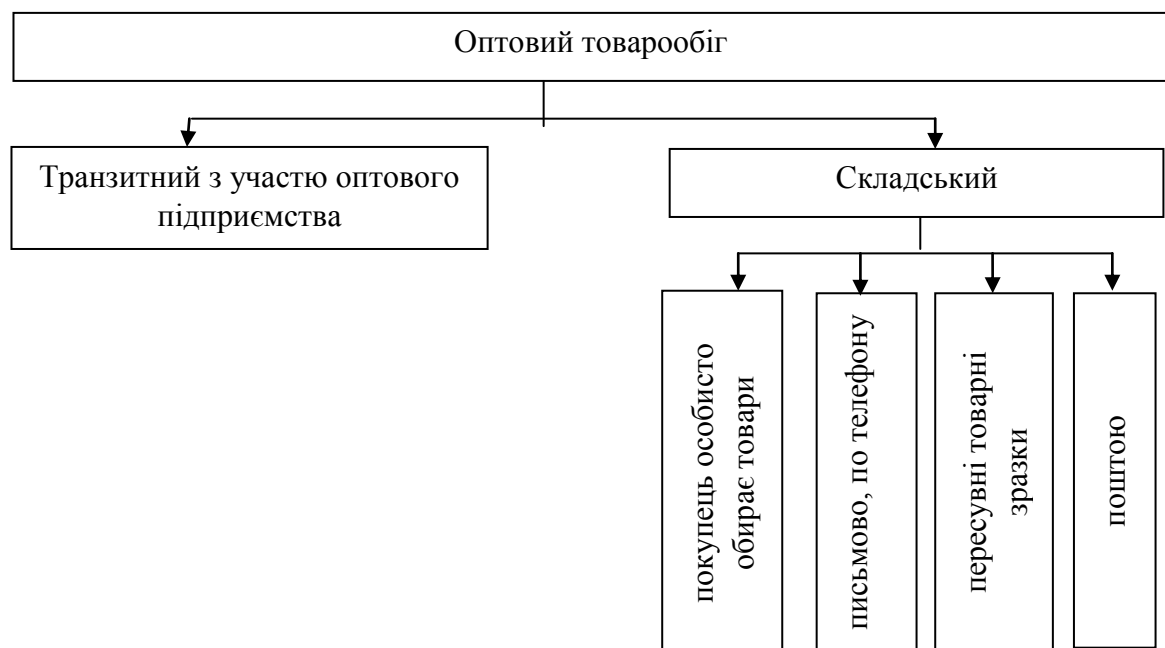


Рис. 5. Схема товарообігу на оптовому підприємстві

Для відображення в обліку операцій, пов'язаних з реалізацією товарів транзитом, рекомендовано використання додаткових субрахунків: 287 «Транзитні товари в дорозі», 931 «Витрати на дослідження кон'юнктури ринку», 932 «Трансакційні витрати при реалізації товарів транзитом», 933 «Транспортно-експедиційні витрати», 934 «Соціальні та інші витрати на реалізацію товарів транзитом».

Використання даної форми реалізації товарів на досліджуємому підприємстві забезпечує зменшення витрат, як на транспортування товарів, так і на їх зберігання, скорочення обсягу вантажо-розвантажувальних робіт

на складах оптового підприємства, зниження втрат товарів, сприяє зменшенню потреби у складських приміщеннях та кількості складських операцій, скороченню тривалості облікового процесу та підвищенню ефективності управління товарами в цілому.

Для підвищення дієвості системи внутрішнього контролю на досліджуємому підприємстві доцільно проводити аудиторську перевірку торгівельних операцій. Враховуючі особливості оптової торгівлі запропонована методика аудиту руху товарів основними елементами якої є мета, завдання, об'єкти, нормативно-правове та інформаційне забезпечення та програма перевірки.

Метою проведення аудиту торгівельних операцій на підприємствах оптової торгівлі є формування аудитором незалежної професійної думки щодо законності, достовірності, повноти та правильності відображення в обліку та звітності інформації про рух товарів на підприємстві.

До основних завдань аудиту торгівельних операцій відносяться:

- перевірка наявності та забезпечення якісного збереження товарів на складах;
- контроль правильності, своєчасності та повноти відображення торгівельних операцій у документах;
- перевірка правильності визначення первісної вартості товарів;
- підтвердження забезпечення внутрішнього контролю товарів при транспортуванні;
- перевірка приймання та реєстрації товарів;
- перевірка реальності існування товарів та права власності на них;
- перевірка оплати товарів та порядок повернення їх постачальнику;
- перевірка ведення обліку торгівельних операцій відповідно до П(С)БО та облікової політики;
- правильність обраних принципів обліку запасів;
- встановлення правильності визнання й оцінки товарів;

- перевірка уцінки та дооцінки товарів;
- оцінка системи внутрішнього контролю за товарами;
- перевірка якості проведення інвентаризації товарів;
- відповідність аналітичного обліку товарів синтетичному;
- перевірка правильності та достовірності відображення торгівельних операцій у фінансовій звітності.

Виходячи з мети та поставлених завдань аудиту операцій з товарами до складу його об'єктів можна віднести: товари та їх собівартість; документальне оформлення операцій, пов'язаних з товарами; оцінка товарів; стан синтетичного та аналітичного обліку; показники ефективності товарних операцій; інформація про порушення обліку, які були документально підтверджені в актах ревізії та аудиторських звітах.

Основним елементом методики аудиту торгівельних операцій є визначення напрямів його проведення. Враховуючі особливості оптової торгівлі основні напрямки аудиторської перевірки операцій, пов'язаних з рухом товарів, необхідно визначати в розрізі її традиційних етапів та за видами операцій, пов'язаних з об'єктами аудиту. Основні етапи та напрями аудиторської перевірки наведені в табл. 3.

Таблиця 3

Програма аудиторської перевірки торгівельних операцій на підприємстві
оптової торгівлі

№	Перелік аудиторських процедур
<i>Початковий етап</i>	
1.1	Вивчення організаційної структури підприємства
1.2	Вивчення системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку за операціями, пов'язаними з товарами
1.3	Оцінка аудиторського ризику, визначення рівня суттєвості та методів перевірки
1.4	Визначення необхідності участі в проведенні інвентаризації товарів
1.5	Складання плану та розробка програми аудиторської перевірки товарних операцій
<i>Основний етап</i>	
2.1	Процес постачання товарів
2.1.1	Звірка залишку товарів за даними головної книги з залишками в облікових регістрах та фінансовій звітності
2.1.2	Перевірка своєчасності та правильності оприбуткування товарів
2.1.3	Перевірка товарів, які знаходяться в дорозі

2.1.4	Перевірка правильності формування ТЗВ
2.1.5	Звірка договорів, рахунків-фактур та накладних з постачальниками на своєчасність, достовірність оприбуткування товарів, ідентичність за ціною та кількістю
2.2	Процес зберігання товарів
2.2.1	Перевірка реальності товарів, відображених в обліку та звітності
2.2.2	Перевірка достовірності відображення руху товарів в товарних звітах
2.2.3	Взаємна звірка даних товарного звіту з аналітичним обліком товарів
2.2.4	Перевірка правильності зберігання придбаних товарів
2.2.5	Перевірка правильності відображення в обліку різниць, що виникають при пересортуванні товарів
2.2.6	Перевірка документального оформлення товарів, які знаходяться на відповідальному зберіганні
2.2.7	Перевірка документального оформлення обліку внутрішньо-системного відпуску товарів
2.2.8	Перевірка стану аналітичного обліку товарів та його тотожності з синтетичним обліком
2.3	Процес реалізації товарів
2.3.1	Перевірка правильності, своєчасності та достовірності документального оформлення та відображення в обліку операцій, що пов'язані з реалізацією товарів
2.3.2	Перевірка достовірності розрахунків з покупцями товарів
2.3.3	Перевірка правильності визначення собівартості реалізованих товарів
2.3.4	Перевірка правильності розподілу транспортно-заготівельних витрат при реалізації товарів
2.3.5	Перевірка правильності нарахування торгової націнки на товари
2.3.6	Перевірка правильності надання знижок покупцям та їх відображення в обліку
2.3.7	Перевірка повноти та достовірності розкриття інформації про товари та товарні операції у фінансовій звітності
2.3.8	Перевірка правильності визначення фінансового результату
<i>Заключний етап</i>	
3.1	Групування та узагальнення результатів аудиту за даними робочих документів
3.2	Формулювання думки за результатами перевірки та складання аудиторського звіту
3.3	Розробка рекомендацій щодо покращення організації обліку товарних операцій та оптимізації процесу управління ними.

Для відображення результатів аудиторської перевірки торгівельних операцій за визначеними її напрямками розроблені робочі документи. Сформований пакет робочих документів дозволяє забезпечити необхідний рівень обґрунтованості аудиторського висновку та надає змогу підвищити якість та системність аудиту.

Застосування комплексного підходу щодо проведення аудиту торгівельних операцій на підприємствах оптової торгівлі дозволить розробити

ефективну політику управління товарними запасами та своєчасно вжити заходи щодо прогнозування та попередження кризових явищ.

ОСНОВНІ ВИСНОВКИ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

Результати проведених досліджень дозволяють зробити такі висновки та пропозиції:

1. Оптова торгівля є пріоритетною галуззю економіки, яка з кожним роком набуває все більших темпів розвитку, має високу прибутковість, активно запроваджує на внутрішній ринок вітчизняні та зарубіжні товари, зосереджуючи увагу на підвищенні їх якості. В обсягах реалізованої продукції (товарів, послуг) України оптова торгівля в цілому займає 24%. Це вказує на достатньо високий вплив оптової торгівлі на економіку країни та на необхідність її подальшого розвитку.

2. На основі узагальнення існуючих наукових підходів до тлумачення поняття «оптова торгівля» ця категорія визначена як вид діяльності в сфері товарообігу, який передбачає купівлю-продаж товарів за договорами поставки партіями для подальшого продажу споживачам через роздрібну торгівлю. Дане визначення є найбільш повним у розкритті поняття та надає можливості найбільш точного розуміння сутності досліджуємого об'єкту обліку.

3. Аналіз та узагальнення результатів проведеного дослідження дозволило виявити такі проблеми в організації облікового процесу в цілому по галузі оптової торгівлі:

- відсутність диференційованого підходу при розробці законодавчих актів до підприємств торгівлі в залежності від їх виду;
- недосконалість податкового законодавства;
- невідповідність нормативно-правової бази сучасним вимогам;
- недостатній рівень інформаційного забезпечення клієнтів ринку;
- відсутність системи державного регулювання оптової сфери;
- низький розвиток складської мережі;

- невміння підприємств оптової торгівлі створювати чітку стратегію функціонування на ринку.

4. Результати аналізу фінансового стану Товариства свідчать про його незалежність від зовнішніх джерел фінансування, здатність повністю фінансувати необоротні активи та більшу частину оборотних активів. Разом з цим недостатність високоліквідних активів не дозволяє Товариству своєчасно погашати свою заборгованість. Платоспроможність Товариства в цілому на підприємстві досягається тільки за рахунок наявності великої кількості товарних запасів.

Доходи та витрати Товариства мають постійну тенденцію до зменшення, що пов'язано зі зменшенням кількості покупців, погіршенням ділової репутації та зростанням кількості конкурентів в сфері оптової торгівлі сантехнічними товарами.

За результатами аналізу оборотності активів встановлено, що Товариству необхідно стимулювати збут товарів, збільшувати їх товарообіг та переглянути політику управління товарними запасами в цілому.

5. Для оптимізації облікового процесу на підприємстві оптової торгівлі запропоновано доповнити зміст основних розділів облікової політики положеннями в частині руху товарів: організаційно-технічний розділ – робочий план рахунків за торгівельними операціями, форми первинних та облікових реєстрів, графік документообігу, обліковий програмний продукт; методичний розділ – методи оцінки товарів при їх надходженні та реалізації, порядок визначення та розподілу транспортно-заготівельних витрат, умови визнання та списання витрат на збут та управлінських витрат.

6. Враховуючі особливості діяльності підприємства оптової торгівлі обгрунтовано необхідність ведення обліку ТЗВ окремо від обліку товарів на спеціальному рахунку з їх розподілом в кінці звітної періоду між обсягом реалізованих товарів та їх залишком на складі. Даний підхід сприяє достовірному визначенню вартості товарів та фінансових результатів діяльності підприємства.

7. Важливою умовою ефективного менеджменту підприємства є належна система аналітичного обґрунтування кожного показника та наявність дієвої системи контролю. У зв'язку з цим запропоновані форми аналітичних облікових реєстрів, які дозволяють отримувати інформацію про процеси реалізації товарів в режимі реального часу та здійснювати їх оперативний контроль та аналіз. Інформація отримана за допомогою рекомендованих реєстрів є важливим компонентом для визначення оптимального асортименту товарів та прогнозування розвитку ринку їх збуту.

8. Збільшення обсягів товарообігу в оптовій торгівлі пов'язано насамперед з впровадженням прогресивних організаційних форм реалізації товарів. Однією з таких форм є транзитний товарообіг. З урахуванням особливостей діяльності досліджуемого підприємства рекомендовано до використання транзитна форма реалізації товарів за участю в розрахунках оптового підприємства як найбільш оптимальна в умовах активного розвитку комунікацій. Запропоновано порядок відображення в бухгалтерському обліку транзитних операцій з використанням додаткових спеціальних субрахунків. Реалізація транзитної форми торгівлі та відповідної системи обліку сприятиме суттєвому скороченню витрат на збут та підвищенню рентабельності діяльності підприємств оптової торгівлі.

Для зростання обсягів товарообігу та запобігання створення на підприємстві зайвих запасів необхідна також розробка та впровадження ефективної маркетингової політики.

9. В умовах відсутності на досліджуемому підприємстві системи внутрішнього контролю за реалізацією торгівельних операцій рекомендовано здійснювати аудиторську перевірку торгівельної діяльності Товариства. У зв'язку з цим розроблено методику аудиту руху товарів на підприємстві, визначені основні її елементи з урахуванням специфіки оптової торгівлі. Для відображення результатів аудиту торгівельної діяльності сформовано відповідний пакет робочих документів аудитора. Рекомендований порядок

проведення аудиторської перевірки дозволяє отримати достатні та відповідні докази для обґрунтування висновків щодо правомірності та достовірності відображення торгівельних операцій в обліку та звітності підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ

1. Бурлан С. А., Панченко І. М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. Ефективна економіка. 2019. № 11.

2. Панченко І.М. Аудит товарних операцій на підприємствах оптової торгівлі/ І.М. Панченко // Студентські наукові студії : Молодіжний науковий журнал. – Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2020. (подано до друку)

АНОТАЦІЯ

Панченко І.М. Організаційно-методичне забезпечення обліку і аудиту торгівельних операцій на підприємствах оптової торгівлі. – Рукопис.

Магістерська робота на здобуття ступеня вищої освіти магістр за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» – Чорноморський національний університет імені Петра Могили, Миколаїв, 2020.

Магістерська робота присвячена вивченню теоретичних і практичних основ обліку і аудиту торгівельних операцій на підприємствах оптової торгівлі, а також розроблено шляхи удосконалення облікового процесу.

Згідно поставлених мети та завдань в роботі розкрито сутність оптової торгівлі як економічної категорії; узагальнено теоретичні та методичні засади обліку і аудиту руху товарів в оптовій торгівлі; здійснено економічний та фінансовий аналіз торгівельної діяльності підприємства оптової торгівлі; проаналізувано сучасний стан обліково-контрольного забезпечення управління торгівельними операціями на підприємствах оптової.

У результаті дослідження запропоновано доповнення змісту основних розділів облікової політики для оптимізації облікового процесу на підприємстві. Обґрунтовано необхідність введення обліку транспортно-заготівельних витрат окремо від обліку товарів на спеціальному рахунку. Запропоновано введення форм аналітичних облікових реєстрів для визначення оптимального асортименту товарів та прогнозування роцвитку ринку їх збуту. Обґрунтовано введення на підприємстві транзитної форми товарообігу для збільшення його обсягів. Розроблено методику аудиту руху товарів на підприємстві.

Ключові слова: оптова торгівля, облік торгівельних операцій, аудит, методика аудиту, етапи аудиту, програма аудиту.

ABSTRACT

Panchenko I.M. Organizational and methodological support of accounting and audit of trading operations at the enterprises of wholesale trade. – Manuscript.

Master's thesis for the degree of Master of Higher Education specialty 071 – accounting, analysis and audit (by the types of economic activity) – Accounting and Taxation - Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolaiv, 2020.

The master's thesis is devoted to the study of theoretical and practical bases of accounting and audit of trading operations at the enterprises of wholesale trade, and also the ways of improvement of the accounting process are developed.

According to the set goals and tasks, the essence of wholesale trade as an economic category is revealed; generalized theoretical and methodological principles of accounting and audit of the movement of goods in the wholesale trade; carried out economic and financial analysis of the trading activity of the wholesale trade enterprise; the current state of accounting control of trade operations management at wholesale enterprises is analyzed.

The study proposes to supplement the content of the main sections of accounting policies to optimize the accounting process at the enterprise. The necessity of entering the

accounting of transport and procurement costs separately from the accounting of goods in a special account is substantiated. It is proposed to introduce forms of analytical accounting registers to determine the optimal range of goods and to predict the market development of their sales. The introduction of a transit form of trade for the enterprise to increase its volumes is justified. The technique of audit of movement of goods at the enterprise is developed.

Keywords: wholesale, accounting of trading operations, audit, audit methodology, stages of audit, audit program.