

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

ДРОЗДОВА ОЛЕНА ГЕННАДІЇВНА

УДК 657.422.7:657.6 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РУХУ ТОВАРІВ:
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2013

Дисертацією є рукопис.

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

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Валуєв Борис Іванович,
Одеський інститут фінансів
Українського державного університету
фінансів та міжнародної торгівлі,
завідувач кафедри обліку, аналізу і статистики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Левицька Світлана Олексіївна,
Національний університет водного
господарства та природокористування (м. Рівне),
перший проректор

кандидат економічних наук, професор
Озеран Володимир Олександрович,
Львівська комерційна академія,
професор кафедри бухгалтерського обліку

Захист відбудеться “29” травня 2013 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

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

Автореферат розісланий “27” квітня 2013 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, к.е.н., доц.

К.В. Романчук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Сформовані економічні умови, обумовлені процесами глобалізації і розвитком ринкових відносин, вимагають від товаровиробників пошуку нових ринків збуту продукції, а також диверсифікації діяльності для досягнення конкурентних переваг та зміцнення позиції підприємства на ринку. Як наслідок, зростає кількість виробничих підприємств, які поряд з основною діяльністю, також займаються оптовою та роздрібною торгівлею. Зокрема, дослідження інформаційної бази даних Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку України за 2012 рік показало, що частка таких підприємств зросла до 60 %¹.

Зазначене свідчить про актуалізацію торгівлі, яка, виступаючи комерційним посередником між виробниками товарів та їх споживачами, займає провідну роль у розвитку споживчого ринку, адже основну масу матеріальних благ, що використовуються для особистих потреб, населення отримує саме через торговельні підприємства. Так, за даними Державної служби статистики України у 2012 р. кількість суб'єктів господарювання, які займаються торгівлею, порівняно з 2011 р. зросла на 7,5 %².

В умовах гострої конкуренції як товаровиробники, так і торговельні підприємства, повинні постійно дбати про забезпечення ефективної організації руху товарів, здатного задовольнити постійно зростаючі потреби споживачів у різних товарах і послугах. Так, своєчасний і безперервний рух товарів від виробника до споживачів у необхідній кількості, широкому асортименті, високої якості, при мінімальних витратах праці, матеріальних ресурсів і часу надає підприємствам значні конкурентні переваги та дозволяє оптимізувати рівень витрат, що є запорукою прибутковості. За таких умов значно підвищується роль бухгалтерського обліку і контролю як невід'ємних складових процесу управління рухом товарів.

Вагомий внесок у розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку та контролю операцій з товарами здійснили такі вітчизняні й зарубіжні науковці, як: Х. Андерсен, В.П. Астахов, П.С. Безруких, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, Б.І. Валуєв, Ю.А. Верига, І.В. Жиглей, В.П. Завгородній, І.В. Замула, О.А. Зоріна, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, М.В. Кужельний, А.С. Крутова, С.О. Левицька, А.А. Мазаракі, Є.В. Мних, Б. Нідлз, В.О. Озеран, В.Ф. Палій, Н.І. Петренко, В.В. Пятов, К.В. Романчук, Я.В. Соколов, Ю.С. Цаль-Цалко, В.Г. Швець та інші.

Не применшуючи значення внеску в науку вказаних дослідників, слід відмітити недостатність комплексних досліджень проблем бухгалтерського обліку і контролю операцій з товарами на всіх етапах їх руху від товаровиробників до споживачів, зокрема, невирішеними залишаються питання: організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом товарів, за умов одночасного здійснення суб'єктами господарювання виробничої і торговельної діяльності, у т.ч. фірмової та комісійної торгівлі, Інтернет-торгівлі, внутрішнього контролю таких операцій.

¹ Інформаційна база даних емітентів / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/db/emitent/reports>

² Статистична інформація за показниками Статистичного реєстру підприємств / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

Недостатня розробка проблем організації й методики бухгалтерського обліку руху товарів, дискусійний характер і потреба в удосконаленні напрямів здійснення внутрішнього контролю за товарами, включаючи їх надходження, зберігання, розміщення та реалізацію з урахуванням напрацювань вітчизняних та зарубіжних вчених визначили актуальність та основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 355 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0112U006052). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням й удосконаленням організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку і контролю руху товарів.

Мета і завдання дослідження. *Мета дослідження* полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та контролю руху товарів.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано для вирішення такі *завдання*:

- проаналізувати існуючі підходи до трактування економічної сутності товарів для окреслення бухгалтерського підходу до їх визначення;
- ідентифікувати господарські операції, пов'язані з рухом товарів, для уточнення складу об'єктів, які підлягають бухгалтерському відображенню;
- проаналізувати чинне вітчизняне та зарубіжне законодавче регулювання облікового відображення руху товарів для уточнення рівня нормативного забезпечення бухгалтерського обліку таких операцій;
- визначити складові облікової політики в частині операцій, пов'язаних з рухом товарів, для ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємствах;
- виявити існуючі методичні підходи до облікового відображення операцій з руху товарів та обґрунтувати шляхи його удосконалення;
- оцінити стан звітності в частині відображення інформації про рух товарів в цілях підвищення якості її змістовного наповнення;
- окреслити підходи до організації внутрішнього контролю руху товарів для його оптимізації;
- оцінити існуючий рівень методичного забезпечення внутрішнього контролю руху товарів для його удосконалення при здійсненні підприємством виробничої і торговельної діяльності.

Гіпотеза дослідження полягає у припущенні, що інформація, сформована відповідно до діючого порядку в системі бухгалтерського обліку та за результатами внутрішнього контролю щодо руху товарів, не дозволяє забезпечити ефективність прийняття рішень про випуск продукції та обсяги товарообороту заінтересованими користувачами.

Об'єктом дослідження є господарські операції, пов'язані з рухом товарів, що відображаються в бухгалтерському обліку та підлягають контролю.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю руху товарів.

Методи дослідження. У ході дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. Для уточнення та поглиблення економічної сутності товарів, а також ідентифікації господарських операцій, пов'язаних з рухом товарів, в аспекті розробки інструментів належного облікового відображення використано методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння й конкретизації. Логічний метод, а також метод порівняння, використано для удосконалення порядку нормативного регулювання бухгалтерського обліку руху товарів. Методи аналогії, діалектичний метод і системний підхід використовувалися для розробки організаційно-методичного підходу до бухгалтерського обліку руху товарів. Методи конкретизації, аналіз, синтез, абстрагування та ідеалізація покладені в основу удосконалення організаційних й методичних засад внутрішнього контролю руху товарів. Використання графічного методу сприяло наочному представленню результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, нормативно-правові документи України та інших країн світу, офіційні матеріали Державної служби статистики України, монографічні дослідження, матеріали міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференцій, довідково-інформаційні видання, періодичні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю руху товарів, що сприяє підвищенню інформаційної місткості облікових даних, які є основою прийняття управлінських рішень. Найбільш вагомими результатами, які характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, такі:

удосконалено:

– організаційні засади бухгалтерського обліку руху товарів в частині розвитку методичної та організаційно-технічної складових облікової політики підприємства, що забезпечує формування достовірної бухгалтерської інформації для оперативного прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо оптимізації товарного асортименту з урахуванням запитів споживачів та стратегії розвитку підприємства;

– методичний підхід до бухгалтерського обліку руху товарів в частині розробки пакету первинної документації за відповідними операціями та удосконалення порядку облікового відображення процесу реалізації товарів через фірмові магазини, мережу Інтернет, за договором комісії та транзитом шляхом поглиблення та розширення системи аналітичного обліку, що дозволяє сформувати інформаційну базу для потреб управління конкурентоспроможністю та ефективністю діяльності підприємства як на мікро-, так і на макрорівнях економіки;

– вимоги до змісту та переліку показників звітності про рух товарів у частині фінансової та внутрішньої звітності (розроблено внутрішні звіти про: джерела надходження та канали збуту товарів; товарний асортимент; втрати товарів;

отримані та надані знижки; діяльність фірмових магазинів), що дозволяє підвищити достовірність та повноту інформації, яка надається користувачам для прийняття управлінських рішень;

– організаційні засади внутрішнього контролю руху товарів в частині визначення етапів (організаційно-підготовчого, методичного, результативно-узагальнюючого), а також ідентифікації об'єктів контролю, суб'єктів його здійснення, їх повноважень, встановлення завдань та джерел інформації для виявлення законності, достовірності та ефективності здійснених операцій з надходження, розміщення та вибуття товарів;

– методичне забезпечення внутрішнього контролю руху товарів на основі визначення послідовності застосування контрольних процедур, розробки робочих документів суб'єктів внутрішнього контролю, що сприяє оперативному виявленню відхилень та помилок, а також попередженню порушень у процесі надходження, розміщення та вибуття товарів в цілях збереження майна власників;

дістало подальший розвиток:

– трактування сутності поняття “товари” з економічної та бухгалтерської точок зору шляхом розмежування руху товарів: безпосередньо від виробника до споживача та через торгових посередників, що сприяє чіткості ідентифікації об'єктів облікового відображення операцій, пов'язаних з рухом товару;

– виокремлення господарських операцій, пов'язаних з основними напрямками руху товарів (надходження, розміщення та вибуття), що дозволило уточнити склад об'єктів бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю для подальшого удосконалення їх організаційно-методичного забезпечення;

– пропозиції щодо нормативного регулювання облікового відображення операцій з руху товарів в частині розробки проектів Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку руху товарів і Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку діяльності фірмових магазинів, що сприятиме отриманню повної та достовірної інформації про стан забезпеченості підприємства товарами та підвищенню ефективності управління рухом товарів на таких підприємствах.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та контролю руху товарів. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств і навчальний процес, а саме:

– рекомендації щодо покращення організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю в частині розробки основних елементів облікової політики підприємства щодо операцій, пов'язаних з рухом товарів, та пакету робочих документів суб'єктів внутрішнього контролю за даними операціями (ТОВ “Ларга”, довідка № 74 від 18.05.2012 р.);

– порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесу руху товарів у фірмових магазинах, а також внутрішні звіти щодо руху товарів в частині джерел їх надходження та каналів збуту; товарного асортименту; втрат товарів; отриманих та наданих знижок; діяльності фірмових магазинів (ПАТ “Одесавінпром”, довідка № 175 від 08.06.2012 р.);

– методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з надходженням, розміщенням та реалізацією товарів, у тому числі через мережу Інтернет, в частині документального забезпечення, оцінки, облікового відображення та формування внутрішньої бухгалтерської звітності про рух товарів (ТОВ “Трінакс”, довідка № 212 від 25.08.2012 р.);

– пропозиції з удосконалення навчальних робочих програм і методичних вказівок з навчальних дисциплін “Фінансовий облік І”, “Організація бухгалтерського обліку”, “Контроль і ревізія”, “Аудит” (Житомирський державний технологічний університет, довідка № 44-45/1378/1 від 14.09.2012 р.);

– пропозиції та висновки включалися до навчальних програм і методичних вказівок з навчальних дисциплін “Фінансовий облік І”, “Бухгалтерський облік”, “Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності”, “Контроль і ревізія” (Одеський інститут фінансів Українського державного університету фінансів та міжнародної торгівлі № 412а від 28.09.2012 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться у роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягають у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і контролю руху товарів.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 4 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [6-9].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 5 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 2,24 друк. арк. (особисто автору належить 1,70 друк. арк.), 4 тез доповідей загальним обсягом 0,28 друк. арк.; в дисертації використані лише ті положення, які є результатом особистого дослідження здобувача. Публікації повною мірою відображають основні результати дослідження.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 183 сторінках друкованого тексту. Робота містить 25 таблиць, 17 рисунків, 8 додатків. Список використаних джерел нараховує 220 найменувань на 22 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету й завдання дослідження. Сформульовано об'єкт і предмет, гіпотезу дослідження, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

У першому розділі “Теоретичні основи бухгалтерського обліку руху товарів” досліджено генезис економічної та бухгалтерської сутності товару, а також ідентифіковано господарські операції, пов’язані з рухом товарів, для уточнення складу об’єктів бухгалтерського обліку; охарактеризовано нормативне регулювання облікового відображення таких операцій.

У сучасних умовах господарювання для забезпечення безперервного і системного розвитку суб’єкти господарювання поряд з виробничою діяльністю займаються також торговельною діяльністю, що зумовлює необхідність розмежування інформації щодо реалізації власної продукції та товарів, придбаних в інших виробників для перепродажу.

Оскільки товарне виробництво функціонує не для задоволення власних потреб, а для обміну, то під товаром з точки зору його економічної природи розуміється результат праці (фізичної та розумової), призначений для задоволення особистих та суспільних потреб шляхом обміну або продажу. Розвиток суспільного виробництва і поступова насиченість товарних ринків призвів до ускладнення завдань забезпечення зв’язку виробництва та споживання. З’ясовано, що у сучасних умовах господарювання рух товарів від їх виробників до споживачів може здійснюватися безпосередньо або через мережу посередників, якими виступають торговельні підприємства (рис. 1).



Рис. 1. Напрями руху товарів у формуванні результатів діяльності виробничих і торговельних підприємств

Визначені напрями руху товарів зумовили необхідність виділення таких понять, як товари власного виробництва – для характеристики процесу виробництва та збуту на виробничих підприємствах, та покупні товари – для узагальнення інформації щодо обсягів діяльності посередників. У зв’язку з цим, в системі бухгалтерського обліку для формування інформації про рух товарів як економічного явища необхідно виділяти два об’єкти: готову продукцію для характеристики товарів власного виробництва і товари – для покупних товарів.

З огляду на зазначене, для цілей бухгалтерського обліку до категорії товарів слід відносити матеріальні і нематеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу.

Неналежне інформаційне забезпечення щодо всіх можливих напрямів руху виготовлених та покупних товарів призводить до прийняття неефективних управлінських рішень, розбалансованості діяльності та погіршення її показників. Для подолання такого стану окреслено господарські операції, пов’язані з рухом товарів, інформацію за якими повинна надавати система бухгалтерського обліку (рис. 2).

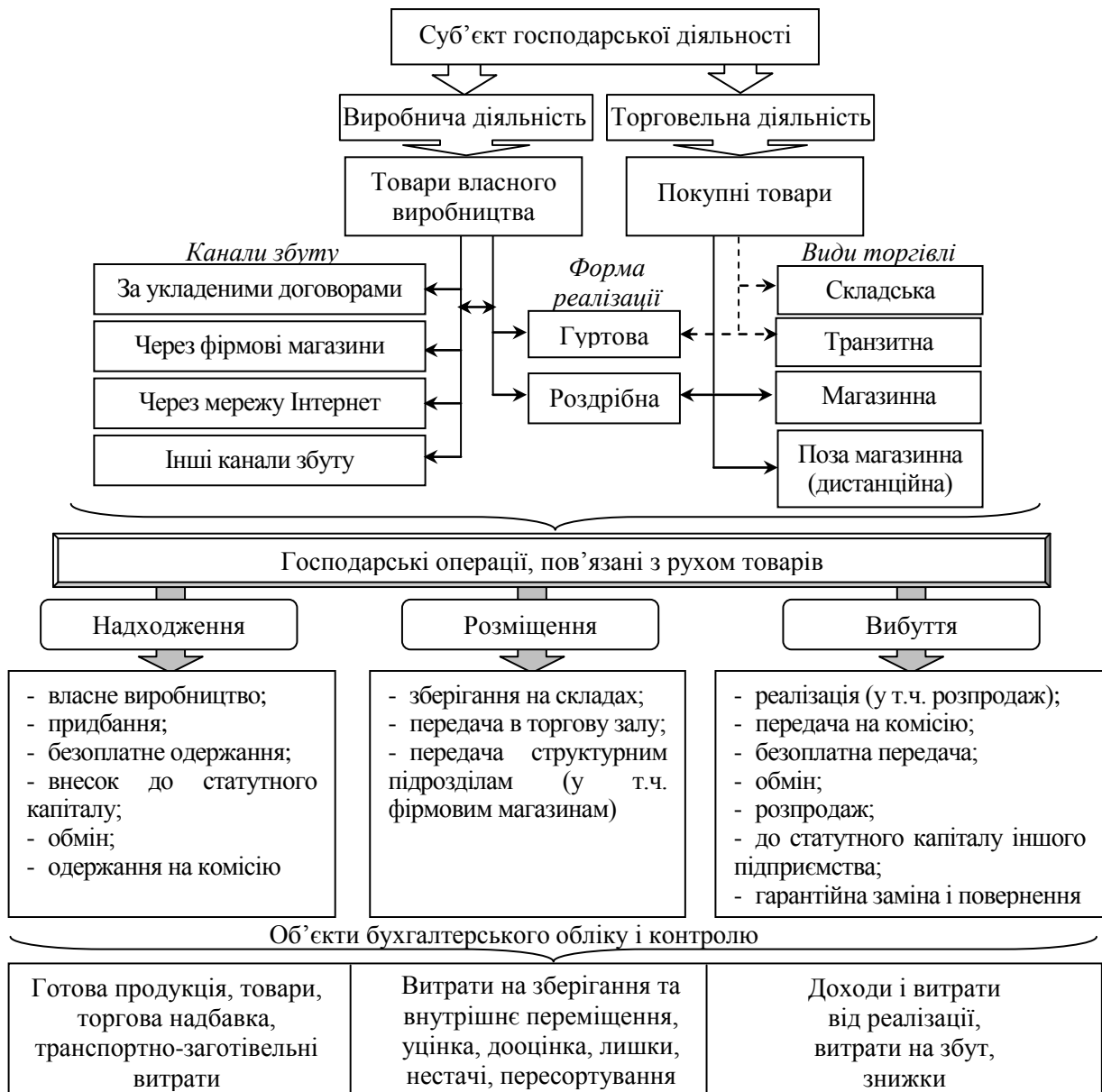


Рис. 2. Господарські операції, пов'язані з рухом товарів

Виділені напрями руху товарів та господарські операції, які виникають у їх процесі, дозволили уточнити склад об'єктів бухгалтерського обліку та контролю для подальшого удосконалення їх організаційно-методичного забезпечення.

Нерозвиненість та суперечливість окремих положень нормативно-правової бази, що регулює відносини в сфері торгівлі, зумовлює виникнення недоліків в частині законодавчого регулювання бухгалтерського обліку і контролю руху товарів. На основі аналізу існуючих нормативно-правових актів різних рівнів у сфері регулювання бухгалтерського обліку розроблено проекти Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку руху товарів (порядок визнання, оцінки, класифікації, облікового та звітного відображення усіх етапів руху товарів) та Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку у фірмових магазинах (загальні положення про фірмову торгівлю, ціноутворення, порядок документування, визнання, оцінка, відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності), використання яких сприятиме достовірному та повному відображенню операцій з руху товарів у звітності для задоволення інформаційних потреб всіх рівнів користувачів.

Другий розділ “**Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку руху товарів**” присвячено комплексному дослідженню облікової політики як інструменту організації бухгалтерського обліку руху товарів; розвитку методичного забезпечення бухгалтерського обліку руху товарів, а також відображенню інформації про них у бухгалтерській звітності.

Достовірність відображення інформації про рух товарів у бухгалтерській звітності та надання цієї інформації заінтересованим користувачам залежить від деталізації та правильності обраних елементів облікової політики підприємства. На основі дослідження альтернативних варіантів та законодавчого регулювання облікового відображення та контролю руху товарів запропоновано елементи облікової політики в розрізі її методичної та організаційно-технічної складових, що дало можливість забезпечити реалізацію принципу послідовності діяльності підприємства та побудувати факторну інформаційну модель облікової політики за даним об’єктом для суб’єктів господарювання (рис. 3).

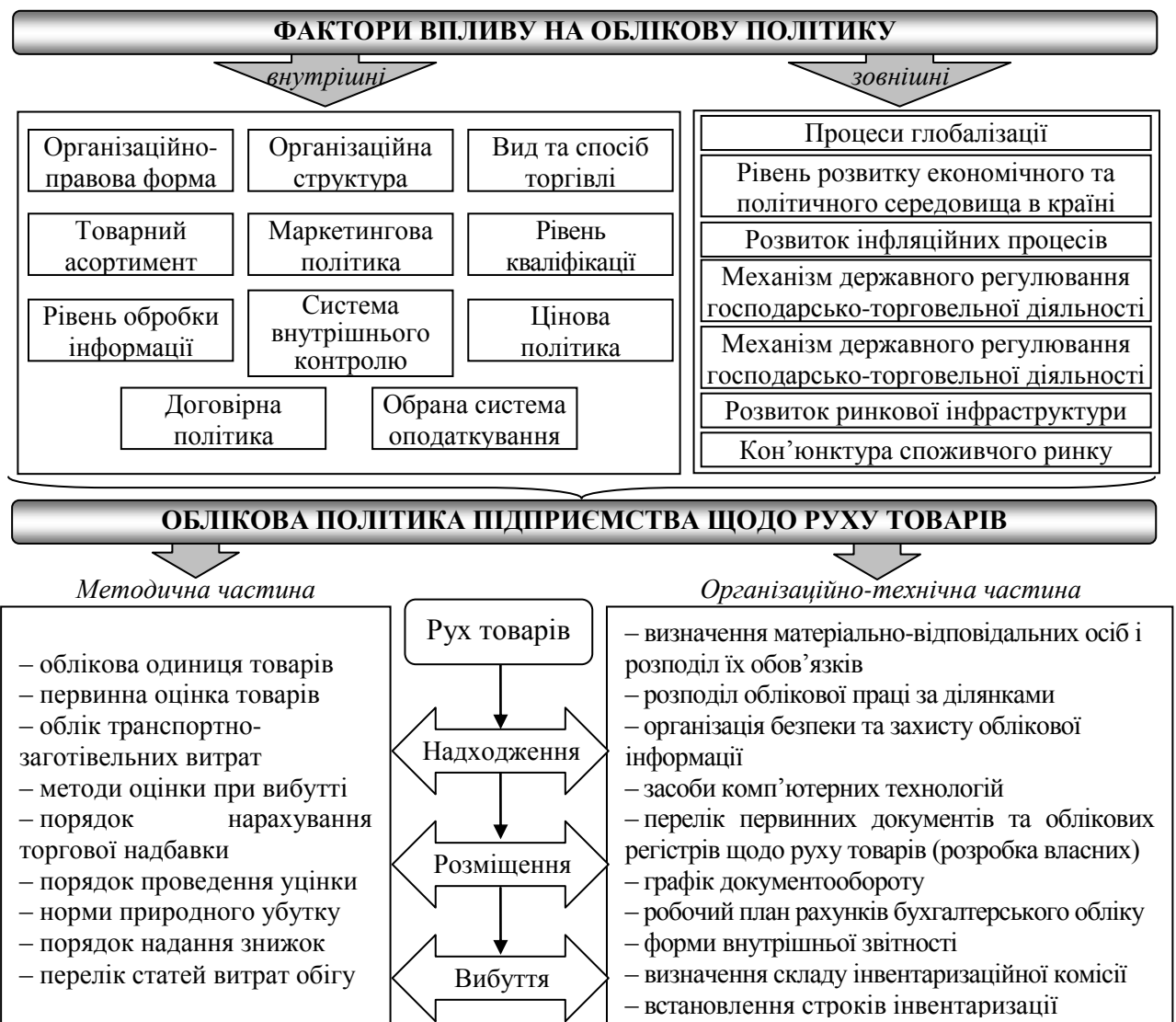


Рис. 3. Факторна інформаційна модель облікової політики щодо руху товарів

Використання зазначеної моделі сприяє оптимізації процесу облікового відображення та контролю руху товарів, що забезпечує реалізацію якісних

характеристик звітності та контрольної функції бухгалтерського обліку в системі ефективного управління товарним асортиментом та в цілому підприємством в умовах дії чисельних факторів конкурентного середовища.

Недосконалість існуючого порядку облікового відображення руху товарів в процесі їх надходження, розміщення та реалізації за різними каналами збуту, зокрема, відсутність чіткого нормативного регулювання, обґрунтованого документального забезпечення таких операцій та відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку і в звітності обумовили необхідність удосконалення методичного підходу до обліку руху товарів (табл. 1).

Таблиця 1. Методичний підхід до облікового відображення операцій з руху товарів

Етапи та елементи методу бухгалтерського обліку	Рух товарів	
	власного виробництва	покупних (отриманих)
1	2	3
Спостереження (документування та інвентаризація)	Розроблено бланки форм первинної документації щодо руху товарів (Розрахунок торгової надбавки, Реєстр повернених товарів, Відомість обліку товарів у фірмовому магазині, Відомість обліку руху товарів транзитом, Відомість уцінки товарів, Відомість наданих знижок, Відомість обліку реалізації товарів через мережу Інтернет, Звіт комісонера), а також алгоритм облікового відображення результатів проведеної інвентаризації	
Вимірювання (оцінка і калькулювання)	Удосконалено порядок використання підходів та методів оцінки товарів в частині визначення первісної вартості, порядку розподілу ТЗВ, формування торгової надбавки, оцінки виявлених лишків і недостач, надання знижок та повернення товарів	
Реєстрація (рахунки і подвійний запис)	Удосконалено систему балансових та позабалансових рахунків бухгалтерського обліку в частині розробки аналітичних рахунків, а також визначено порядок їх використання	
	26.1 “Продукція на складі”, 26.2 “Продукція, передана у фірмовий магазин” (26.2.1 “Собівартість товарів власного виробництва”, 26.2.2 “Торгова надбавка на товари власного виробництва”), 26.3 “Відвантажена продукція”, 26.4 “Власна продукція, передана за договором комісії”, 901.1 /701.1 “Собівартість / Доходи від реалізації продукції за договором купівлі-продажу”, 901.2 / 701.2 “Собівартість / Доходи від реалізації продукції через фірмовий магазин”, 901.3 / 701.3 “Собівартість / Доходи від реалізації продукції за договором комісії”, 901.4 / 701.4 “Собівартість / Доходи від реалізації продукції через мережу Інтернет”	282.1 “Магазинна торгівля” (282.1.1 “Спеціалізовані магазини”, 282.1.2 “Неспеціалізовані магазини”), 282.2 “Поза магазинна торгівля”); 287 “Відвантажені товари”; 902.1 /702.1 “Собівартість / Доходи від реалізації товарів оптом” (аналітичні розрізи: 1) за договорами купівлі-продажу, транзитом, через мережу Інтернет, за договором комісії, інші канали збуту; 2) за товарним асортиментом); 902.2 / 702.2 “Собівартість / Доходи від реалізації товарів в роздріб” (аналітичні розрізи: 1) магазинна торгівля, поза магазинна торгівля (через мережу Інтернет, за договором комісії, інші канали збуту); 2) за товарним асортиментом)
	93.1 “Витрати на збут за договорами купівлі-продажу”, 93.2 “Витрати на збут через фірмові магазини”, 93.3 “Витрати, пов’язані з укладанням договору комісії”, 93.4 “Витрати на збут через мережу Інтернет”, 93.5 “Витрати на збут транзитом”, 946.2 (947.2) “Фірмова торгівля” (аналітичні розрізи: готова продукція, товари)	

1	2	3
Узагальнення (баланс та звітність)	Розроблено форми внутрішньої звітності щодо руху товарів: Звіт про рух товарів (ВТЗ-1), Звіт про реалізовані товари за каналами збуту (ВТЗ-2), Звіт про реалізацію за товарним асортиментом (ВТЗ-3), Звіт про фактичні втрати товарів (ВТЗ-4), Звіт про діяльність фірмових магазинів (ВТЗ-5), Звіт про отримані та надані знижки (ВТЗ-6)	

Запропонований підхід базується на розвитку елементів методу бухгалтерського обліку і дозволяє відображати операції з руху товарів, як власного виробництва, так і покупних, з урахуванням основних форм та каналів їх збуту, що сприяє підвищенню інформаційної місткості облікової інформації про рух товарів та послідовність її обробки для прийняття управлінських рішень щодо ефективності здійснення виробничої та торговельної діяльності.

В умовах широкого поширення Інтернет-торгівлі, телевізійної торгівлі, торгівлі за зразками та каталогами тощо, які передбачають перехід власності на товари (як власного виробництва, так і покупні) лише після їх оплати, а також при виконанні положень договорів цивільно-правового характеру, які містять ті ж самі умови переходу прав власності, актуалізується питання їх належного облікового забезпечення. У роботі запропоновано відповідні субрахунки до рахунків 26 “Готова продукція”, 28 “Товари” і 02 “Активи на відповідальному зберіганні” та уточнення назви останнього рахунку: 26.3 “Відвантажена продукція”, 28.7 “Відвантажені товари”, 02 “Активи без права володіння” (024 “Товари без права володіння”: 024.1 “Товари, прийняті на комісію” (024.1.1 “Отримання товарів”, 024.1.2 “Реалізація товарів”, 024.1.3 “Уцінка товарів”, 024.1.4 “Повернення товарів (зняття з комісії)”; 024.2 “Товари без тимчасового права володіння”; 024.3 “Товари, реалізовані транзитом”), що служить повноті та достовірності облікового відображення операцій з придбання та реалізації товарів у цілях контролю їх використання і збереження.

Останнім часом вітчизняні виробники споживчих товарів активно розвивають мережу фірмових магазинів, як один з найбільш прогресивних і перспективних напрямів реалізації власної продукції. Проте існуюча практика ведення обліку реалізації товарів через фірмову торгівлю призводить до викривлення інформації на макрорівні в частині внеску виробничих галузей та торгівлі у створення валового внутрішнього продукту. Така ситуація пов’язана з тим, що при передачі продукції у торговельну залу фірмового магазину бухгалтери переводять готову продукцію до складу товарів, що на макрорівні призводить до штучного збільшення величини товарообороту і, відповідно, зменшення обсягів виробництва. В роботі обґрунтовано, що реалізація товарів власного виробництва через фірмові магазини повинна відображатися на відповідних субрахунках до рахунків, які узагальнюють інформацію щодо виробленої і реалізованої готової продукції (рис. 4).

Запропонований порядок облікового відображення руху товарів у фірмовому магазині сприяє підвищенню точності інформаційного забезпечення процесу управління виробничою та торговельною діяльністю як на мікро-, так і на макрорівнях економіки.

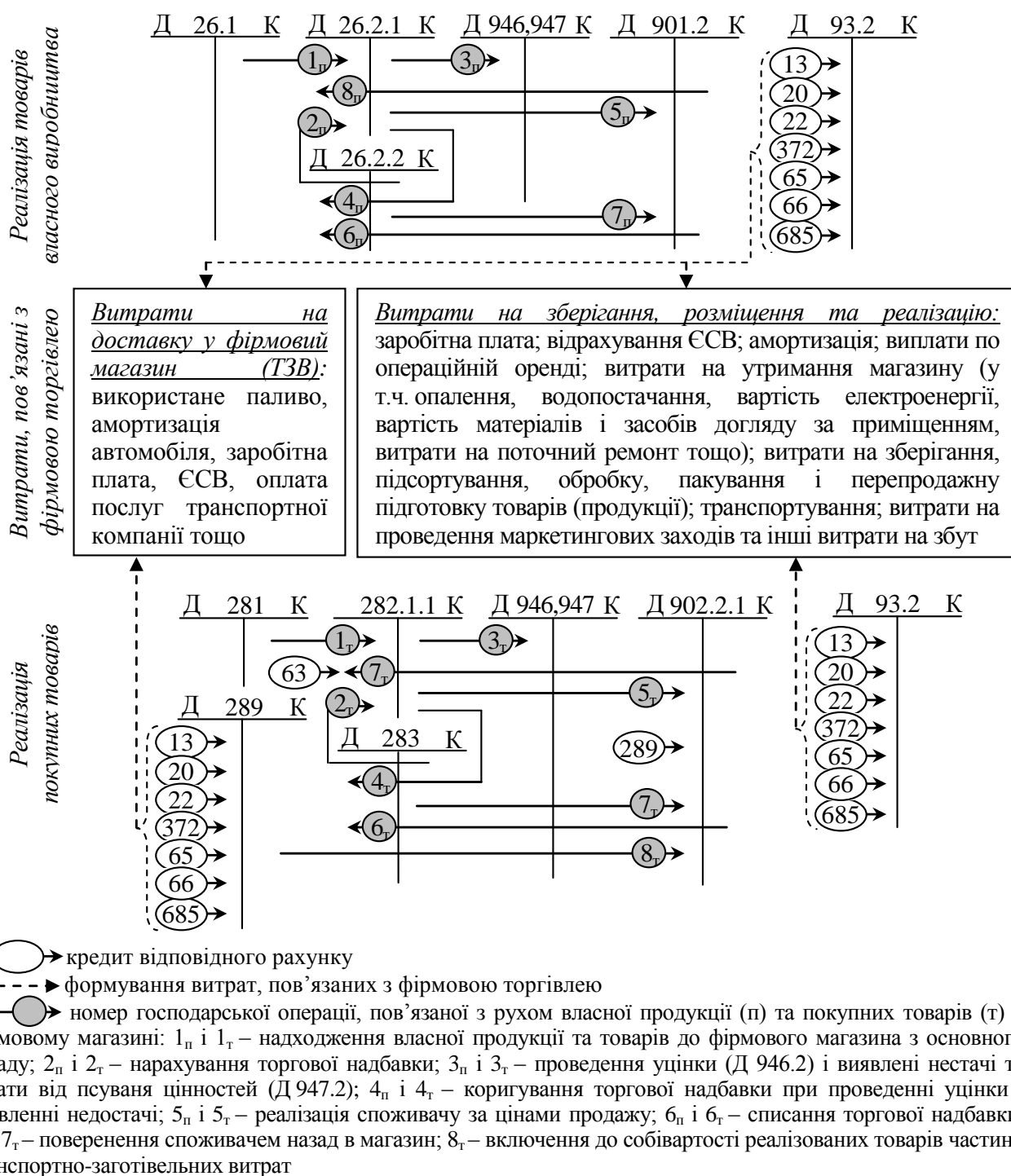


Рис. 4. Облікове відображення руху товарів у фірмовому магазині

У третьому розділі “**Організація та методика внутрішнього контролю руху товарів**” удосконалено організаційні засади та методичне забезпечення внутрішнього контролю руху товарів для виявлення законності, достовірності та ефективності здійснених операцій, усунення та попередження негативних явищ і тенденцій, пов'язаних з надходженням, розміщенням та вибуттям товарів.

Чітко налагоджений внутрішній контроль товарів на всіх етапах їх руху у системі управління забезпечує безперервність реалізації товарів і задоволення попиту покупців, виявлення та використання внутрішніх резервів зниження витрат обігу, а також запобігає зловживанням і перевитратам.

Основними завданнями організації внутрішнього контролю є: забезпечення ефективної діяльності всієї системи управління, єдності виконання та прийняття управлінських рішень; попередження зловживань і перевитрат; виявлення “вузьких” місць, резервів; розробка рекомендацій щодо покращання організації планування, обліку та аналізу; зниження витрат. Тому внутрішній контроль руху товарів спрямовано на вирішення завдань, пов’язаних, насамперед, з правильністю відображення в обліку надходження, зберігання, внутрішнього переміщення та вибуття товарів; формуванням вартості товарів; належною підготовкою та надійністю місць зберігання товарів; визначенням матеріально відповідальних осіб; контролем за дотриманням встановлених норм товарів, які забезпечують безперервний процес реалізації; виявленням неліквідних товарів; перевіркою правильності розкриття інформації в облікових регістрах та формах фінансової звітності; проведенням аналізу забезпеченості та ефективності використання товарів тощо.

Процес внутрішнього контролю операцій, пов’язаних з рухом товарів, запропоновано розглядати в розрізі його основних етапів (організаційно-підготовчого, методичного, результативно-узагальнюючого), що дозволяє виявити зв’язки між складовими системи внутрішнього контролю (рис. 5).

Використання запропонованого методичного підходу до здійснення внутрішнього контролю руху товарів сприяє процесу його планування та здійснення, забезпечує побудову чіткого механізму здійснення контрольних заходів суб’єктами різних організаційних рівнів, обґрунтування причин виявлених порушень та відхилень. При цьому, ефективність перевірки повноти та достовірності відображення в бухгалтерському обліку і звітності інформації про рух товарів на підприємстві досягається одночасним проведенням інституційного, функціонального контролю та самоконтролю.

Для забезпечення систематизації результатів внутрішнього контролю операцій, пов’язаних з рухом товарів, та ефективності його проведення розроблено пакет робочих документів суб’єктів внутрішнього контролю та звіт контролера за результатами проведених перевірок всіх напрямів руху товарів, що забезпечує реалізацію сигналізаційної та превентивної функцій системи внутрішнього контролю, а також обґрунтування причин виявлених порушень та відхилень для застосування коригуючих заходів щодо їх усунення.

Ефективно організований контроль та налагоджена методика його здійснення спрямована, з одного боку, на виконання функції збереження майна власника, а з іншого – на оперативне виявлення та попередження деструктивних явищ в діяльності підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Тому внутрішній контроль руху товарів сприяє попередженню нестач товарів та пересортування через неефективність їх використання, оптимізації товарообороту на підприємстві, що тим самим служить дотриманню конкурентоспроможного рівня суб’єкта господарювання.

ЕТАПИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РУХУ ТОВАРІВ

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПІДГОТОВЧИЙ-ЕТАП

- вибір суб'єктів організації та здійснення контрольних процедур, розподіл між ними обов'язків та відповідальності;
- визначення об'єктів, мети та завдань внутрішнього контролю руху товарів;
- планування реалізації контрольних дій, підготовка Наказу про проведення внутрішньої перевірки;
- вибір методів внутрішнього контролю, які застосовуватимуться суб'єктами внутрішнього контролю відповідно до покладених на них функцій;
- вивчення звіту про попередню перевірку;
- збір необхідної інформації про рух товарів (договори (купівлі-продажу, поставки, комісійний), сертифікати якості товарів, внутрішні розпорядчі документи (положення про облікову політику, положення про договірну політику, положення про приймання товарів, положення про цінову політику тощо), первинні документи, реєстри обліку, внутрішня, фінансова, статистична і податкова звітність, акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки)

МЕТОДИЧНИЙ ЕТАП

КОНТРОЛЬНІ ПРОЦЕДУРИ	<ul style="list-style-type: none"> – загальна перевірка ефективності системи внутрішнього контролю: наявність замків, правильності вимірювальних приладів, строки проведення контрольних-вибіркових перевірок, звірення даних синтетичного й аналітичного обліку, порядок відшкодування нестач, порядок оприбуткування товарів, порядок і строки подання товарних звітів; – перевірка наявності договорів про матеріальну відповідальність осіб, що мають доступ до товарів (комірник, продавець, касир та ін.); – проведення інвентаризації товарів; – перевірка місця зберігання товарів на предмет його надійності та відповідності необхідним умовам зберігання для попередження псування і нестачі товарів; – перевірка організації складського обліку товарів (у тому числі, ведення відокремленого обліку ТМЦ, прийнятих на комісію або відповідальне зберігання); – перевірка наявності застарілих, ушкоджених та непридатних до відпуску в торгівлю товарів; – перевірка дотримання встановлених організацією норм запасів товарів запасів, які забезпечують безперервний процес реалізації; – виявлення неліквідних та надмірних залишків товарів; – перевірка виконання договорів з постачальниками й покупцями відповідних товарів; – перевірка доцільності, своєчасності, правильності документального оформлення господарських операцій з надходження, зберігання, внутрішнього переміщення та реалізації товарів (у т.ч. перевірка правильності оформлення цінників; відповідності суми отриманої виручки сумі виручки зареєстрованої через РРО; правильності і наявності товарно-касової книги у разі невикористання РРО (законність її ведення; правильність оформлення; правильність складання звіту по товарам і готівці; правильність записів по визначенню залишку готівки за накладними, рахунками, касовими документами тощо; чи щоденно і в повному обсязі здається виручка матеріально відповідальною особою); – перевірка відповідності порядку ведення обліку затвердженим Положенням облікової політики підприємства в частині оцінки товарів при їх надходженні та вибутті, нарахування торговельної надбавки, списання транспортно-заготівельних витрат, ведення аналітичного обліку; – перевірка правильності відображення операцій, пов'язаних з рухом товарів, на рахунках бухгалтерського обліку (зокрема, розкрадання товарів, правильність розрахунку збитків від розкрадань і своєчасність покриття понесеного збитку винною особою); – перевірка правильності розкриття інформації в облікових реєстрах та формах фінансової звітності; – проведення переобліку товарів, який дозволить виявити дефіцит товарних запасів та його розмір; ушкоджені товари чи такі, що перебувають у неналежному стані; які з товарів продаються швидше, а які повільніше тощо; – проведення аналітичних процедур в частині визначення забезпеченості та ефективності використання товарів (аналіз складу, структури і динаміки товарів; аналіз оборотності товарів; аналіз надходження та забезпеченості товарами; аналіз ефективності реалізації товарів; аналіз ритмічності надходження товарів; аналіз конкурентоспроможності товарів; аналіз динаміки сум торгових націнок) 	Методичні прийоми контролю
		<i>Органолептичні</i>
		<i>Документальні</i>

Інвентаризація, лабораторний аналіз, таємна покупка, контрольне зважування, контрольне приймання продукції за якістю і кількістю, дослідження операцій на місці, отримання письмових пояснень

Нормативно-правова, арифметична, зустрічна, взаємна, лотична, формальна перевірки

Розрахунково-аналітичні
Статистичні розрахунки, аналітичні процедури

РЕЗУЛЬТАТИВНО-УЗАГАЛЬЮЮЧИЙ ЕТАП

- документальне оформлення результатів перевірок та аналітичних процедур;
- виявлення причин відхилень, розробка превентивних заходів, надання результатів контролю заінтересованим користувачам;
- контроль виконання управлінських рішень та реалізації превентивних заходів;
- прийняття рішень про усунення недоліків в системі бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю руху товарів

Рис. 5. Процес здійснення внутрішнього контролю руху товарів

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтованні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю руху товарів. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають у такому:

1. Наявність термінологічної неузгодженості в частині визначення економічної та бухгалтерської сутності поняття “товари” зумовлює необхідність уточнення відповідного понятійного апарату для ідентифікації об’єктів бухгалтерського обліку руху товарів. Дослідження генезису способів товарного виробництва дозволило встановити основні напрями руху товарів від виробників до споживачів (безпосередньо до споживача) та через торгових посередників. Зазначені напрями зумовили необхідність виділення в бухгалтерському обліку таких об’єктів, як готова продукція для характеристики вартості товарів власного виробництва та обсягів виробничої діяльності, і товари для формування інформації щодо покупних товарів та обсягів торговельної діяльності. Тобто з економічної точки зору рух товарів окреслює весь шлях від товаровиробника до споживача, а в бухгалтерському обліку категорія товари використовується для характеристики руху товарів від посередника до споживача. Таке уточнення сприяє чіткому окресленню об’єктів бухгалтерського обліку руху товарів та специфіки їх облікового відображення.

2. Ефективне управління рухом товарів неможливе без визначення основних господарських операцій, пов’язаних з ним. Ідентифікація господарських операцій, пов’язаних з основними напрямками руху товарів (надходження, розміщення та вибуття) дозволила уточнити основні об’єкти бухгалтерського обліку і контролю на всіх етапах просування товарів (готова продукція, товари, торгова надбавка, транспортно-заготівельні витрати, витрати на зберігання та внутрішнє переміщення, лишки, нестачі, пересортування, доходи і витрати від реалізації, витрати на збут, знижки та ін.). Виділення зазначених об’єктів бухгалтерського обліку та операцій, пов’язаних з рухом товарів, сприяло подальшому удосконаленню їх обліку і контролю.

3. Недостатність та недосконалість існуючої нормативно-правової бази щодо облікового відображення руху товарів зумовлює неспроможність чинних нормативно-правових актів належним чином регулювати існуючі відносини в сфері виробничої та торговельної діяльності і забезпечити достовірне відображення результатів їх здійснення. З метою усунення зазначених недоліків внесено пропозиції щодо удосконалення нормативного регулювання облікового відображення операцій, пов’язаних з рухом товарів шляхом розробки проектів Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку руху товарів та Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку у фірмових магазинах, де розкривається порядок визнання, оцінки, класифікації, облікового та звітного відображення усіх етапів руху товарів та, відповідно, реалізації готової продукції через мережу фірмових магазинів. Такий підхід сприяє налагодженій організації бухгалтерського обліку руху товарів та достовірному

відображенню таких операцій з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень зацікавленими користувачами.

4. Існування формального підходу до розробки облікової політики та приділення неналежної уваги деталізації її положень зумовлює використання альтернативних варіантів до облікового відображення операцій, пов'язаних з рухом товарів, що призводить до неможливості порівнювати інформацію надану користувачам. З метою забезпечення зниження трудомісткості облікових процесів, підвищення точності та оперативності обробки облікової інформації побудовано інформаційну модель облікової політики щодо руху товарів та визначені основні її елементи у розрізі методичної та організаційно-технічної складових. Пропозиції підвищують раціональність ведення бухгалтерського обліку та дієвість системи внутрішнього контролю для задоволення інформаційних потреб власників в частині управління товарним асортиментом на всіх етапах руху товарів у цілях оптимізації товарообороту на підприємстві.

5. Існуюче методичне забезпечення бухгалтерського обліку руху товарів має суттєві недоліки та не відповідає вимогам формування повної аналітичної інформації про рух товарів. Проаналізувавши існуючі підходи до відображення господарських операцій, пов'язаних з рухом товарів, виявлено необхідність розробки методичного підходу до бухгалтерського обліку руху товарів в умовах одночасного здійснення підприємством виробничої та торговельної діяльності в частині здійснення фірмової та комісійної торгівлі, реалізації товарів транзитом, відвантаження товарів з переходом права власності на них після здійснення покупцями оплати. З огляду на зазначене, запропоновано пакет внутрішніх документів (Розрахунок торгової надбавки, Реєстр повернутих товарів, Відомість обліку товарів у фірмовому магазині, Відомість обліку руху товарів транзитом, Відомість уцінки товарів, Відомість наданих знижок, Відомість обліку реалізації товарів через мережу Інтернет, Звіт комісіонера) та розширено систему аналітичного обліку. Реалізація зазначених пропозицій забезпечує дієвість процесу нагромадження, передачі та використання інформації про рух товарів для задоволення потреб управління в частині оптимізації понесених витрат на придбання, зберігання та реалізацію товарів.

6. Критичний аналіз змістовності показників бухгалтерської звітності дозволив встановити, що інформація, наведена у ній, не забезпечує задоволення інформаційних потреб користувачів щодо всіх можливих напрямів руху товарів. Для удосконалення облікового та контрольного процесів на підприємствах розроблено пакет внутрішньої звітності щодо руху товарів: Звіт про рух товарів (ВТЗ-1), Звіт про реалізовані товари за каналами збуту (ВТЗ-2), Звіт про реалізацію за товарним асортиментом (ВТЗ-3), Звіт про фактичні втрати товарів (ВТЗ-4), Звіт про діяльність фірмових магазинів (ВТЗ-5), Звіт про отримані та надані знижки (ВТЗ-6) з урахуванням зростаючих потреб користувачів. Розроблені форми внутрішньої звітності дозволяють підвищити оперативність та повноту інформації, приймати обґрунтовані управлінські рішення, що забезпечує ефективність функціонування підприємства в сучасних умовах господарювання.

7. Відсутність єдиного підходу до організаційних положень побудови системи внутрішнього контролю руху товарів зумовлює низький рівень надійності та достовірності результатів її функціонування. Дослідження існуючих підходів до організації внутрішнього контролю операцій, пов'язаних з рухом товарів, дозволило визначити та удосконалити організаційні положення в частині виділення джерел інформації, розробки стадій контролю (організаційно-підготовчої, методичної, результативно-узагальнюючої), окреслення об'єктів, суб'єктів та їх повноважень. Врахування зазначених елементів при побудові системи внутрішнього контролю на підприємстві створює умови для належного оприбуткування, зберігання, внутрішнього переміщення та безперебійного процесу реалізації товарів.

8. Нерозробленість методичних підходів до внутрішнього контролю руху товарів не дозволяє ефективно здійснювати такий контроль та оперативно виявляти і запобігати зловживанням і перевитратам. Запропоноване методичне забезпечення внутрішнього контролю руху товарів на основі визначення порядку використання контрольних процедур, розробки робочих документів суб'єктів внутрішнього контролю дозволяє приймати виважені управлінські рішення для недопущення порушень і відхилень в діяльності підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Дроздова О.Г. Учетная политика предприятия: спорность исходной концепции / О.Г. Дроздова, Б.І. Валуєв // Науковий та громадсько політичний журнал “Економіст”. – 2012. – № 7 (309). – С. 58-62. (загальний обсяг 0,86 друк. арк., особисто автору належить 0,43 друк. арк.: визначено проблемні питання щодо формування облікової політики підприємства).

2. Дроздова О.Г. Облікова політика в підприємствах комісійної торгівлі – хибність існуючого підходу / О.Г. Дроздова, Б.І. Валуєв // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: бухгалтерський облік, контроль і аналіз / [Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець]. – Випуск № 2 (23). – Житомир: ЖДТУ, 2012.– С. 43-46. (загальний обсяг 0,23 друк. арк., особисто автору належить 0,12 друк. арк.: запропоновано порядок документообігу та витяг з робочого плану рахунків в частині операцій, пов'язаних з комісійною торгівлею).

3. Дроздова О.Г. Актуальні питання у сфері класифікації торгівлі: обліковий аспект / О.Г. Дроздова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: бухгалтерський облік, контроль і аналіз / [Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець]. – Випуск № 3 (24). – Житомир: ЖДТУ, 2012.– С. 161-169. (0,55 друк. арк.).

4. Дроздова О.Г. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку руху товарів: невирішені проблеми та шляхи їх розв'язання / О.Г. Дроздова // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2012. – № 4 (62). – С. 79-81. (0,31 друк. арк.).

5. Дроздова О.Г. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю руху товарів на комісійних підприємствах / О.Г. Дроздова // Вісник Хмельницького національного університету / Серія: економічні науки. – 2012. – № 3. – Т.2 – С. 221-224. (0,29 друк. арк.).

Тези та тексти доповідей на конференціях:

6. Дроздова О.Г. Особливості проведення інвентаризації на комісійних підприємствах / О.Г. Дроздова // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: зб. тез за матер. I Міжнар. наук-практ. конф. (11-13 травня 2012 р., м. Севастополь-Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 312 с. – С. 64. (0,06 друк. арк.).

7. Дроздова О.Г. Комісійна торгівля: роль, сутність та класифікація / О.Г. Дроздова // Соколовські читання в Житомирі: спадщина і розвиток ідей великого вченого: збірник тез наукової конференції, присвяченій пам'яті Заслуженого професора Житомирського державного технологічного університету Я.В. Соколова (15 червня 2012, м. Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 58. (0,1 друк. арк.).

8. Дроздова О.Г. Різниця між комісійним та консигнаційним договором та вплив на відображення операцій в бухгалтерському обліку / О.Г. Дроздова // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера (16 липня 2012, м. Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 37. (0,06 друк. арк.).

9. Дроздова О.Г. Значення соціальної відповідальності торговельних підприємств та шляхи її вирішення за допомогою контролю / О.Г. Дроздова // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: тези виступів XI-ої Міжнародної наукової конференції (18-20 жовтня 2012 р., м. Житомир) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 236-237. (0,06 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Дроздова О.Г. Бухгалтерський облік і контроль руху товарів: організація і методика. – На правах рукопису.

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 Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2013 р.

Наукове дослідження присвячено обґрунтуванню теоретико-методичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку і контролю руху товарів.

У роботі уточнено економічний та бухгалтерський зміст поняття “товари” та виокремлено господарські операції, пов’язані з рухом товарів, для ідентифікації

об'єктів бухгалтерського обліку. Запропоновано проекти Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку руху товарів і Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку діяльності фірмових магазинів. Визначено складові облікової політики в частині операцій, пов'язаних з рухом товарів. Внесено пропозиції щодо порядку облікового відображення руху товарів, у тому числі у фірмових магазинах. Розроблено внутрішні звіти щодо руху товарів. Обґрунтовано напрями удосконалення організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю руху товарів.

Ключові слова: товари, рух товарів, фірмові магазини, бухгалтерський облік, облікова політика, внутрішній контроль.

АННОТАЦИЯ

Дроздова Е.Г. Бухгалтерский учет и контроль движения товаров: организация и методика. – На правах рукописи.

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 Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2013.

Объектом исследования являются хозяйственные операции, связанные с движением товаров, отображаемые в бухгалтерском учете и подлежащие контролю.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических аспектов бухгалтерского учета и внутреннего контроля движения товаров.

Результатом исследования диссертационной работы является теоретическое обоснование и комплексное решение проблемных организационно-методических вопросов, связанных с совершенствованием бухгалтерского учета и контроля движения товаров.

В работе уточнена трактовка понятия “товары” с экономической и бухгалтерской точек зрения путем разграничения движения товаров: непосредственно от производителя к потребителю и через торговых посредников, что способствовало выделению таких объектов бухгалтерского учета, как готовая продукция (для характеристики стоимости товаров собственного производства и объемов производственной деятельности) и товары (для формирования информации относительно покупных товаров и объемов торговой деятельности).

Для усовершенствования организационно-методического обеспечения бухгалтерского учета и внутреннего контроля выделены хозяйственные операции, связанные с основными направлениями движения товаров (поступлением, размещением и выбытием), что позволило уточнить состав объектов бухгалтерского учета и внутреннего контроля (готовая продукция, товары, товарная надбавка, транспортно-заготовительные расходы, расходы на хранение и внутреннее перемещение, излишки, недостачи, пересортица, доходы и расходы от реализации, расходы на сбыт, скидки) на всех этапах продвижения товаров.

С целью устранения неточностей нормативного регулирования в части бухгалтерского учета движения товаров предложен проект Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету движения товаров и Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету деятельности фирменных магазинов, охватывающих порядок признания, оценки, классификации, учетного отображения всех этапов движения товаров, и, соответственно, реализации готовой продукции через сеть фирменных магазинов. Такой подход способствует рациональной организации бухгалтерского учета движения товаров и достоверному отображению таких операций в целях принятия обоснованных решений заинтересованными пользователями.

Усовершенствованы организационные аспекты бухгалтерского учета движения товаров в части развития методической и организационно-технической составляющих учетной политики предприятия, обеспечивающие формирование достоверной бухгалтерской информации для оперативного принятия обоснованных управленческих решений относительно оптимизации товарного ассортимента с учетом запросов потребителей и стратегии развития предприятия.

На основе изучения существующего методического обеспечения бухгалтерского учета в условиях одновременного осуществления предприятием производственной и торговой деятельности выявлено его недостатки и не соответствие требованиям формирования полной аналитической информации о движении товаров. В связи с этим, в работе предложен пакет первичной документации по соответствующим операциям и усовершенствован порядок учетного отображения процесса реализации товаров через фирменные магазины, сеть Интернета, по договору комиссии и транзитом путем углубления и расширения системы аналитического учета, что позволяет сформировать информационную базу для потребностей управления конкурентоспособностью и эффективностью деятельности предприятия как на микро-, так и на макроуровнях экономики.

Предложены формы внутренней отчетности: Отчет о движении товаров (ВТЗ-1), Отчет о реализованных товарах по каналам сбыта (ВТЗ-2), Отчет о реализации по товарному ассортименту (ВТЗ-3), Отчет о фактических потерях товаров (ВТЗ-4), Отчете о деятельности фирменных магазинов (ВТЗ-5), Отчет о полученных и предоставленных скидках (ВТЗ-6), способствующие повысить достоверность и полноту информации, предоставляемой пользователям для принятия управленческих решений относительно движения товаров.

Для выявления законности, достоверности и эффективности осуществленных операций относительно поступления, размещения и выбытия товаров, усовершенствованы организационные положения внутреннего контроля движения товаров в части определения объектов контроля, его субъектов и их полномочий, раскрытия источников информации и порядка организации контроля.

Усовершенствовано методическое обеспечение внутреннего контроля движения товаров на основе определения последовательности применения контрольных процедур, разработки рабочих документов субъектов внутреннего контроля, что способствует оперативному выявлению отклонений и ошибок, а также предупреждению нарушений в процессе поступления, размещения и выбытия товаров в целях сохранения имущества владельцев.

Ключевые слова: товары, движение товаров, фирменные магазины, учетная политика, бухгалтерский учет, внутренний контроль.

ANNOTATION

Drozdova O.G. Accounting for and control over the goods movement: organization and methods. – Manuscript.

Thesis for obtaining the 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 of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2013.

Thesis is devoted to the grounding of theoretical and methodical concepts as well as to the development of practical recommendations on improving the organizational and methodical approaches towards accounting for and control over the goods movement.

The economic and accounting meaning of the term “goods” has been clarified in the thesis as well as transactions with goods movement have been singled out in order to identify accounting objects properly. The project of ‘Methodical guidance on accounting for goods movement’ as well as ‘Methodical guidance on accounting for brand shops performance’ have been developed. The accounting policies elements in the part of transactions with goods movement have been determined.

Suggestions on improving the accounting reflection of transactions with goods movement, as well as with those ones at the brand shop have been made. The forms of internal reporting concerning goods movement have been designed.

Directions of improving the organizational and methodical support of internal control over the goods movement have been grounded.

Keywords: goods, goods movement, brand shops, accounting, accounting policy, internal control.