

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**



ЧЕРНІН ОЛЕКСАНДР ЯКОВИЧ

УДК 657.12 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ
ТОВАРІВ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор,
Корінько Микола Данилович
Національна академія статистики, обліку та аудиту,
завідувач кафедри аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Бардаш Сергій Володимирович
Київський кооперативний інститут бізнесу і права,
завідувач кафедри фінансів, банківської справи та
страхування

кандидат економічних наук, доцент
Гордополов Володимир Юрійович
Київський національний торговельно-економічний
університет,
доцент кафедри фінансового аудиту

Захист відбудеться "28" квітня 2017 р. о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103.

Автореферат розісланий "28" березня 2017 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, д.е.н., проф.



О.А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Удосконалення сфери товарного обігу є об'єктивною передумовою стабілізації економіки держави та її подальшого динамічного соціально-економічного розвитку. Ключовою детермінантою ефективного функціонування підприємств оптової торгівлі є належний рівень забезпечення товарами та раціональне їх використання. В Україні за 2013-2016 рр. спостерігається тенденція до зниження обсягів оптового товарообороту (у I кварталі 2016 р. – 315322,8 млн. грн., у 2015 р. – 1244220,8 млн. грн., 2014 р. – 987957,0 млн. грн., у 2013 р. – 1057767,9 млн. грн.)¹. Посилення конкуренції серед суб'єктів господарювання в умовах прояву інфляційних процесів, потреба у розширенні ринків збуту товарів та необхідність пошуку напрямів забезпечення сталого розвитку діяльності зумовлюють потребу удосконалення якості інформаційного забезпечення системи управління підприємств торгівлі. Одним із шляхів формування якісного та релевантного інформаційного базису у процесі розробки варіантів та прийняття ефективних управлінських рішень на підприємствах оптової торгівлі є удосконалення організаційно-методичних засад облікового відображення та внутрішнього контролю операцій з товарами.

Вагомий внесок у розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку та контролю операцій з товарами здійснили такі вітчизняні й зарубіжні науковці, як: Андерсон Х., Антоні Р., Баканов М.І., Бардаш С.В., Білуха М.Т., Бланк І.О., Верига Ю.А., Голов С.Ф., Гордополов В.Ю., Горелкін В.Г., Завгородній В.П., Зоріна О.А., Зубілевич С.Я., Колдуелл Д., Корінько М.Д., Костюченко В.М., Котлер Ф., Кузьмінський А.М., Муса Г., Нідлз Б., Пятов В.В., Соколов Я.В., Сопко В.В. та ін. Віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених, доцільно відзначити, що в умовах сьогодення питання бухгалтерського обліку та контролю товарів зумовлюють потребу в подальших наукових дослідженнях. Зокрема, актуальним є вирішення проблемних питань облікового відображення товарів на підприємствах оптової торгівлі для потреб управління, розвиток елементів облікової політики, організації та методики внутрішнього контролю операцій з товарами, чим і обґрунтовується актуальність теми і основних напрямів дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 370 “Бухгалтерський облік операцій з виробничими запасами” (номер державної реєстрації 0113U007529). У межах наукової теми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням й удосконаленням організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю товарів на підприємстві.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційних та методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю товарів підприємства, зокрема, оптової торгівлі.

¹ Статистичний бюлетень “Продаж і запаси товарів (продукції) в оптовій торгівлі у I кварталі 2016 року”. – К., 2016. – 27 с.

Мета дослідження обумовила необхідність вирішення таких завдань:

- уточнити економічну сутність товарів та визначити їх роль у забезпеченні безперервного функціонування підприємства;
- удосконалити класифікацію товарів як об'єкта бухгалтерського обліку та контролю;
- визначити детермінанти товарної політики підприємства та їх вплив на систему облікового відображення операцій з товарами;
- обґрунтувати сучасні тенденції та перспективи розвитку облікової політики операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі;
- здійснити критичну оцінку та запропонувати напрями удосконалення методики облікового відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі;
- дослідити управлінський облік як інформаційний базис прийняття ефективних управлінських рішень у процесі вирішення проблемних питань обліку операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі;
- вивчити організацію внутрішнього контролю операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі;
- висвітлити сучасний стан та запропонувати напрями удосконалення інвентаризації як методу контролю за схоронністю товарів на підприємствах оптової торгівлі.

Об'єктом дослідження є процес облікового відображення та внутрішнього контролю операцій з товарами на підприємстві, зокрема, оптової торгівлі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю операцій з товарами на підприємстві, зокрема, оптової торгівлі.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів. Методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння та історичний метод використані для аналізу існуючих підходів щодо сутності товарів. Системно-структурний метод дозволив удосконалити класифікацію товарів. Бібліографічний і бібліометричний аналіз забезпечили виявлення тенденцій розвитку теорії і методики бухгалтерського обліку та контролю товарів у наукових дослідженнях. Абстрактно-логічний і метод причинно-наслідкових зв'язків застосовувалися для визначення елементів облікової політики щодо операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі. Аналіз, синтез, абстрагування та узагальнення використано для обґрунтування застосування елементів методу бухгалтерського обліку в частині операцій з товарами. За допомогою методів індукції та дедукції сформовано пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, економічної теорії, права та менеджменту, зокрема монографії, статті в періодичних виданнях науково-практичного характеру, матеріали міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференцій, нормативно-правові акти з питань організації і ведення бухгалтерського обліку та підприємницької діяльності, статистичні дані,

економічні огляди та аналітичні матеріали, Інтернет-ресурси, а також результати досліджень, виконаних особисто автором.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій з товарами на підприємстві, зокрема, оптової торгівлі. Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

– класифікацію товарів для потреб бухгалтерського обліку та контролю на основі теоретичного обґрунтування запропонованих ознак та видів (за джерелом виникнення; за місцезнаходженням; за формою; за способом реалізації; за результатами коригування вартості; за відображенням у балансі; за ступенем ліквідності), що дозволило сформувати теоретичний базис для розробки організаційно-методичних положень облікового відображення та контролю зазначеного об'єкту;

– положення облікової політики щодо бухгалтерського обліку операцій з товарами шляхом виокремлення її елементів (визначених на законодавчому рівні та зумовлених галузевою специфікою) з урахуванням напрямів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що сприяє уніфікації підходів до облікового відображення товарів з урахуванням особливостей обраного способу їх реалізації;

– методичне забезпечення облікового відображення операцій з товарами з використанням непрямих способів їх реалізації (транзитом, продажу на товарній біржі, аукціоні) і поглиблення його інформативності шляхом запропонованої системи аналітичних рахунків та пакету первинної документації, що забезпечує належну деталізацію облікової інформації для прийняття управлінських рішень в частині вибору оптимальних каналів збуту товарів;

– організаційно-методичні положення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку товарів в частині ідентифікації структури та впорядкування діяльності центрів відповідальності на основі розробленого Регламенту функціонування центрів відповідальності підприємства оптової торгівлі, оцінки ефективності їх функціонування з використанням розроблених системи внутрішньої звітності та показників оцінки ефективності, що сприяє формуванню цільових інформаційних потоків для планування та управління доходами та витратами від продажу товарів;

– організацію системи внутрішнього контролю товарів шляхом ідентифікації її елементів, етапів здійснення, та процедури формування показників оцінки ефективності на основі розробленого Положення про моніторинг та оцінку ефективності внутрішнього контролю підприємства оптової торгівлі та пакету внутрішньої звітності, що забезпечує реалізацію профілактичної функції контролю та послідовне здійснення перевірок операцій з товарами;

– методичне забезпечення автоматизації проведення інвентаризації товарів оптових підприємств на основі обґрунтування механізму її здійснення з використанням терміналів збору даних, формування документального забезпечення

оформлення результатів інвентаризації товарів в умовах автоматизації, що забезпечує організацію дієвого внутрішнього контролю за рівнем схоронності та ефективності використання товарів на підприємстві;

дістало подальший розвиток:

– уточнення категорійного апарату бухгалтерського обліку та контролю в частині трактування сутності поняття “товари” (активи в матеріальній та нематеріальній формах з достовірно оціненою вартістю, які утримуються підприємством з метою подальшого продажу чи обміну для задоволення потреб споживачів) та визначення ролі товарів у забезпеченні принципу безперервності діяльності підприємства, що забезпечує конвенційність термінологічного апарату та можливість побудови єдиного інформаційного підґрунтя для розробки класифікації товарів;

– систематизація та виокремлення детермінант зовнішнього та внутрішнього середовища формування товарної політики підприємства, що дозволило обґрунтувати їх вплив на систему облікового відображення товарів у розрізі теоретичного та організаційно-методичного підходів з метою встановлення подальших напрямів формування релевантного інформаційного базису для управління стратегією розвитку підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю товарів, які можуть використовуватись суб'єктами господарювання різних організаційно-правових форм, а також бути впроваджені в навчальний процес професійних організацій та вищих навчальних закладів при підготовці фахівців економічного профілю. Основні теоретичні та практичні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств, а саме:

– визначення елементів облікової політики щодо операцій з товарами та пропозиції із застосування структури наказу про облікову політику підприємства оптової торгівлі (ТОВ “ІМР”, довідка № 01-26/7 від 18.12.2014 р.);

– порядок облікового відображення операцій з реалізації товарів транзитом та на товарній біржі з використанням запропонованих аналітичних рахунків, а також документальне забезпечення облікового відображення реалізації товарів за різними каналами збуту (ТОВ “ФЕС УКР”, довідка № 151604 від 16.04.2015 р.);

– організаційно-методичні положення з удосконалення управлінського обліку товарів підприємств оптової торгівлі в частині встановлення структури центрів відповідальності, розробки Регламенту функціонування центрів відповідальності підприємства, використання форм внутрішньої звітності про результати функціонування центрів відповідальності підприємства (ТОВ “ГРУПА РІТЕЙЛУ УКРАЇНИ”, довідка № 118 від 04.09.2014 р.);

– рекомендації з удосконалення організації системи внутрішнього контролю товарів на основі розробки Положення про моніторинг та оцінку ефективності внутрішнього контролю підприємства оптової торгівлі та пакету внутрішньої звітності щодо результатів моніторингу ефективності та якості системи внутрішнього контролю товарів (ПП “ФРАНКСЕРВІС”, довідка № 1603/23 від 03.02.2016 р.).

Пропозиції з удосконалення процедур контролю операцій з товарами використано при розробці навчально-методичного забезпечення дисциплін “Управлінський контроль”, “Внутрішньогосподарський контроль”, “Аудит” (Національна академія статистики, обліку та аудиту, довідка № 142/1 від 14.03.2016 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові результати, розробки та пропозиції дисертаційної роботи є результатом самостійно проведених досліджень автора. Всі праці, в яких викладені результати наукових досліджень, є одноосібними.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 6 міжнародних науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [10–15].

Публікації. За темою дисертаційної роботи опубліковано 15 наукових праць загальним обсягом 5,67 друк. арк., які належать особисто автору, в тому числі 1 стаття у науковому періодичному виданні іншої держави, 7 статей у наукових фахових виданнях України (у т.ч. 1 – внесена до міжнародних наукометричних баз), 1 стаття в іншому виданні, 6 тез доповідей на конференціях.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 180 сторінках друкованого тексту. Робота містить 39 таблиць на 43 сторінках, 23 рисунки на 23 сторінках, 16 додатків на 123 сторінках. Список використаних джерел нараховує 184 найменування і розміщений на 21 сторінці.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, відображено зв'язок роботи з науковими планами та темами, наведено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну, практичне значення одержаних результатів, ступінь їх апробації та висвітлення в публікаціях, наведено інформацію про структуру дисертації.

Перший розділ **“Товари як об'єкт бухгалтерського обліку та контролю”** присвячено дослідженню проблемних питань визначення економічної сутності товарів та їх ролі у забезпеченні безперервного функціонування підприємства, досліджено класифікацію товарів як об'єкта бухгалтерського обліку та контролю, виокремлено детермінанти формування товарної політики підприємства та визначено їх вплив на бухгалтерський облік операцій з товарами.

Підвищення конкурентних переваг на ринку залежить від рівня задоволення потреб споживачів, що зумовлює потребу створення нових стратегічних напрямів управління товарами на основі формування якісної та достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Формування нових умов діяльності суб'єктів господарювання зумовлює модифікацію вимог до системи облікового відображення та контролю операцій з товарами, як джерел одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства.

В умовах нестабільного економічного розвитку, а також розвитку інфляційних процесів модифікується роль товарів у забезпеченні безперервності діяльності торговельних підприємств. Диверсифікація способів торгівлі, обмеженість ресурсів,

стрімкі економічні перетворення призводять до того, що товари виступають одним із засобів забезпечення безперервності діяльності підприємства, оскільки їх ефективне використання прямопропорційно впливає на платоспроможність підприємства.

Формування якісного інформаційного базису в системі бухгалтерського обліку товарів є неможливим без однозначного розуміння сутності поняття “товари”. Наявність великої кількості підходів до визначення сутності терміну “товари” вказує на неоднозначність та багатоаспектність даного поняття, що зумовлено існуванням протиріч у визначеннях наведених авторами. Встановлено, що товари мають ряд економічних сутнісних ознак, які спрямовані на забезпечення формування комплексного розуміння змісту даної дефініції: продукти праці, що мають визначену вартість; товарна маса, призначена для подальшого продажу або обміну; матеріально-виробничі запаси; комплекс споживчих якостей та властивостей корисності; засіб задоволення потреб та бажань споживачів; сукупність матеріальних та нематеріальних властивостей; активи в сфері обігу в процесі переміщення від продавця до споживача.

Дослідивши товари як об’єкт бухгалтерського обліку та контролю, запропоновано комплексний підхід до визначення сутності даного поняття з урахуванням економічного та облікового аспектів. Зокрема, товари як економічну категорію запропоновано трактувати як економічне благо у матеріальній або нематеріальній формі, що утримується суб’єктом господарювання з метою подальшого збуту (обміну) в цілях отримання прибутку та принесення користі (задоволення потреб) споживачу. З точки зору облікового аспекту під поняттям “товари” слід розуміти активи в матеріальній та нематеріальній формах з достовірно оціненою вартістю, які утримуються підприємством з метою подальшого продажу чи обміну для задоволення потреб споживачів, що дозволить уникнути двозначності трактування дефініції, сприятиме формуванню конвенційного категорійно-понятійного апарату та забезпечить реалізацію інформаційної функції бухгалтерського обліку. Необхідність формування теоретичного підґрунтя удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління товарами підприємства потребує уточнення їх класифікація. Систематизація й порівняльний аналіз поглядів вітчизняних та іноземних науковців на класифікацію товарів показали розмаїття існуючих групувальних ознак, що не сприяє їх практичному втіленню. Враховуючи відсутність законодавчо визначених видів товарів та існування суперечностей серед думок науковців щодо виділення видів досліджуваного об’єкта, запропоновано їх удосконалену класифікацію для цілей бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація товарів для потреб бухгалтерського обліку та контролю

<i>№ з/п</i>	<i>Класифікаційна ознака</i>	<i>Види товарів</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1	За джерелом виникнення	Власні Позикові
2	За місцезнаходженням	На складах підприємств оптової торгівлі На складах підприємств роздрібною торгівлі

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
		Товари на митниці Товари на відповідальному зберіганні
3	<i>За формою</i>	<i>Товари в матеріальній формі</i> <i>Товари в нематеріальній формі</i>
4	<i>За способом реалізації</i>	<i>Транзитні товари</i> <i>Біржові товари</i> <i>Аукціонні товари</i>
5	За результатами коригування вартості	Товари, придбані зі знижками Товари, продані зі знижками Уцінені товари Дооцінені товари
6	За відображенням в балансі	Балансові Позабалансові
7	За ступенем ліквідності	Високоліквідні Середньоліквідні Низьколіквідні Неліквідні

Примітка: пропозиції автора виділені курсивом

Наведена класифікація є максимально уніфікованою, оскільки включає перелік найбільш важливих для бухгалтерського обліку класифікаційних ознак та відповідних видів товарів. Використання запропонованої класифікації створює основу для побудови синтетичних та аналітичних облікових рахунків для відображення операцій з товарами, формує інформаційний базис для здійснення внутрішнього контролю операцій з різними видами товарів.

Розробка оптимальної асортиментної політики, яка б відповідала ринковій ситуації та тенденціям споживчого попиту є неможливою без володіння інформацією про вплив детермінант зовнішнього та внутрішнього середовища формування товарної політики підприємства на облікове відображення операцій з товарами. Систематизовані детермінанти зовнішнього економічного середовища (економіко-правові; політико-інституційні; соціальні; технологічні; зміна умов ринкової кон'юнктури; галузеві умови функціонування; рівень невизначеності) та детермінанти внутрішнього економічного середовища (розмір та організаційно-правова форма підприємства; ціна, якість та життєвий цикл товару; організація договірної процесу підприємства; сезонність реалізації товарів; диверсифікація товарів; організація після продажного обслуговування; рівень організації складського господарства та збутової мережі). Оцінка та врахування впливу наведених детермінант зовнішнього та внутрішнього економічного середовища на формування товарної політики підприємства та систему бухгалтерського обліку повинні виступати одним із основних елементів при розробці пропозицій з удосконалення системи облікового відображення товарів.

На основі систематизації та виокремлення детермінант зовнішнього та внутрішнього середовища формування товарної політики підприємства обґрунтовано їх вплив на систему облікового відображення товарів. Врахування впливу виокремлених детермінант сприятиме побудові інтегрованих взаємозв'язків між системою обліку та внутрішнім контролем товарів. У практичній діяльності

підприємства зазначене сприятиме побудові багатопланових, об'єктивних зв'язків між операціями з товарами та слугуватиме всебічному розвитку інформаційного базису для прийняття управлінських рішень адекватних потребам практики діяльності підприємств оптової торгівлі. Оцінка впливу наведених детермінант на облікову інтерпретацію операцій з товарами дозволить розробити систему заходів зі зниження рівня непродуктивних витрат обігу від продажу товарів, які гальмують розвиток діяльності підприємства, визначити оптимальне поєднання асортименту товарів для забезпечення зростання обсягів товарообороту та забезпечення належного рівня конкурентоспроможності.

Другий розділ **“Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку операцій з товарами”** присвячено вивченню сучасних тенденцій та перспектив розвитку облікової політики підприємств оптової торгівлі в частині операцій з товарами, здійсненню критичної оцінки та встановленню напрямів удосконалення методики бухгалтерського обліку операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі, удосконаленню внутрішньогосподарського (управлінського) обліку як інформаційного базису прийняття рішень щодо вирішення проблемних питань обліку операцій з товарами.

Дієвість та вираженість управлінських рішень залежить від сформованого інформаційного базису, якісний рівень якого залежить від деталізації та рівня опрацювання облікової політики на підприємстві. Існування на законодавчому рівні диференційованих варіантів ведення бухгалтерського обліку товарів призводить до того, що облікова політика є одним із ключових інструментів регламентування обліково-аналітичного забезпечення системи управління. За результатами аналізу практики формування облікової політики у діяльності суб'єктів господарювання відстежуються негативні тенденції у частині формального підходу до процесу розробки облікової політики, неналежного врахування впливу галузевих особливостей на облікове відображення товарів, використання стандартизованих формулювань та приділення не належної уваги розробці Положення про облікову політику підприємства.

Елементи облікової політики щодо операцій з товарами доцільно розглядати крізь призму цілей внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Розробка елементів облікової політики підприємств оптової торгівлі з урахуванням напрямів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку операцій з товарами забезпечить формування інформаційних потоків в системі бухгалтерського обліку на основі цільових запитів управлінського персоналу. У зв'язку з цим удосконалено положення облікової політики щодо бухгалтерського обліку операцій з товарами шляхом виокремлення її елементів визначених на законодавчому рівні (методи оцінки товарів при їх надходженні, на дату балансу та при списанні, а також порядок оцінки за справедливою вартістю; порядок облікового відображення витрат обігу та доходів, що виникають при реалізації транзитних, аукціонних та біржових товарів та джерела їх виникнення (центр відповідальності, або до конкретної угоди); бухгалтерський облік транспортно-заготівельних витрат при придбанні та реалізації транзитних, аукціонних та біржових товарів) та зумовлених галузевою специфікою (облікове відображення отриманих та наданих постійних знижок під час придбання

або реалізації товарів; порядок обліку наявності й руху тари як самостійного так і супутнього товару, порожньої тари; затвердження розрізів аналітичного обліку витрат обігу та доходів залежно від способів реалізації товарів) з урахуванням напрямів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що сприяє формуванню обліково-аналітичного забезпечення системи управління операцій з товарами.

Діюча система облікового відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі лише частково враховує галузеву специфіку функціонування підприємств оптової торгівлі. Трансформація каналів збуту товарів призводить до необхідності розробки відповідного документального та методичного забезпечення обліку результатів реалізації товарів для формування надійної інформаційної основи для прийняття управлінських рішень. З метою подальшого розвитку методичних підходів до облікового відображення операцій з реалізації товарів запропоновано забезпечити аналітичний облік (запропоновані аналітичні рахунки першого та другого порядків) за субрахунками 281 “Товари на складі”, 702 “Дохід від реалізації товарів”, рахунком 93 “Витрати на збут” в частині доходів та витрат оптового підприємства, що виникають у процесі продажу транзитних, біржових та аукціонних товарів. Відображення операцій з реалізації транзитних товарів без участі у розрахунках в оптового підприємства-посередника запропоновано здійснювати з використанням позабалансового субрахунку 026 “Транзитна реалізація товарів”. Використання запропонованих субрахунків та аналітичних рахунків сприятиме структуруванню інформації про операції з транзитними, біржовими та аукціонними товарами в системі бухгалтерського обліку з подальшим її відображенням у звітності підприємств, зокрема, оптової торгівлі.

З метою належного документального забезпечення облікового відображення доходів та витрат, що виникають у процесі реалізації транзитних, біржових, аукціонних товарів розроблені та запропоновані до використання первинні та зведені документи бухгалтерського обліку (табл. 2).

Таблиця 2

Запропоновані форми первинних та зведених документів, призначених для обліку операцій з реалізації транзитних, біржових та аукціонних товарів

<i>Назва документу</i>	<i>Характеристика</i>
Відомість аналітичного обліку отриманих доходів та понесених витрат при реалізації транзитних товарів з участю у розрахунках	Містить інформацію про суми отриманих доходів від продажу транзитних товарів з участю у розрахунках, а також систематизований перелік витрат понесених при продажу кожного окремого виду товару
Відомість аналітичного обліку витрат понесених при реалізації транзитних товарів без участі у розрахунках	Відображається інформація про суми отриманих доходів від продажу транзитних товарів без участі у розрахунках, а також систематизований перелік витрат понесених при продажу кожного окремого виду товару
Картка обліку доходів та витрат при здійсненні операцій з реалізації біржових товарів	Наводиться інформація про суму отриманих доходів від продажу товарів на біржі, а також понесених витрат на дослідження ринку, брокерське обслуговування, контроль за дотриманням договірної дисципліни
Картка обліку доходів та витрат при здійсненні операцій з реалізації аукціонних товарів	Містить інформацію про суми отриманих доходів від продажу аукціонних товарів, а також суму понесених витрат на проведення аукціону

Використання запропонованих документів у практичній діяльності підприємств оптової торгівлі сприяє формуванню розширеного інформаційного базису для проведення аналізу ефективності продажу товарів за допомогою непрямих способів їх реалізації.

Формування релевантної інформації щодо операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі для потреб управлінського персоналу та проведення стратегічного аналізу зумовлюють потребу в розробці чітких механізмів забезпечення інтегрованості управління доходами та витратами підприємств оптової торгівлі з іншими функціональними підсистемами управління. Зазначений механізм базується на організації системи обліку за центрами відповідальності.

Вивчення організаційної структури підприємств оптової торгівлі надало можливість запропонувати структуру центрів відповідальності залежно від функціональної спрямованості та торгових процесів основних структурних підрозділів підприємства, що надасть можливість більш ефективно впровадити наскрізну систему фінансового планування на підприємстві. Для забезпечення ефективної організації функціонування та розвитку центрів відповідальності оптового підприємства розроблено Регламент функціонування центрів відповідальності підприємства оптової торгівлі, використання якого координує питання функціонування центрів відповідальності підприємства, визначає порядок взаємодії структурних елементів центру відповідальності, організацію звітності та порядок здійснення контролю за належністю реалізації основних функціональних завдань та показників центру відповідальності.

З метою здійснення дієвого контролю за результатами діяльності центрів відповідальності підприємства запропоновані ключові критерії (ступінь задоволення інтересів власників та керівників підприємства; рівень задоволення потреб споживачів та працівників центру відповідальності; результативність угод щодо закупівлі товарів; організація належної системи зберігання товарів; ефективність продажу товарів за різними каналами збуту) та показники оцінки ефективності функціонування центрів відповідальності (показники, що характеризують ефективність функціонування центрів відповідальності та показники, що характеризують ефективність реалізації окремих бізнес-процесів), а також розроблені форми внутрішньої звітності (табл. 3).

Таблиця 3

Запропоновані форми внутрішньої звітності про результати функціонування центрів відповідальності підприємств оптової торгівлі

<i>Назва звіту</i>	<i>Коротка характеристика та призначення</i>	<i>Забезпечення інформаційних потреб управління</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Звіт про виконання операційного бюджету доходів та витрат залежно від каналів збуту товарів	Дозволяє одержувати інформацію про рівень виконання бюджету доходів та витрат залежно від каналів збуту товарів	Оцінка рівня відхилень за кожною статтею бюджету, здійснення контролю за виконанням бюджету
Звіт про результати оцінки ефективності функціонування центру відповідальності	Надання інформації про ефективність роботи центру відповідальності, визначення стратегії подальшого розвитку	Оцінка ефективності управління доходами і витратами за центрами відповідальності

1	2	3
Звіт про результати аналізу відхилень та причин їх виникнення	Дозволяє одержувати інформацію про рівень відхилень діяльності центру відповідальності від запланованих показників, виявлення причин їх виникнення та пошук альтернативних варіантів їх усунення	Управління відхиленнями, встановлення ключових факторів, що зумовили відхилення

Оцінку ефективності функціонування центрів відповідальності на підприємствах оптової торгівлі доцільно здійснювати за двома напрямками: оцінка ефективності діяльності центру відповідальності та оцінка ефективності реалізації окремих бізнес-процесів. Використання розробленого пакету внутрішньої звітності та показників оцінки ефективності функціонування центрів відповідальності сприяє формуванню цільових інформаційних потоків для цілей планування та управління доходами і витратами у процесі продажу товарів за різними каналами збуту.

Третій розділ **“Внутрішній контроль операцій з товарами в оптовій торгівлі”** присвячений питанням організації внутрішнього контролю операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі, а також розробці напрямів удосконалення інвентаризації як методу контролю за схоронністю товарів на підприємствах оптової торгівлі.

Виникнення додаткових господарських операцій та процесів, що спричиняють формування змін в їх обліковому відображенні, створюють передумови для прояву невідповідностей. Зміна інформаційних запитів суб'єктів управління підприємств оптової торгівлі, недосконалість існуючих методів контролю у питаннях задоволення інформаційних потреб користувачів зумовлює потребу необхідності удосконалення організації внутрішнього контролю операцій з товарами.

Виявлення випадків шахрайства, забезпечення належного процесу інформування про дійсний стан діяльності підприємства та фактичне виконання управлінських рішень взаємозалежні від чіткого визначення структури та елементів організації системи внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі. Наявність дискусій серед вчених та науковців щодо виокремлення складових організації системи внутрішнього контролю призводить до формування недосконалої системи контролю операцій з товарами. За результатами дослідження сформовано висновок про те, що організацію системи внутрішнього контролю операцій з товарами слід розглядати як сукупність елементів, які охоплюють мету, суб'єктів, принципи та завдання, об'єкт і предмет, систему забезпечення та форму організації внутрішнього контролю (рис. 1). Використання запропонованої системи організації внутрішнього контролю надасть можливість забезпечити адаптацію її елементів до специфіки бізнес-процесів, масштабів та організаційної структури підприємства оптової торгівлі, а також стратегії його розвитку.

Потреба в оцінці ефективності здійснення внутрішнього контролю операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі актуалізує формування відповідного процесу моніторингу. З метою забезпечення регламентації порядку здійснення моніторингу розроблено Положення про моніторинг та оцінку ефективності внутрішнього контролю підприємства оптової торгівлі, використання якого забезпечує детальний розподіл відповідальності за якісний рівень виконання

контрольних функцій суб'єктами внутрішнього контролю, що в подальшому сприятиме зростанню ефективності контролю операцій з товарами на підприємстві.

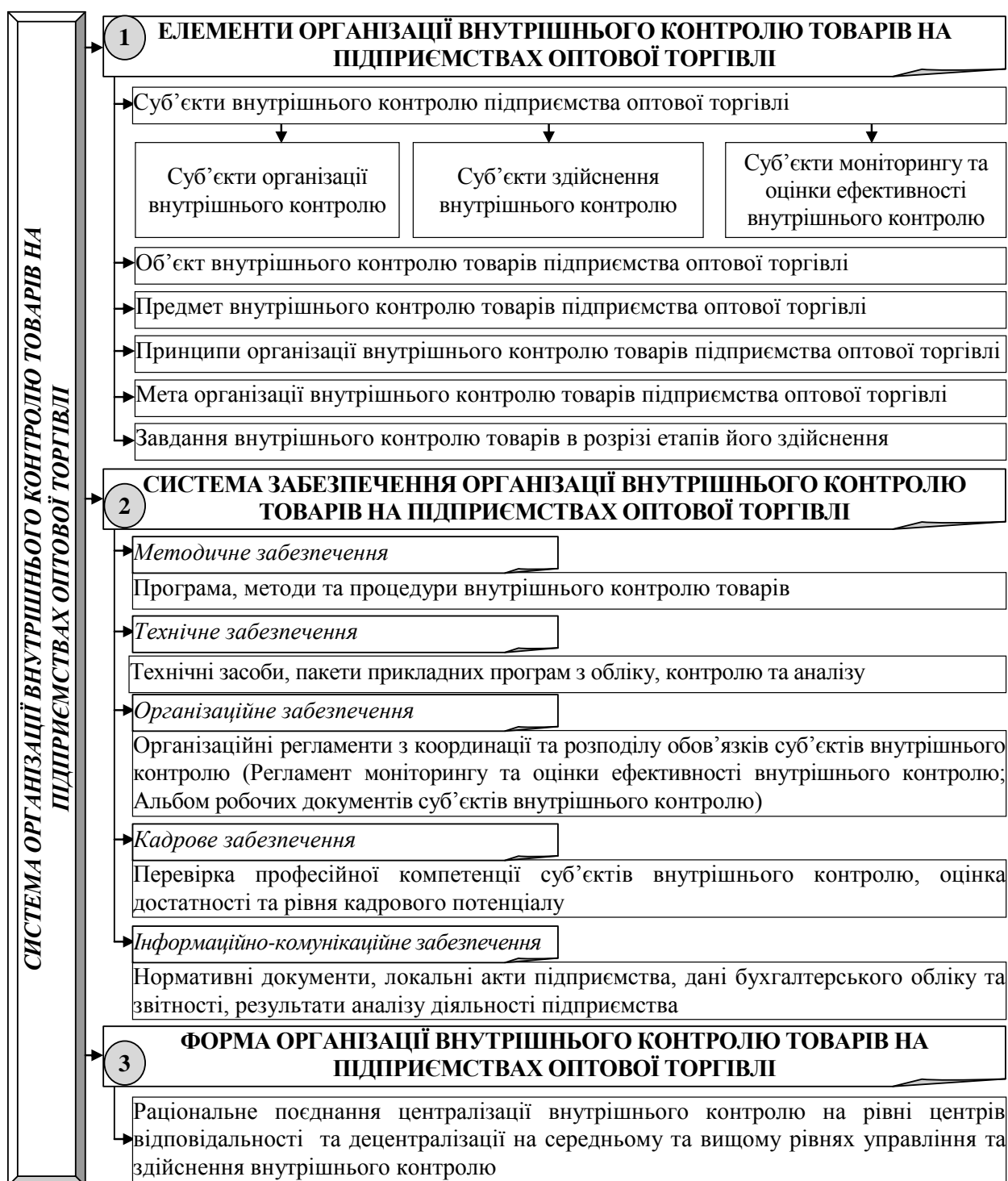


Рис. 1. Елементи системи організації внутрішнього контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі

Одним із напрямів моніторингу системи внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі є визначення результативності та дієвості функціонування системи внутрішнього контролю. З метою розвитку даного напрямку моніторингу запропоновані критерії оцінки якості та ефективності внутрішнього контролю товарів на оптових підприємствах, що надасть можливість суттєво

збільшити рівень відповідальності суб'єктів внутрішнього контролю за результативність здійснення контрольних функцій, забезпечить виявлення недоліків функціонування системи внутрішнього контролю з метою забезпечення у подальшому виконання профілактичної функції внутрішнього контролю.

Результати моніторингу системи внутрішнього контролю сприяють побудові належного зворотного зв'язку. Систематизацію результатів моніторингу оцінки ефективності та якості внутрішнього контролю доцільно здійснювати на основі запропонованих форм внутрішньої звітності щодо результатів моніторингу ефективності та якості системи внутрішнього контролю товарів (Звіт про результати моніторингу та оцінки ефективності внутрішнього контролю товарів; Звіт про результати оцінки якості системи внутрішнього контролю).

Розроблені форми внутрішніх звітів надають можливість виявити та здійснити заходи з усунення негативного впливу факторів внутрішнього та зовнішнього середовища підприємницької діяльності на функціонування системи внутрішнього контролю товарів та здійснити її оцінку на відповідність стратегічним цілям розвитку підприємства оптової торгівлі.

Функціонування підприємств оптової торгівлі в умовах кризового стану економіки зумовлює потребу пошуку дієвих механізмів збереження майна, дотримання нормативно-правових актів у процесі організації системи обліку економічних відносин, своєчасного виявлення помилок в обліку та звітності. За таких умов одним із основних інструментів забезпечення співставлення фактичної наявності ресурсів підприємства, господарських процесів та результатів з даними бухгалтерського обліку, достовірності показників фінансової звітності підприємств оптової торгівлі є інвентаризація.

Суттєвими проблемами у процесі проведення інвентаризації товарів на підприємствах оптової торгівлі є значна трудомісткість процедур, які повинні здійснювати члени інвентаризаційної комісії, наявність транзитних товарів, які на момент проведення інвентаризації не перебувають на складах підприємства, недоліки документального оформлення результатів інвентаризації, які полягають у відсутності розроблених типових форм первинних документів для оформлення результатів інвентаризації транзитних, аукціонних та біржових товарів, товарів в матеріальній та нематеріальній формах, наявність застарілих реквізитів в існуючих інвентаризаційних документах, які не заповнюються взагалі, відсутність реквізитів, які б дозволяли чітко встановити причини виникнення інвентаризаційних різниць. Усунення зазначених недоліків є можливим шляхом автоматизації процесу інвентаризації, що надасть можливість забезпечити дотримання об'єктивності, точності результату, терміну проведення, зменшення обсягу трудових затрат.

Автоматизацію процесу інвентаризації товарів на підприємствах оптової торгівлі доцільно здійснювати шляхом використання комплексу на основі терміналу збору даних оскільки їх використання забезпечує підвищення продуктивності праці інвентаризаційної комісії, оперативності накопичення інформації про залишки товарів на складах, достовірності результатів інвентаризації. Автоматизація процесу інвентаризації складських, транзитних, біржових та аукціонних товарів забезпечує оперативність облікового відображення товарів, уникнення плутанини з

інвентарними номерами, зменшення витрат часу та праці для проведення інвентаризації, забезпечення достовірності результатів інвентаризації товарів.

Основою надання оперативної та достовірної інформації щодо результатів інвентаризації товарів на підприємствах оптової торгівлі є правильно сформоване документальне забезпечення інвентаризаційного процесу, якому притаманні наступні недоліки: не враховуються якісні показники зберігання товарів, що призводить до фрагментарного врахування причин виникнення інвентаризаційних різниць; відсутня інформація в частині причин виникнення нестач та лишків, їх впливу на діяльність підприємства; складання окремих документів законодавчою базою не передбачено. У зв'язку з цим запропоновані рекомендації з удосконалення форм документів, що призначені для відображення матеріалів, результатів інвентаризації складських, біржових, аукціонних, транзитних товарів на підприємствах оптової торгівлі, що враховують не лише кількісні показники, але й якісні та вартісні показники, які підлягають перевірці під час інвентаризації.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в удосконаленні бухгалтерського обліку та контролю операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі. Основні результати, які підтверджують досягнення поставленої мети проведеного дослідження, дають змогу зробити наступні висновки:

1. Наявні теоретичні дослідження та вирішення проблемних питань щодо встановлення сутності поняття “товари” спрямовані на його визначення в широкому розумінні як складової економічних ресурсів без урахування його трансформації у науковій та економічній сферах. Для формування комплексного розуміння змісту терміну “товари” систематизовані основні його сутнісні ознаки, запропонований комплексний підхід до визначення його змісту та визначено, що диверсифікація способів торгівлі, обмеженість ресурсів, стрімкі економічні перетворення призводять до того, що товари виступають одним із засобів забезпечення безперервності діяльності підприємства, оскільки їх ефективне використання прямопропорційно впливає на платоспроможність підприємства. Представлені пропозиції сприятимуть систематизації та узгодженню понятійно-термінологічного апарату.

2. Відсутність достатньої та однозначної класифікації товарів призводить до того, що систематизація класифікаційних ознак та видів товарів є предметом наукової дискусії. З метою усунення фрагментарності класифікації товарів запропоновано її здійснювати за такими ознаками: за джерелом виникнення; за місцезнаходженням; за формою; за способом реалізації; за результатами коригування вартості; за відображенням у балансі; за ступенем ліквідності. Використання запропонованої класифікації товарів сприятиме всебічному розумінню призначення та функціональної ролі в управлінні діяльністю підприємства різних видів товарів, надаючи можливість розглядати ці види товарів з позицій системного підходу для їх подальшого облікового відображення та здійснення внутрішнього контролю з урахуванням особливостей запропонованих видів товарів.

3. Не врахування впливу детермінант формування товарної політики як однієї з ключових передумов побудови раціональних організаційно-методичних засад облікового відображення товарів та функціонування підприємств оптової торгівлі, призводить до виникнення негативних наслідків в управлінні товарооборотом підприємства. З метою усунення зазначених недоліків систематизовані детермінанти зовнішнього та внутрішнього економічного середовища та визначено вплив кожного виду детермінант формування товарної політики на організацію та методику облікового відображення операцій з товарами (вплив на ритмічність і стійкість споживання окремих видів товарів в матеріальній та нематеріальній формах, обсяг та структуру товарообороту, що в подальшому впливає на організацію та методику облікового відображення продажу транзитних, аукціонних та біржових товарів; формування специфічних вимог до звітності, орієнтованої на внутрішні запити управлінського персоналу в частині розширення асортименту транзитних, аукціонних та біржових товарів; необхідність розробки методичних підходів до облікового відображення та контролю витрат обігу та доходів отриманих від продажу транзитних, аукціонних та біржових товарів тощо).

4. Існуючий механізм побудови облікової політики та підприємствах оптової торгівлі не здатен забезпечити управлінський персонал якісною та необхідною інформацією про стан, рух та ефективність використання товарів. Дана ситуація зумовлена проявом сучасних негативних тенденцій формування облікової політики підприємств оптової торгівлі, які полягають у формальному підході до процесу розробки облікової політики, неналежному врахуванні впливу галузевих особливостей на облікове відображення товарів, неповному розкритті обраних підприємством елементів облікової політики, включенням до Наказу про облікову політику безальтернативних методів оцінки, обліку та процедур. Детальне опрацювання елементів облікової політики товарів, їх систематизація та групування дозволили запропонувати: елементи методичної складової облікової політики в розрізі окремих груп (елементи визначені на законодавчому рівні; елементи, що зумовлені галузевою специфікою функціонування підприємств оптової торгівлі) з урахуванням напрямів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку; типову форму та структуру наказу про облікову політику для підприємств оптової торгівлі, що забезпечить високу ефективність технології опрацювання облікової інформації в частині наявності, стану та використання товарів.

5. Недостатнє виокремлення рівнів аналітичного обліку доходів та витрат обігу від продажу різних видів товарів з урахуванням непрямих способів їх реалізації призводить до ситуації, коли діюча методика облікового відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі лише частково враховує галузеву специфіку функціонування підприємств оптової торгівлі. Трансформація каналів збуту товарів призводить до необхідності розробки відповідного документального забезпечення обліку результатів реалізації товарів для формування надійної інформаційної основи для прийняття управлінських рішень. У зв'язку з цим для подальшого розвитку методичних підходів до облікового відображення операцій з реалізації транзитних, аукціонних та біржових товарів запропоновано: поглибити

аналітичний облік за субрахунками 281 “Товари на складі”, 702 “Дохід від реалізації товарів”, рахунком 93 “Витрати на збут”; форми первинних та зведених документів. Запропоновані рекомендації сприятимуть накопиченню деталізованої облікової інформації про отримані доходи та понесені витрати при використанні різних каналів збуту товарів для формування єдиного облікового інформаційного простору для внутрішнього контролю операцій з товарами.

6. Відсутність чітких механізмів забезпечення інтегрованості управління доходами та витратами підприємств оптової торгівлі з іншими функціональними підсистемами управління призводять до недосягнення стратегічних цілей діяльності суб’єкта господарювання. Вивчення організаційної структури підприємств оптової торгівлі дозволило розробити структуру центрів відповідальності залежно від функціональної спрямованості та торгових процесів основних підрозділів підприємства. З метою забезпечення ефективної організації функціонування та розвитку центрів відповідальності оптового підприємства запропоновано: Регламент функціонування центрів відповідальності підприємства оптової торгівлі; форми внутрішньої звітності в розрізі центрів відповідальності (Звіт про виконання операційного бюджету доходів та витрат залежно від каналів збуту товарів; Звіт про результати оцінки ефективності функціонування центру відповідальності; Звіт про результати аналізу відхилень та причин їх виникнення); критерії та показники оцінки ефективності функціонування центрів відповідальності на підприємствах оптової торгівлі. Використання запропонованих розробок сприятиме формуванню чіткої взаємодії та оцінки результатів функціонування центрів відповідальності на підприємствах оптової торгівлі.

7. Відсутність чіткої ідентифікації складових та елементів організації системи внутрішнього контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі призводить до порушення превентивної функції контролю та формування умов для виникнення зловживань. За результатами детального вивчення та опрацювання змісту складових системи внутрішнього контролю запропоновані елементи системи організації системи внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі на основі поєднання принципів централізації та децентралізації контрольних функцій. Для чіткої регламентації порядку здійснення моніторингу системи внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі запропоновано: затвердити відповідне Положення про моніторинг та оцінку ефективності внутрішнього контролю підприємства оптової торгівлі; критерії оцінки ефективності та критерії якості внутрішнього контролю товарів; пакет внутрішньої звітності щодо результатів моніторингу ефективності та якості системи внутрішнього контролю товарів, що забезпечить своєчасне виявлення недоліків при здійсненні операцій з товарами та прийняття дієвих управлінських рішень щодо їх усунення.

8. Встановлення різної періодичності проведення інвентаризації товарів на підприємствах оптової торгівлі, використання ручного способу або лише часткової автоматизації етапів інвентаризації призводять до неефективного виконання інвентаризаційного процесу. Встановлення особливостей діяльності підприємств оптової торгівлі, які слід врахувати в процесі організації та проведення інвентаризації товарів дозволило обґрунтувати доцільність використання терміналу

збору даних з метою автоматизації процесу інвентаризації товарів, визначити етапи автоматизації проведення інвентаризації товарів, а також розробити пропозиції з удосконалення документів, що призначені для відображення матеріалів, результатів інвентаризації товарів шляхом доповнення їх реквізитів, що забезпечить формування повної та достовірної інформації для відображення результатів проведеної інвентаризації товарів в системі бухгалтерського обліку.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Стаття у виданні України, яке включено до міжнародних наукометричних баз:

1. Чернін О. Я. Особливості бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів транзитом // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. 2014. Вип. 2 (43). С. 197-200 (включено до: Index Copernicus (Польща); ResearchBib (Японія); Російський індекс наукового цитування (Росія); Google Scholar (США)) (0,48 друк. арк.).

Стаття у науковому періодичному виданні іншої держави:

2. Чернин А. Я. Пути усовершенствования проведения инвентаризации товаров на предприятиях торговли // The Way of Science: International Scientific Journal. Volgograd. 2015. № 9 (19). С. 71-74 (0,47 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

3. Чернін О. Я. Детермінанти формування товарної політики підприємства: вплив на систему облікового відображення товарів // Науковий вісник НЛТУ України: збірник науково-технічних праць. 2013. Вип. 23.17. С. 311-316 (0,50 друк. арк.).

4. Чернін О. Я. Удосконалення класифікації товарів для потреб бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць. 2013. Вип. 2 (11). Ч. 2. С. 221-226 (0,32 друк. арк.).

5. Чернін О. Я. Сутність товарів: обліковий аспект // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2013. Т. 18. Вип. 2/1. С. 202-204 (0,47 друк. арк.).

6. Чернін О. Я. Розвиток методичних підходів до облікового відображення товарів в оптовій торгівлі // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць. 2014. Вип. 1 (12). С. 355-368 (0,73 друк. арк.).

7. Чернін О. Я. Елементи облікової політики підприємства щодо операцій з товарами // Інтелект ХХІ: науковий економічний журнал. 2014. № 1. С. 63-68 (0,51 друк. арк.).

8. Чернін О. Я. Управлінський облік за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2014. № 3(69). С. 101-107 (0,76 друк. арк.).

Інші видання:

9. Чернін О. Я. Формування економічної сутності поняття “товари”: історичний аспект // Кримський економічний вісник: науковий журнал. 2013. № 4(05). С. 152-154 (0,39 друк. арк.).

Матеріали конференцій:

10. Чернін О. Я. Внутрішній аудит товарів в умовах економічних змін: значення та необхідність // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XII-ої міжнар. наук. конф. (2014 р., м. Київ). К.: ТОВ “Інтердрук”, 2014. С. 125-128 (0,15 друк. арк.).

11. Чернін О. Я. Актуальні питання бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів на товарних біржах // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (5-6 червня 2014 р., м. Одеса). Одеса: ОНЕУ, 2014. С. 92-94 (0,18 друк. арк.).

12. Чернін О. Я. Організація внутрішнього контролю на підприємствах оптової торгівлі: актуальні питання // Економіка та сучасний менеджмент: теоретичні та практичні аспекти: збірник тез наукових робіт учасників міжнар. наук.-практ. конф. (15-16 серпня 2014 р., м. Одеса). Одеса: ЦЕДР, 2014. Ч. 2. С. 74-75 (0,16 друк. арк.).

13. Чернін О. Я. Положення про моніторинг та оцінку ефективності внутрішнього контролю підприємства оптової торгівлі: актуальність впровадження та структура // Перспективи розвитку економічної системи в умовах нестабільності: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (4-5 вересня 2015 р., м. Дніпропетровськ). Дніпропетровськ: НО “Перспектива”, 2015. С. 120-123 (0,12 друк. арк.).

14. Чернін О. Я. Облікове відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі: напрями удосконалення // Наука. Економіка. Інновації: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (15-16 січня 2017 р., м. Чернівці). Київ: Науково-видавничий центр “Лабораторія думки”, 2017. Т. 1. С. 8-9 (0,21 друк. арк.).

15. Чернін О. Я. Критерії оцінки ефективності та якості системи внутрішнього контролю товарів на підприємствах оптової торгівлі // Актуальні проблеми ефективності використання потенціалу економіки країни: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (20-21 січня 2017 р., м. Дніпро). Дніпро: НО “Перспектива”, 2017. С. 146-149 (0,22 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Чернін О.Я. Бухгалтерський облік і контроль товарів підприємства. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2017.

У дисертації обґрунтовано теоретичні положення та практичні рекомендації щодо удосконалення бухгалтерського обліку і контролю товарів підприємства. У роботі уточнено сутність поняття “товари”, удосконалено їх класифікацію. На основі критичного аналізу наукових здобутків систематизовані детермінанти зовнішнього та внутрішнього середовища формування товарної політики підприємства та визначено їх вплив на систему бухгалтерського обліку операцій з товарами. Розроблено комплексний організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з товарами шляхом виокремлення складових облікової політики, розробки первинної документації за операціями з товарами, а також удосконалення порядку відображення таких операцій на рахунках

бухгалтерського обліку та у внутрішній звітності підприємства. Надано рекомендації з удосконалення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку товарів за центрами відповідальності. Розвинуто організаційно-методичні засади здійснення внутрішнього контролю товарів та надано рекомендації з удосконалення інвентаризації як методу контролю за схоронністю товарів на підприємстві.

Ключові слова: товари, бухгалтерський облік, внутрішньогосподарський (управлінський) облік, звітність, оптова торгівля, внутрішній контроль, інвентаризація.

АННОТАЦІЯ

Чернин А.Я. Бухгалтерский учет и контроль товаров предприятия. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет, Житомир, 2017.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и контроля товаров предприятия.

Объектом исследования является процесс учетного отражения и внутреннего контроля операций с товарами на предприятиях, в том числе оптовой торговли.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических положений бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций с товарами на предприятиях, в том числе оптовой торговли.

В работе уточнена сущность понятия “товары” как экономической категории, под которой следует понимать экономическое благо в материальной или нематериальной форме, содержащееся предприятием с целью дальнейшего сбыта (обмена) в целях получения прибыли и получения пользы (удовлетворение потребностей) потребителем. Обосновано, что “товары” как объект бухгалтерского учета это активы в материальной и нематериальной формах с достоверно оцененной стоимостью, содержащиеся предприятием с целью дальнейшей продажи или обмена для удовлетворения потребностей потребителей.

Усовершенствована классификация товаров путем теоретического обоснования предложенных признаков и видов (по источнику возникновения; по местонахождению, по форме, за способом реализации; по результатам корректировки стоимости, за отражением в балансе; по степени ликвидности), что позволило сформировать теоретический базис для разработки методических положений бухгалтерского учета и контроля указанного объекта.

Систематизированы детерминанты внешней и внутренней экономической среды и определено влияние каждого вида детерминант формирования товарной политики на организацию и методику бухгалтерского учета операций с товарами. Результаты анализа влияния детерминант позволили выделить основные направления, требующие дальнейшего развития и совершенствования в системе бухгалтерского учета товаров.

Предложены организационно-методические положения бухгалтерского учета операций с товарами путем усовершенствования положений учетной политики операций с товарами путем выделения ее элементов (определенных на законодательном уровне и обусловленных отраслевой спецификой) с учетом направлений внутрихозяйственного (управленческого) учета.

С целью формирования качественного и оперативного информационного базиса для принятия управленческих решений в части выбора оптимальных каналов сбыта товаров усовершенствовано методическое обеспечение бухгалтерского учета операций с товарами с использованием косвенных способов их реализации (транзитом, продажи на товарной бирже, аукционе) путем использования предложенной системы аналитических счетов и пакета первичной документации.

Изучение организационной структуры предприятий оптовой торговли позволило предложить структуру центров ответственности в зависимости от функциональной направленности и торговых процессов основных структурных подразделений предприятия. Для обеспечения эффективной организации функционирования и развития центров ответственности оптового предприятия разработан Регламент функционирования центров ответственности предприятия оптовой торговли, использование которого способствует координации функционирования центров ответственности предприятия, определяет порядок взаимодействия структурных элементов центра ответственности, обеспечивает организацию отчетности и контроль уровня исполнения основных функциональных задач и показателей центра.

С целью осуществления контроля за деятельностью центров ответственности предприятия предложены ключевые критерии и показатели оценки эффективности функционирования центров ответственности, а также разработаны формы внутренней отчетности (Отчет о выполнении операционного бюджета доходов и расходов в зависимости от каналов сбыта товаров; Отчет о результатах оценки эффективности функционирования центра ответственности; Отчет о результатах анализа отклонений и причин их возникновения).

Предложены элементы системы организации системы внутреннего контроля на предприятиях оптовой торговли. Для четкой регламентации осуществления мониторинга системы внутреннего контроля предложено: утвердить соответствующее Положение о мониторинге и оценке эффективности внутреннего контроля предприятия оптовой торговли; систематизированы критерии оценки эффективности и критерии качества внутреннего контроля товаров; разработан пакет внутренней отчетности о результатах мониторинга эффективности и качества системы внутреннего контроля товаров.

Устранение недостатков проведения инвентаризации товаров на предприятиях оптовой торговли является возможным путем автоматизации процесса инвентаризации, что обеспечит соблюдение объективности, точности результатов, срока проведения, уменьшение объема трудовых затрат. Определение особенностей деятельности предприятий оптовой торговли позволило обосновать целесообразность использования терминала сбора данных для автоматизации процесса инвентаризации товаров, определить этапы автоматизации проведения инвентаризации товаров, а также разработать предложения по совершенствованию документов,

предназначенных для отображения материалов, результатов инвентаризации товаров путем дополнения их реквизитов, что обеспечит формирование полной и достоверной информации для отображения результатов проведенной инвентаризации товаров в системе бухгалтерского учета.

Ключевые слова: товары, бухгалтерский учет, внутрихозяйственный (управленческий) учет, отчетность, оптовая торговля, внутренний контроль, инвентаризация.

ANNOTATION

Chernin O.Ya. Accounting and control of enterprise commodities. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, 2017.

The thesis provides grounds for theoretical principles and practical recommendations in regard to improvement of accounting and control of enterprise commodities. In the work the essence of the notion “commodities” is specified and their classification is improved. On the basis of a critical analysis of scientific achievements the determinants of internal and external environment of the enterprise commodity policy formation are systemized and their influence on the accounting system in terms of accounting of transactions with commodities are identified. The thesis describes the complex organizational and methodical approach to the accounting of commodities through separation of components of accounting policy, development of primary documents on transactions with commodities, as well as improvement of procedure of such transactions with commodities accounting on the accounts and in the internal reports of the enterprise. The recommendations on improvement of internal (management) accounting of commodities by centers of responsibility are provided. Organizational and methodological principles of internal control of commodities are developed and recommendations on improvement of inventory as a method of control over the safekeeping of commodities at wholesale enterprises are given.

Keywords: commodities, accounting, internal (management) accounting, reports, wholesale, internal control, inventory.

Підписано до друку 21.03.2017 р. Формат 60x90 1/16

Папір друкарський. Друк офсетний.

Гарнітура Times New Roman. Ум. друк. арк. 0,9.

Тираж 100 прим. Замовлення № 775.

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора у
Житомирському державному технологічному університеті

вул. Чуднівська, 103, м. Житомир, 10005

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи ЖТ
№ 08 від 26.03.2004 р.