

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ**

Кафедра обліку і аудиту

«До захисту в ЕК»
Директор інституту(декан факультету)
Олег ШЕРЕМЕТ
(підпис) (ім'я та прізвище)

« » _____ 20 р.

«До захисту допущено»
В.о Завідувача кафедри
Ольга МИХАЙЛЕНКО
(підпис) (ім'я та прізвище)

« » _____ 20 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

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

освітньо-професійної програми «Облік і аудит»

на тему: «Організація та методика обліку, аналізу та аудиту товарів на торговому підприємстві»

Виконав: здобувач 3 курсу, групи ЗБО-3-1ск

Деменчук Володимир Євгенович
(прізвище, ім'я, по батькові повністю) (підпис)

Керівник Кравченко Ірина Йосипівна
(прізвище, ім'я та по батькові повністю) (підпис)

Рецензент _____
(ім'я та прізвище) (підпис)

Я як здобувач(ка) Національного університету харчових технологій розумію і підтримую політику університету з академічної доброчесності. Я не надавав(-ла) і не одержував(-ла) недозволеної допомоги під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Здобувач _____
(підпис)

Київ – 2022 р.

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ

Кафедра обліку і аудиту

Освітній ступінь бакалавр

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри обліку і аудиту

О.В.Михайленко

«01» листопада 2022 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

Деменчука Володимира Євгеновича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи) **Організація та методика обліку, аналізу та аудиту товарів на торговому підприємстві**

керівник проекту (роботи) ст.. викладач Кравченко Ірина Йосипівна ,

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

затверджені наказом вищого навчального закладу від 26.10.2021р. № 841-КС

2. Строк подання студентом проекту (роботи) 01 лютого 2022 р.

3. Вихідні дані до проекту (роботи) Закони України, Постановки Кабінету Міністрів, фінансова, статистична та податкова звітність ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» за 2019-2020 роки, первинні документи ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна»

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. Розділ 1. Теоретико-методологічні основи обліку товарів Розділ 2.Аналіз діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» та організація і методика проведення економічного аналізу товарів. Розділ 3.Методичні основи аудиту товарів. Висновки і пропозиції. Список використаних джерел

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) Рис Групування нормативно-правових документів, які стосуються торговельної діяльності, Рис. Нормативно правове-регулювання торговельної діяльності в Україні, Схема Загальна класифікація запасів відповідно до МСБО (IAS) 2 та П(С)БО 9, Рис. Структура бухгалтерії на «МЕТРО», Рис. Складові планування аудиту товарів на підприємствах роздрібної торгівлі, Рис. Джерела інформації для аудиту реалізації товарів, Рис. Завдання аудиту реалізації продукції (товарів, робіт та послуг).

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

Дата видачі завдання 01 листопада 2021 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів проекту (роботи)	Примітка
1	Вступ	02.10.21-17.10.21	<i>Виконано</i>
2	Розділ 1. Теоретико-методологічні основи обліку товарів	18.10.21-14.11.21	<i>Виконано</i>
3	Розділ 2. Аналіз діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» та організація і методика проведення економічного аналізу товарів..	15.11.21-12.12.21	<i>Виконано</i>
4	Розділ 3. Методичні основи аудиту товарів.	13.12.21-16.01.22	<i>Виконано</i>
5	Висновки і пропозиції	17.01.22-23.01.22	<i>Виконано</i>
6	Список використаних джерел	24.01.22-30.01.22	<i>Виконано</i>

Здобувач _____
(підпис)

Деменчук В.Є.
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

Кравченко І.Й.
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

В роботі проведена економічна характеристика діяльності підприємства, теоретичні та практичні аспекти обліку, аналізу і аудиту товарів на ТОВ «МЕТРО Кеш енд Керрі Україна».

Метою дипломної роботи є систематизація наукових, методологічних та практичних знань обліку та аналізу стану та руху товарів в торгівлі на прикладі підприємства ТОВ «МЕТРО Кеш енд Керрі Україна».

Аналіз проведений з використанням фінансових та статистичних звітів 2019-2020 років.

У першому розділі розглядається теоретико-методологічні основи обліку товарів. У другому розділі розглядається структура підприємства та бухгалтерії, аналізується діяльність ТОВ «МЕТРО Кеш енд Керрі Україна». та проведено практичний економічний аналіз товарів У третьому розділі розглядаються методичні основи аудиту товарів.

У висновках підводиться підсумок проведеного дослідження.

Ключові слова: товари, постачальники , покупці, план рахунків, баланс.

Abstract.

The paper describes the economic characteristics of the enterprise, theoretical and practical aspects of accounting, analysis and audit of goods at LLC "METRO Cash & Carry Ukraine".

The purpose of the thesis is the systematization of scientific, methodological and practical knowledge of accounting and analysis of the state and movement of goods in trade on the example of the company "METRO Cash & Carry Ukraine".

The analysis was conducted using the financial and statistical reports of 2019-2020.

The first section considers the theoretical and methodological foundations of goods accounting. The second section considers the structure of the enterprise and accounting, analyzes the activities of METRO Cash & Carry Ukraine. and the practical economic analysis of goods is carried out. The third section considers methodical bases of audit of goods.

The conclusions summarize the study.

Key words: goods, suppliers, buyers, chart of accounts, balance.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ	9
1.1 Економічна сутність товарів	9
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарів	18
1.3 Первинний, синтетичний та аналітичний обліку товарів	30
1.4 Розкриття інформації про товари у звітності	54
РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА» ТА ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ТОВАРІВ	61
2.1. Організаційно-економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА» (структура бухгалтерії, облікова політика)	61
2.2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА»	77
2.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз товарів	84
РОЗДІЛ III. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ТОВАРІВ	91
3.1 Завдання та методи аудиту товарів	91
3.2 Порядок ведення аудиту товарів	96
3.3 Шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів товарів	106
ВИСНОВКИ	110
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	118
ДОДАТКИ	121

ВСТУП

В ринковій економіці торгівля є найбільш розповсюдженою сферою підприємницької діяльності та сферою використання найманої праці. Торгівля - форма економічного зв'язку між виробництвом і споживанням, що здійснюється безпосередньо ринком. Призначення торгівлі полягає в тому, що вона забезпечує доведення споживчих товарів і послуг від виробника до споживача посередництвом купівлі продажу.

Торгівля виникла на відповідному етапі розвитку суспільства, а саме тоді, коли окремі виробники почали виготовляти продукції більше, ніж їм було потрібно для своїх власних потреб. Попередником торгівлі був натуральний обмін продуктами праці, який виник ще в надрах первісно-общинного ладу, на зміну якому прийшов більш прогресивний вид економічних відносин - торгівля.

Основними показниками торгівлі, що підлягають обліку, є обсяги продажів, закупівель, собівартість реалізованих товарів, товарооборот і прибуток від реалізації товарів. Ці дані необхідні для обчислення таких економічних показників, як оборотність товарних запасів, оборотність дебіторської та кредиторської заборгованості, тривалість одного обороту та ін. Отримання інформації повинен забезпечити бухгалтерський облік. Важлива роль в реалізації цієї задачі відводиться організації бухгалтерського обліку на підприємстві: організаційній побудові бухгалтерії підприємства, принципам організації праці виконавців, організації документообігу. Бухгалтерський облік є функцією управління підприємства. На бухгалтерський облік покладено завдання з поліпшення інформаційного забезпечення управління і контролю за обліком стану та руху товарів на підприємстві, підвищенням ефективності діяльності та зменшенням ризику втрати коштів через прийняття неправильних рішень. Встановлення ринкових умов зумовлює потребу перегляду положень бухгалтерського обліку товарних запасів, а також методики формування й обробки одержаної облікової інформації,

виходячи з існуючого господарського механізму та наявної обчислювальної техніки [4, ст. 325].

В умовах швидких змін економічної ситуації як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках необхідний метод для прогнозування діяльності та прийняття управлінських рішень. Таким методом для прийняття управлінських рішень є економічний аналіз діяльності торгового підприємства. Економічний аналіз господарської діяльності є важливим знаряддям контролю за роботою підприємства, дієвим засобом зміцнення комерційного розрахунку та дотримання режиму економії. Він сприяє поширенню передового досвіду, виявленню і мобілізації невикористаних резервів. Призначення контролю та аудиту, як одного з елементів управління, - вивчати фактичний стан справ з обліку товарів, щоб об'єктивно відображати дійсність; перевіряти виконання та ефективність прийнятих рішень; виявляти відповідність діяльності підприємства поставленим цілям. Беручи до уваги все вище сказане можна зробити висновок, що дана тема є актуальною на сьогоднішній день для удосконалення обліку товарних запасів на підприємстві та впровадження нових, більш прогресивних, методик обліку, використовуючи міжнародний досвід. Проблеми та особливості облікового відображення операцій з надходження, збереження та реалізації товарів в оптовій торгівлі досліджували у своїх працях такі науковці і дослідники, як: Алієв Т., Біловодська О.А., Іваненко В.О., Дроздова О.Г., Атамас П.Й., Жолнер І.В. Кислий В.М., Олефіренко О.М., Смоляник О.М., Тарасова М., Максимова В.Ф. та інші. [11, ст. 220-226]

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є систематизація наукових, методологічних та практичних знань обліку та аналізу стану та руху товарів в торгівлі.

Для досягнення поставленої мети в дипломній роботі ставляться наступні завдання:

- ✓ розкрити сутність поняття «товар» як економічної категорії та об'єкту обліку та контролю;
- ✓ визначити інформаційне та аналітичне забезпечення управління товарноматеріальними цінностями;
- ✓ вивчити розкриття інформації про облік стану та руху товарів у статистичній та фінансовій звітності підприємства;
- ✓ визначити мету, завдання та джерела інформації для контролю операцій з надходження та реалізації товарів;

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процеси обліку, контролю та економічного аналізу стану та руху товарів на підприємстві. Предметом дослідження є методичні аспекти обліку та контролю товарів в оптовій торгівлі та їх практичне застосування в процесі діяльності підприємства.

Методи дослідження. У роботі використовувались такі методи дослідження як фінансовий аналіз – для детального дослідження фінансових показників діяльності підприємства; синтез – для узагальнення різних аспектів обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей; економіко-математичне моделювання – для забезпечення дослідження нормативно – довідковими матеріалами; абстрагування – для формування узагальнених висновків на основі аналізу і синтезу; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом – для виявлення їхньої відповідності вимогам чинного законодавства України; статистичні і аналітичні розрахунки; порівняння – для зіставлення даних у динаміці; групування – для визначення залежності показників одне від одного; графічний – для наочного відображення результатів дослідження. Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи України, Положення стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні 6 стандарти аудиту, праці вітчизняних і

закордонних вчених з питань обліку, аудиту, контролю, аналізу стану та руху товарів в оптовій торгівлі, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо на досліджуваному підприємстві, зокрема використовувались накази керівництва, первинні документи, форми статистичної, фінансової та податкової звітності тощо. Робота містить три розділи, де відображаються теоретикометодичні аспекти обліку товарів, практичне відображення операцій з обліку та контролю їх стану та руху , а також висновки і пропозиції, список використаних літературних джерел і додатки.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ

1.1 Економічна сутність товарів

Товаром є всякий предмет обміну, або купівлі-продажу. Абсолютна більшість товарів, звичайно, є продуктами виробництва. Утім, за певних умов люди перетворюють у товар і дари природи, приміром, земельні ділянки, водоймища, а деінде і власну совість, честь, службове становище тощо.

Таке перетворення речей і не тільки у форму товару є суспільно значущим актом. За ним стоять принципово інші людські відносини. Це — це не простий обмін речами і послугами, а складні і суперечливі відносини людей як виробників і споживачів життєвих благ, як приватних власників, котрі прагнуть реалізувати свої інтереси, одержати економічну вигоду. Таким чином, вдумавшись у цю обставину, ми починаємо сприймати усякий товар як економічну категорію, або наукове поняття, що має глибинний зміст. Політико-економічний зміст товару як економічної категорії розкривається у його ключових властивостях.

Товар як такий має дві економічні властивості: 1) споживну вартість, або корисність; 2) вартість, або цінність.

Споживна вартість товару — це його здатність задовольняти певну людську потребу, бути корисним людині. Наприклад, хліб втамовує голод, комп'ютер дає змогу набирати потрібний текст і вести пошук інформації в мережі Інтернету, лопата потрібна для посадки дерев тощо. Річ, що не привертає нічиєї уваги, не може стати товаром.

Але поняття споживної вартості і корисності можна вживати як синоніми лише з погляду процесу виробництва. Будь-який товаровиробник прагне виготовити продукт таким, щоб він привернув увагу споживача на ринку своєю корисністю, був здатним задовольнити його потребу. Інакше

кажучи, споживна вартість як властивість закладається в товари й послуги в процесі виробництва. Однак поняття корисності має більш глибокий зміст, на який звернули увагу економісти-теоретики.

Корисність товару — це те задоволення, або відчуття насолоди (щастя), яке отримує людина від самого споживання товару чи послуги.

Тепер стає зрозуміло, що поняття споживної вартості і корисності принципово різняться. Споживна вартість — це властивість товару, закладена в нього виробником, а корисність — це суб'єктивне сприйняття її споживачем, причому вельми специфічне, бо воно індивідуальне. Один і той же товар, маючи одну й ту ж споживну вартість, матиме для різних споживачів геть різну корисність. Наприклад, цигарки мають однакову споживну вартість (інакше вони б просто не були цигарками), але корисність їх для тих, хто палить і не палить, а також для різних категорій курців, дуже різна. Свинина для іудеїв та мусульман, звичайно, має споживну вартість, але згідно зі своїм віросповіданням вони аж ніяк не вважають її корисною для себе. Економісти з гарною математичною підготовкою в середині XIX ст. навіть пробували кількісно оцінити корисність товару, придумавши спеціальну одиницю виміру, та їхні спроби виявилися марними. Людську насолоду виміряти неможливо — вона індивідуальна, глибоко особиста, інтимна (від лат. *intimus* — глибокий, внутрішній).

Вартість товару — це здатність товару обмінюватися на інші товари у певних кількісних співвідношеннях, набувати грошової форми — ціни.

Цінність товару — це суб'єктивна оцінка товару споживачем на ринку за його корисністю.

Сама назва обох понять — вартості і цінності товару — натякає на їх відмінність. Уже з першого погляду стає зрозуміло, що питання про вартість товару стосується понесених витрат виробництва та їхньої окупності (кожен

товар чогось вартує), а от питання щодо цінності товару виводить нас за рамки виробництва і економіки взагалі.

В економічній науці трактування основних властивостей товару, особливо його вартості та цінності, стало предметом чи не найбільших дискусій, що затягайся майже до кінця XIX ст. Виникло кілька теорій вартості товару, зокрема, теорія трудової вартості, теорія факторів (витрат) виробництва, теорія граничної корисності та теорія ціни.

Теорія трудової вартості (започаткована класиками політичної економії, передусім, А. Смітом і Д. Рікардо, та розвинена К. Марксом) стверджує, що вартість товару як основа ціни створюється виключно у виробництві, а в обміні люди обмінюються рівними вартостями (товар — гроші) і суть обміну власне й зводиться до того, аби продавці та покупці дійшли згоди між собою. Згідно з цією теорією, вартість, яка об'єктивно закладена в товарі до обміну, у виробництві, представляється як уречевлена суспільна праця виробників товару, і саме праця є єдиним джерелом і точною мірою вартості всіх товарів. Один із перших класиків англійців В. Петті казав, що "праця є батько і активний принцип багатства".

Маркс логічно розвинув теорію трудової вартості класиків таким чином, що праця робітників, які виготовляють товар, роздвоюється: з одного боку, вона представляється як конкретна праця, що має свою специфіку щодо використовуваних засобів і предметів праці, майстерності робітника, і якою створюється споживна вартість товару; а з іншого, — та ж сама праця уявляється як абстрактна праця, або як витрата людських зусиль, і саме величина цієї праці складає вартість товару. Оскільки той чи інший товар виготовляють різні приватні товаровиробники як конкуренти, здійснюючи при цьому, природно, різні виробничі витрати, то тільки обмін, прирівнюючи товари один до одного, спроможний визначити величину суспільно-необхідної праці у кожному з них. Суспільно-необхідна праця вимірюється суспільно-необхідним робочим часом, або усередненими витратами часу на

створення певного товару, тобто за середнього рівня вмілості та інтенсивності праці, за середніх умов виробництва взагалі.

Слід зауважити, що класик А. Сміт у питанні вартості не був послідовним, вочевидь, мав сумнів щодо правильності зведення її лише до витрат суспільної праці. Таке звужене трактування вартості він поширював тільки на просте (дрібне) товарне виробництво, а в умовах розвиненого товарного виробництва, де застосовуються наймана праця і позичковий капітал, на його думку, обмін здійснюється уже не пропорційно витратам суспільної праці, а пропорційно витратам виробництва, які, по суті, складаються з очікуваних доходів усіх реальних учасників виробничого процесу. Обмеженість власної теорії трудової вартості Сміт бачив і в її неспроможності пояснити, здавалося б, парадоксальні факти: чому в обміні інколи товари, які дуже дорогі у звичайних умовах, коштують надто дешево. Наприклад, володар діамантів у безводній пустелі через спрагу ладен проміняти їх на склянку води ("парадокс Сміта". Додамо, що таких прикладів у нашому сьогоденні безліч. Окрім того, трудова теорія вартості має значні проблеми з поясненням ціни товарів, які не взагалі не створюються людьми (наприклад, ціни землі, нафти, газу тощо), а також товарів, які є продуктом високої творчості, таланту людей (музики, живопису, артистизму тощо).

Теорія факторів (витрат) виробництва (представлена іншим класиком французом Ж.-Б. Сеєм), фактично розвиваючи одну з позицій Сміта, обґрунтовує реальний внесок у створення вартості товару трьох основних факторів виробництва — праці, капіталу та землі. Таким чином величина вартості товару визначається сукупними витратами цих факторів на його виробництво, або сумою відповідних доходів власників цих ресурсів, а саме: заробітної плати, прибутку та ренти.

Теорія граничної корисності (обґрунтована неокласиками — австрійцями К. Менгером і Є. Бем-Баверком, а також англійцем В. Джевонсом), стала, по суті, альтернативою попереднім теоріям вартості.

Вона відкинула взагалі значення факторів виробництва у формуванні цінності товару і визнає визначальну роль у цьому корисності, тобто суто суб'єктивної оцінки споживачем міри корисності конкретної одиниці товару. Цінність товару визначається його корисністю, а її величина (зауважимо: цінності усієї партії бажаного товару) визначається корисністю граничної, себто останньої, найменш значущої для споживача, одиниці товару даного виду. Гранична корисність конкретного товару залежить: 1) від інтенсивності потреби споживача та 2) від доступної йому кількості цього блага. Що більша гранична корисність, то більша ціна (жертва), на яку піде споживач заради її отримання. Ось так теоретики знайшли ключ до розгадки "парадокса Сміта".

Теорія граничної корисності відводить вирішальну роль у функціонуванні економіки не виробництву, а ринку, сфері обміну. Цінність (багатство) створюється саме в обміні, адже кожен його учасник воліє віддати меншу вартість за більшу: продавець, звісно, прагне не продешевити, тоді як покупець, навпаки, — не переплатити за один і той же товар. Кожна сторона вступає в обмін товарами, намагаючись досягти вигоди для себе, а точніше кажучи, максимізувати корисність (гроші, отримувані продавцем товару чи послуги, також мають корисність у зазначеному вище розумінні).

Нерозривний зв'язок обох властивостей товару — корисності й цінності — указує на те, що пріоритет на ринку має не виробник, чи продавець, а споживач у ролі покупця. Чому? Бо споживач має право вибору товару, тільки він і ніхто інший вирішує, що йому потрібно, або що для нього є корисним. Споживач може придбати навіть непотріб, зробивши його корисним для себе.

Принагідно зауважимо й таке. На ринку споживач, вирішуючи, що є корисним для нього, дає волю власному розуму, своїм пристрастям і примхам. Певна річ, на свідомість і вибір людини впливають культура, сім'я, релігія, реклама й інші фактори. Таким чином економіка підкоряється

людині, а, точніше, реальній людині. З економічного погляду, корисність закладена не в самих товарах, а в наших уявленнях про потребу в них, причому це уявлення може змінюватися залежно від місця, обставин і часу. Тому, без перебільшення, можна сказати, що ринкова економіка є аморальною, байдужою до того, що суспільство вважає раціональним і ірраціональним, серйозним і легковажним, конче необхідним і предметом розкоші, моральним і аморальним, шкідливим і нешкідливим.

Як бачимо, усі зазначені вище теорії мають спільний недолік — вони абсолютизують одну зі сторін обміну: або роль виробництва та його витрат, або роль споживача, його суб'єктивних бажань і оцінок. Тому такі теорії давали лише часткове (неповне) пояснення економічної природи товару, а отже, і реальній ринкової економіки.

Тривала дискусія науковців з цього питання була в основному завершена появою наприкінці XIX ст. теорії ціни англійського неокласика А. Маршалла. На основі досліджень закономірностей формування попиту та пропозиції, вивчення їх взаємодії у часі було доведено, що ціна товару формується водночас як на основі витрат виробництва, так і на основі граничної корисності товару, тобто у ній синтезуються ціна продавця й ціна покупця, "об'єктивність" (витрати виробництва) і суб'єктивність (корисність).

Примітно, що такого ж висновку майже у той самий час дійшов і видатний український економіст Михайло Туган-Барановський.

Отже, зауважимо собі, ринкова ціна — це не просто певна сума грошей за товар, а грошовий вираз вартості (точніше: цінності) товару. Причому цей вираз цінності зовсім не "тінь" витрат і не чистий суб'єктивізм, а справжній феномен, який з'ясовується через обмін, через пошук компромісу продавців і покупців.

В умовах прискореного суспільного поділу праці та наявності приватної власності об'єктивно виникають і розвиваються товарні відносини

як особлива форма економічних зв'язків. Товарні відносини між економічними агентами спеціалізованого виробництва об'єктивно матеріалізуються в продукті виробництва. Відповідно за товарної форми господарювання існує безліч самостійно діючих покупців і продавців кожного продукту і ресурсу [2]. Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами різних форм власності та галузей економіки використовуються товарно-виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності. Товари є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси суб'єкта господарювання.

Торговельна діяльність не може існувати без наявності товарів, оскільки саме товари є основою їх здійснення. Метою діяльності суб'єктів господарювання є отримання прибутку, що досягається в торговельній діяльності за допомогою операцій з товарами.

На сучасному етапі розвитку суспільно-економічних відносин поняття «товар» - це продукт праці, виготовлений з метою обміну або продажу.

Обмін і продаж виступають засобами задоволення тих чи інших потреб суспільства і з'являються разом із суспільним поділом праці економічно відосблених виробників, які спеціалізуються на виробництві різних продуктів. Тому обмін продуктами мав місце в умовах первіснообщинного способу виробництва, поширеніший став в умовах рабовласницького та феодального способів, хоча переважаючим у них було натуральне господарство. Але найбільшого поширення обмін (продаж) набув при капіталізмі, де товарне виробництво стало загальноохоплюючим [5, с. 156].

Розглянемо підходи авторів до трактування змісту поняття «товари», що надасть змогу виокремити основні сутнісні ознаки вищенаведеного терміну (табл. 1.1).

Підходи авторів до визначення змісту поняття «товар»

№ з/п	Підхід	Автори
1	Матеріальний виріб, придбаний чи отриманий від юридичних чи фізичних осіб і призначений для продажу	А.М. Азріліян, О.С. Бакаєв, Ю.А. Василенко, Г.А. Вознюк, А.Г. Завгородній, М.С. Пушкар, Б.А. Райзберг, Т.С. Смовженко, В.В. Сопко, Н.В.Ткаченко, Н.В. Чебанова
2	Все те, що може задовольнити певну потребу	О.Б. Білий, В.Г. Герасимчук, Й.С. Завадський, Г.Н. Климко, Л.А. Мороз, В.П. Нестеренко, Г.В. Осовська, В.В. Прауде, О.О. Юшкевич
3	Матеріальна або нематеріальна власність, яка призначена для реалізації	Г. Аристронг, Ф.Ф. Бутинець, О.М. Діденко, О.Ф. Іткін, Ф. Котлер, М.М. Руженський, В.Г. Федоренко
4	Продукт праці, що реалізують на ринку, об'єкт купівлі-продажу	А.С. Гальчинський, П.С. Єщенко, А.А. Зайцев, М.А. Мочерний, Ю.Г. Ожегов, Ю.І. Палкін

Таким чином, результати проведеного дослідження науково-методичних підходів до трактування змісту поняття «товари» дозволяють стверджувати про наявність значної їх кількості.

Дана ситуація спричинена існуванням протиріч у змістовному наповненні даної категорії, що призводить до несистемного та неоднозначного її розуміння. Деякі автори розглядають товар з

політекономічної точки зору, що є не завжди доцільним при визначенні товару як оборотного активу. Інші дослідники ототожнюють товари та готову продукцію, що є помилковим твердженням з точки зору формування вартості товарів, шляхів їх надходження на підприємство та напрямів використання. Однак, слід зауважити, що більшість авторів дотримуються думки, що товари утримуються на підприємстві з метою їх подальшої реалізації (продажу) для отримання прибутку та задоволення потреб споживачів.

Відповідно, проаналізувавши науково-методичні підходи авторів, нами виокремлено ряд сутнісних ознак поняття «товари» з метою забезпечення формування комплексного розуміння змісту даного терміну.

Категорії «товари» притаманна значна кількість сутнісних ознак, які накопичувались в процесі інформатизації економічних процесів, що призвело до ускладнення розуміння економічного змісту поняття «товари».

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», товарні запаси це товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу [3]. У зв'язку з цим, поняття «товар» визначається як частина запасів відповідно до норм П(с)БО 9 і Плану рахунків бухгалтерського обліку.

На міжнародному рівні методологічні питання обліку і оцінки запасів (в тому числі і товарів) визначені в МСБО 2 «Запаси». Під запасами розуміють активи, які призначені для продажу протягом звичайного ділового циклу або для виробничого споживання, або для виробничого споживання з метою виготовлення і реалізації продукції.

Відповідно до нормативно-правових документів товари відносяться до запасів та входять до складу окремої групи - товарних запасів, що являють собою матеріальні цінності, які придбані (отримані) та утримуються суб'єктом господарювання з метою подальшого продажу (реалізації). Однак,

слід відмітити, що товари можуть виступати також у нематеріальній формі, що свідчить про на неповноту визначення досліджуваного терміну на законодавчому рівні.

Таким чином, товар є попередником багатьох економічних категорій ринкової економіки - грошей, капіталу, найманої праці, капіталізму та ін. Сучасне розуміння товару поширюються на все, що здатне задовольнити різноманітні людські потреби: підприємства, особистості, ідеї, усі види людської діяльності [6].

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту товарів

Питанню нормативно-правового регулювання, зокрема торговельної діяльності, включаючи всі її аспекти здійснення, приділяли свою увагу такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як І. Височин, Г.Г. Казарян, Л.В. Нападовська, Т.В. Черничко, В.В. Коровкін, Д.Л. Щур, Г.А. Ніколаєва та ін. Праці вчених спрямовані на дослідження питань державного регулювання торговельної діяльності, а також розглядалися проблеми нормативно-правового регулювання, пов'язаного із проведенням, організацією торговельної діяльності, відображення операцій з товарами в бухгалтерському обліку. Враховуючи те, що нормативно-правове регулювання включає в себе великий спектр документів, які формують законодавчу базу в сфері регулювання торговельної діяльності, необхідно систематизувати нормативне регулювання та виявити його вплив на організацію діяльності та облікове відображення операцій.

Нормативноправове регулювання посідає особливе місце в проведенні будь-якої діяльності. Саме нормативне регулювання є основою, яка забезпечує належне функціонування держави в особі її господарюючих суб'єктів. Від налагодженої законодавчої системи напряду залежить не лише діяльність окремих підприємств, але й ефективне функціонування економіки

цілої країни. Питання нормативно-правового регулювання залишається відкритим, оскільки постійні зміни на законодавчому рівні як наслідок призводять до реагування економіки та суспільства, тому необхідним є постійне роз'яснення змін, які відбуваються. Проблеми нормативно-правового регулювання є не лише суто практичними проблемами бухгалтерів-практиків, вони стосується також і наукової сфери. Як зазначає І. Височин: «Питання законодавчого врегулювання правових засад здійснення торгівлі та основ її державного регулювання здебільшого обговорюються фахівцями-практиками, викладачами вищих навчальних закладів торговельно-економічного спрямування та державними службовцями, які займаються питанням розвитку торгівлі, на шпальтах періодичних видань, під час проведення тематичних конференцій, симпозіумів, круглих столів з цієї проблематики». Звідси випливає, що законодавче регулювання стосується як бухгалтерів-практиків, так і вчених, які проводять дослідження. Існують різноманітні думки вчених щодо значення державного регулювання, що свідчить про актуальність даного питання. Так, І.В. Сорока, розглядаючи нормативно-правове регулювання через дії держави, зазначає, що державне регулювання сучасної економіки здійснюється за допомогою системи типових заходів законодавчого, виконавчого і контролюючого характеру правомочними державними установами з метою стабілізації і пристосування існуючої соціально-економічної системи до умов, що змінюються. Воно реалізується за допомогою спеціальної системи заходів, що передбачає використання законодавчої бази, актів, постанов, а також різних нормативних документів. Підхід автора є узагальненим, але не показує і не характеризує окремі нормативно-правові документи та їх вплив на організацію та здійснення торговельної діяльності. Черничко Т.В. стверджує, що торгівля, яка виступає як сполучна ланка між різними галузями народного господарства і, зокрема, як сполучна ланка між виробником і споживачем, не залишається поза увагою держави. Сучасний механізм регулювання економічної діяльності торгівлі можна представити як інтегровану систему

форм, методів, засобів за допомогою яких здійснюється вплив держави на об'єкти торгівлі. Оскільки в механізмі державного регулювання присутній зворотній зв'язок, його можна розглядати як закриту систему взаємин економічних суб'єктів та об'єктів, що представляє сукупність елементів і зв'язків між ними. Таким чином, можемо стверджувати, що державне регулювання будь-якої діяльності, зокрема, і торговельної діяльності, має надзвичайно важливе значення для її здійснення та подальшої діяльності. Законодавча база, яка регламентує відносини, пов'язані з торгівлею, досить різноманітна, оскільки торгівля охоплює широке коло правових відносин. Торгівлю не можна відділяти від таких сфер господарювання як оподаткування, митний контроль, захист прав споживачів, отримання різноманітних дозволів, оренда та інші операції з нерухомістю, реклама тощо. Така розпорошеність призводить до застосування великої кількості нормативно-правових документів, які регулюють торговельну діяльність. Розповсюдженість торговельних підприємств призводить до необхідності повного законодавчого регулювання цієї сфери господарювання. Враховуючи особливості проведення торговельної діяльності, можна класифікувати законодавчі документи за певними ознаками. Зазначимо, що серед вчених підходи до групування законодавчих документів щодо торгівлі також є різними. Височин І. пропонує наступні групування нормативно-правових документів, які стосуються торговельної діяльності: – захист прав споживачів і конкуренції у сфері торгівлі та ресторанного господарства; – загальні засади функціонування підприємств торгівлі, ресторанного господарства та послуг; – здійснення торгівлі на ринку; – умови продажу продовольчих і непродовольчих товарів та їх окремих найменувань; – спеціалізована торгівля (автомобілями, лікерогорілчаними та тютюновими виробами); – питання щодо використання штрихового кодування товарів, засобів вимірювальної техніки та електронних контрольно-касових апаратів; – питання щодо втрати товарів під час їх транспортування, зберігання та реалізації. Вважаємо, що поділ нормативно-правових документів є

доцільним, проте необхідно його дещо вдосконалити, зокрема в частині виділення додаткових документів, які впливають на діяльність підприємств у сфері торгівлі.

Хоча й вчені виділяють в торговельну діяльність і продаж товарів через громадське харчування, в даному дослідженні торгівлю через заклади ресторанного господарства до уваги брати не будемо, оскільки вважаємо це іншою сферою для проведення дослідження. Тому, включати до однієї нормативно-правової групи і законодавчі документи, які регулюють сферу ресторанного господарства недоцільно. У загальному, нормативне регулювання можна представити у вигляді рівнів впливу на господарючі суб'єкти. Рівні нормативного регулювання представимо у наступному вигляді: I рівень - Конституція України; II рівень – Кодекси; III рівень – закони; IV рівень – інструкції, положення; V рівень – листи, методичні рекомендації. Вважаємо, що нормативно-правові документи за відношенням до торговельної діяльності можна групувати за наступними ознаками (рис.1.1).

Існування великої кількості законодавчих документів, які регулюють сферу торгівлі, можна розглядати як з позитивної, так і з негативної точки зору. Так, до позитивних моментів можна віднести те, що сфера торгівлі є соціальною сферою, яка, в першу чергу, задовольняє потреби соціального характеру через задоволення потреб споживачів. Тому задля уникнення різного роду зловживань, необхідна чітка регламентація такої діяльності. Однак, на даний час існування великої кількості законодавчих документів може спричинювати складність в їх застосуванні на практиці та суперечливість в їх трактуванні. Особливостями нормативного регулювання торговельної діяльності є те, що вплив законодавчих актів можна представити у певній послідовності, залежно як від рівня регулювання, так і сфери застосування того чи іншого документу. Різноманітність нормативного регулювання спричинена, в першу чергу, розподілом

торговельної діяльності на різні сфери, що і обумовлено створенням розширеної основи її законодавчого регулювання. Так, їх можна поділити на ті, які прямо впливають на бухгалтерський облік відображення операцій з товарами в торгівлі, і нормативно-правові документи, які стосуються організації та ведення торговельної діяльності в загальному, а також безпосередньо нормативні документи, які регулюють діяльність окремих видів торгівлі (рис.1. 2).



Рис 1.1. Групування нормативно-правових документів, які стосуються торговельної діяльності

З наведеного переліку особливу увагу слід звернути на те, що на даний момент не існує закону про торгівлю. Як відомо, існує законопроект «Про внутрішню торгівлю», однак, як зазначають фахівці, він потребує доопрацювання. В рядах законотворців також мова йшла про створення торговельного кодексу, однак дані ідеї законодавчо не підкріплені. Недоліком існуючої вітчизняної системи нормативного регулювання є невідповідність сучасним способам та формам здійснення торгівлі.

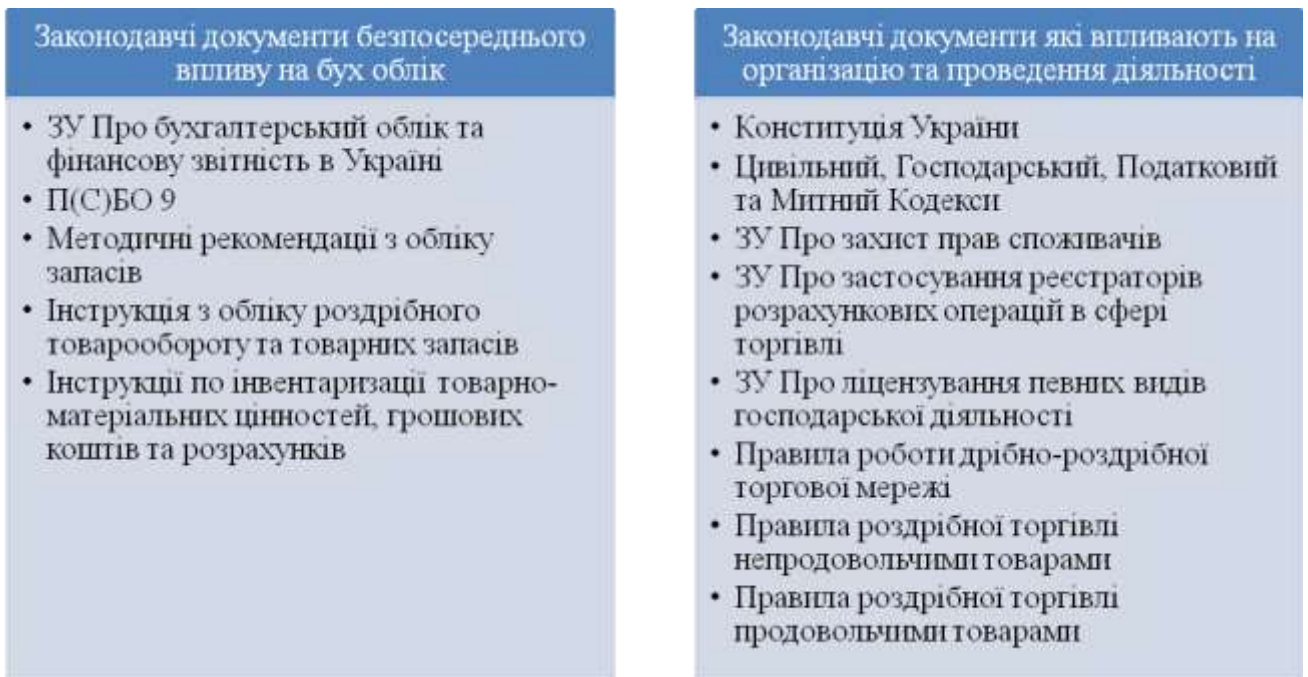


Рис. 1.2. Нормативно правове-регулювання торговельної діяльності в Україні

Існує проблема також і в теоретичному наповненні понять, які застосовуються в даній сфері. Законодавче регулювання торговельної діяльності в повному обсязі не наводить, наприклад, правової регламентації електронної торгівлі. Існують також недосконалості в сфері регулювання комісійної торгівлі. Тому, вважаємо, що нормативно-правове регулювання потребує удосконалення, яке позитивно впливатиме на діяльність господарюючих суб'єктів сфери торгівлі. [2, ст. 203]

Відмітимо, що особливу увагу при здійсненні торговельної діяльності необхідно звернути на групу нормативних документів, пов'язаних з процесом ціноутворення та розрахункового обслуговування споживачів. До цієї групи можна віднести Закон України «Про ціни та ціноутворення», який визначає порядок процесу ціноутворення та надає перелік видів цін, які використовуються безпосередньо при здійсненні торговельної діяльності. Варто звернути увагу на Закон України Про захист прав споживачів», в якому зазначаються основоположні моменти відношення між виробниками та споживачами, що має суттєвий вплив на організацію та проведення

торговельної діяльності в частині проведення розрахункових операцій, а також безпосереднього продажу товарів кінцевим споживачам.

Визначення цих правил зобов'язує виробників та торговельні підприємства, які реалізують товари, не лише дотримуватись виділених законом положень, але й організувати правильне їх виконання. Тим самим це зобов'язує до належної організації обліку, що сприятиме своєчасному реагуванню на вимоги споживачів. Необхідно виділити також Постанову Кабінету Міністрів Про державне регулювання цін», відповідно до якої наводиться перелік товарів соціального значення, на які не можуть бути встановлені ціни вищі, ніж за затверджені граничні норми. Таке обмеження впливає, в першу чергу, на визначення цінової політики, а отже і на порядок встановлення рівня торговельної націнки на такі товари.

В Інструкції про порядок позначення роздрібних цін на товари народного споживання в підприємствах роздрібної торгівлі та закладах ресторанного господарства, регулюються питання, пов'язані з інформуванням споживачів про товари, які підлягають продажу через застосування системи цінників та інших позначок, що показують ціну на товари, які підлягають подальшому споживанню. Це питання є досить актуальним, оскільки за відсутність цінників на товари відповідно до нормативного законодавства можуть накладатися різні штрафні санкції, що, відповідно, має негативні наслідки для суб'єкта господарювання. Крім того, при здійсненні торговельної діяльності окремі суб'єкти господарювання керуються Правилами торгівлі на ринках, які визначають основні організаційні моменти пов'язані з такою торгівлею. Ці Правила, зокрема, конкретизують суб'єктів, які можуть здійснювати торгівлю на ринках; містять класифікацію самих утворень ринків, рекомендації щодо їх місця розташування; визначають перелік товарів, які можуть продаватись. Окрему групу нормативних документів складають положення, що регулюють торгівлю окремими видами товарів, до яких, зокрема, належать: Правила

роздрібної торгівлі продовольчими товарами, Правила роздрібної торгівлі алкогольними напоями, Правила комісійної торгівлі непродовольчими товарами, Правила продажу товарів на замовлення та поза торговельними або офісними приміщеннями, Правила продажу товарів поштою, Правила торгівлі у розстрочку фізичним особам. [13, ст. 204]

Наведений перелік правил визначає особливості продажу конкретних видів товарів, враховуючи при цьому організаційні особливості діяльності суб'єктів господарювання. Зазначені вище нормативні акти стосуються суб'єктів господарювання, які здійснюють купівлю-продаж товарів в умовах традиційної торгівлі. Однак, звернемо увагу на той факт, що окрім торговельних підприємств, як визначалось вище, реалізовувати товари можуть також і виробничі підприємства, що зумовлює, тим самим, появу фірмової торгівлі. Відмітимо, що нормативне регулювання фірмової торгівлі в Україні не розроблено на належному рівні, що певною мірою призводить до неоднозначного її трактування. Так, відповідно до ДСТУ 4303:2004 - «Оптова та роздрібна торгівля», фірмовою торгівлею є вид роздрібної торгівлі, обов'язковою ознакою якої є наявність фірмової назви суб'єкта господарювання і фірмового стилю його діяльності як умови виробничої, комерційної або торговельно-технологічної його винятковості. Крім того, аналогічне визначення фірмової торгівлі наводиться і в Рекомендаціях щодо організації роботи фірмового магазину. Також цим нормативним документом передбачено, що під фірмовим магазином розуміють підприємство роздрібної торгівлі, яке здійснює торгівлю. Водночас відповідно до ДСТУ 4303:2004 «Оптова та роздрібна торгівля» роздрібною торгівлею є вид економічної діяльності у сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів кінцевому споживачеві та надавання йому торговельних послуг.

Таким чином, прослідковується наступна невідповідність: у зазначених нормативних документах чітко вказується на те, що фірмова торгівля є різновидом роздрібної торгівлі, проте у фірмових магазинах, які є

структурними підрозділами виробничих підприємств, наявний лише процес продажу продукції власного виробництва, тобто відсутній процес купівлі товарів, що реалізуються в такому магазині. Виходячи із зазначеного, стверджуємо, що фірмова торгівля має належати до виду роздрібною торгівлі лише за умови створення відокремленого суб'єкта здійснення підприємницької діяльності, яким укладено договір з певним товаровиробником на реалізацію відповідного виду продукції. Якщо ж фірмовий магазин є структурним підрозділом виробничого підприємства, то реалізацію продукції у такий спосіб варто вважати одним із каналів збуту товаровиробників.

Входячи із вищенаведеного вважаємо, що в нормативних актах повинно бути чітко прописано різні варіанти створення фірмових магазинів і, відповідно, порядку ведення фірмової торгівлі, що безпосередньо впливає на організацію та методику бухгалтерського обліку такої діяльності. Окрім впливу нормативних документів, пов'язаних з організацією та проведенням торгівлі, особливу увагу звернемо на нормативно-правові акти, які регулюють облікове відображення операцій з рухом товарів (табл. 1). Не зважаючи на велику кількість нормативно-правових актів, які регламентують торговельну діяльність, варто зазначити, що законодавче регулювання облікового відображення операцій з рухом товарів не повною мірою вирішує всі питання практики ведення обліку на торговельних та виробничих підприємствах.

Крім того, у вищенаведених законодавчих актах операції з рухом товарів відображаються в складі запасів або активів, що певним чином узагальнює методику відображення операцій з рухом товарів. Варто зауважити, що на рівні нормативного регулювання, представленого кодексами та законами, операції з руху товарів регулюються, виходячи із певних організаційних моментів, які можуть мати опосередкований вплив на бухгалтерське відображення операцій з рухом товарів. Зокрема, Законом

України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначаються основні організаційні питання, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової звітності в цілому.

Таблиця 1.2

Нормативно-правові акти, які регулюють питання облікового відображення руху товарів

№ з/п	Назва нормативного документу	Вплив на операції з рухом товарів
Законодавчо закріплені нормативно-правові акти		
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає основні правові засади організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
2	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Визначає порядок надходження, визнання та оцінку запасів, методи списання запасів при реалізації
3	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»	Визначає основні положення щодо порядку визнання доходів від реалізації товарів
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Визначають основні положення щодо порядку визнання витрат при здійсненні господарської діяльності господарюючим суб'єктом
5	Методичні рекомендації з обліку запасів	Окреслює загальні операції, пов'язані із визнанням, оцінкою та обліковим відображенням операцій із запасами
6	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Визначає порядок проведення інвентаризації

7	Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку продукції виробничотехнічного призначення	Регулює порядок уцінки товарів, що впливає на облікове відображення операцій з уцінки товарів
8	Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності	Визначають складові витрат, які виникають при здійсненні торговельної діяльності
На рівні підприємства		
9	Положення про облікову політику	Визначає основні принципи організації та ведення бухгалтерського обліку з врахуванням особливостей діяльності конкретного підприємства

З метою удосконалення облікового відображення операцій з окремими об'єктами обліку доцільно проаналізувати положення (стандарт) бухгалтерського обліку, методичні рекомендації та інструкції, які можуть безпосередньо стосуватися операцій, пов'язаних з рухом товарів. Так, особливе місце при відображенні операцій, пов'язаних з рухом товарів, займає саме П(С)БО 9 «Запаси», оскільки визначає основні положення обліку таких операцій. Відмітимо, що згідно п.6 П(С)БО 9 «Запаси» до товарів належать матеріальні цінності, які придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу. При цьому вважаємо, що недоліком чинного нормативного документу є те, що товарами можуть бути не лише цінності, які мають матеріальну форму, але й нематеріальну, наприклад, різноманітні права, комп'ютерні програми, результати робіт, послуг тощо. За зазначеним нормативним актом надходження товарів може відбуватися такими шляхами, як придбання, власне виготовлення, безоплатне надходження, шляхом внеску до статутного капіталу, а також отримання в результаті обміну. Цей перелік надходження, можливо є виправданим для

запасів загалом, проте не враховує особливостей операцій із здійснення не лише торговельної діяльності, але й виробничої, яка використовує такий метод збуту товарів як фірмові магазини. При цьому не враховано можливість надходження товарів за договором комісії. Не зважаючи на те, що комісійні товари не є активами та не можуть відобразитися на балансових рахунках вони складають сукупну вартість товарів, які підлягають продажу. Крім того підприємство-комісіонер має право контролю за комісійними товарами, оскільки відповідно до п. 1 ст. 1021 Цивільного кодексу комісіонер відповідає перед комітентом за втрату, недостачу або пошкодження майна комітента. З огляду на зазначене, варто визнати як один із варіантів надходження товарів надходження за договором комісії. Окрім визначення операцій щодо надходження товарів важливим залишається питання оцінки товарів. В П(С)БО 9 «Запаси» [7] передбачені методи оцінки товарів залежно від способів їх надходження. Однак, вважаємо, що саме для комісійних товарів не передбачено конкретного методу їх оцінки, що призводить до проблем на практичному рівні. Відмітимо, що в Правилах комісійної торгівлі відмічається, що оцінка товарів прийнятих на комісію може бути встановлена на основі ринкового попиту. Цивільний кодекс також звертає увагу на погоджену вартість між зацікавленими особами, оскільки дане питання регулюється на основі договору. Однак, вважаємо, що цього підходу не достатньо, оскільки в жодному нормативному документі не вказано про рівень вживаності комісійних товарів (якщо вони приймаються не новими). Виходячи із зазначеного, зауважимо, що на рівні підприємства в положенні про облікову політику або іншому нормативному локальному документі варто обов'язково вказувати порядок оцінки прийнятих на комісію товарів. Операції з розміщення товарів передбачають окремі витрати на зберігання в складських приміщеннях. Порядок формування витрат регулюється П(С)БО 16 «Витрати» [3], а також Методичними рекомендаціями з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності. Основним недоліком наведених нормативних документів є те, що

не враховано порядок формування витрат при здійсненні декількох видів торгівлі (наприклад, гуртової і роздрібної), що визначатиме особливості виникнення витрат на кожному етапі руху товарів.

При цьому відмітимо, що в П(С)БО 16 не наведено порядок формування собівартості виробленої продукції, яка реалізовуватиметься через мережу фірмових магазинів. Така невизначеність призводить до того, що на практиці досить часто вироблену продукцію переводять до складу покупних товарів, що відповідно, на макрорівні завищує величину товарообігу та занижує обсяги випуску продукції промисловості.

Отже, нерозвиненість та суперечливість окремих положень нормативно-правової бази, що регулює відносини у сфері торгівлі, зумовлює виникнення недоліків у частині законодавчого регулювання бухгалтерського обліку і контролю руху товарів. Виходячи із того, що в чинних нормативних актах не в повною мірою розкрито положення щодо облікового відображення операцій з рухом товарів, вважаємо доцільним розробити проекти методичних рекомендацій, які включатимуть особливості руху товарів при здійсненні різних видів торгівлі: Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку руху товарів та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку діяльності фірмових магазинів, використання яких сприятиме достовірному та повному відображенню операцій з руху товарів у звітності для задоволення інформаційних потреб користувачів всіх рівнів.

1.3 Первинний, синтетичний та аналітичний облік товарів

На рахунку 28 "Товари" ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування.

На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 "Товари" застосовується для обліку будь-яких виробів, матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцям окремо.

Постачальники, збутові, торгові підприємства та організації на рахунок 28 "Товари" ведуть облік також покупної тари і тари власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих чи господарських потреб і облік якої ведеться на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи" чи 20 "Виробничі запаси".

Рахунок 28 "Товари" має такі субрахунки:

- 281 "Товари на складі";
- 282 "Товари в торгівлі";
- 283 "Товари на комісії";
- 284 "Тара під товарами";
- 285 "Торгова націнка".
- 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу". На субрахунках 281-284 за дебетом відображається збільшення товарів та їх вартості, за кредитом - зменшення.

На субрахунку 281 "Товари на складі" ведеться облік руху та наявності товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах.

На субрахунку 282 "Товари в торгівлі" ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі.

На субрахунку 283 "Товари на комісії" ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії, які не передбачають перехід

права власності на цей товар до оплати їх вартості. Аналітичний облік ведеться за видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами.

На субрахунку 284 "Тара під товарами" ведеться облік наявності й руху тари під товарами й порожньої тари. Торговельні підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства за видами (групами) тари і цінами на тару. Різниця між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару відноситься на субрахунок 285 "Торгова націнка".

На субрахунку 285 "Торгова націнка" торговельні, постачальницькі та збутові підприємства при веденні обліку товарів за продажними цінами відображають торгові націнки на товари, тобто різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів. За кредитом субрахунка 285 відображається збільшення суми торгових націнок, за дебетом - зменшення (списання). Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за дебетом субрахунка 285 і кредитом субрахунків 281 і 282. У звітність включається згорнуте за всіма субрахунками сальдо рахунка 28.

На субрахунку 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу" ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визначаються утримуваними для продажу відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинення діяльності".

Субрахунок 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу" за дебетом вступає в кореспонденцію з кредитом рахунків: 10 "Основні засоби"; 11 "Інші необоротні матеріальні активи"; 12 "Нематеріальні активи"; 14 "Довгострокові фінансові інвестиції"; 16 "Довгострокові біологічні активи"; 18 "Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи"; 21 "Поточні біологічні активи"; 22

"Малоцінні та швидкозношувані предмети"; 23 "Виробництво"; 25 "Напівфабрикати"; 26 "Готова продукція".

При реалізації необоротних активів та активів із групи вибуття дебетується субрахунок 943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів та груп вибуття, утримувані для продажу" в кореспонденції з кредитом субрахунка 286 "Необоротні активи та група вибуття, утримувані для продажу".[8]

У таблиці 1.3 наведено найбільш поширену кореспонденцію рахунків з обліку товарів.

Таблиця 1.3

Відображення на бухгалтерських рахунках товарів

Пор. №	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума,
		дебет	кредит	грн
В оптовій торгівлі				
1	Одержано товар від заводу-товаровиробника	281	631	2000
2	Відображено податок на додану вартість (ПДВ)	641	631	400
3	Списується собівартість реалізованих товарів (купівельна вартість товарів)	902	281	2000
4	Належить за розрахунком до сплати ПДВ	702	641	500
5	Списуються витрати обігу	791	93	280
6	Продані товари (продажна вартість)	311	702	3000

7	Закриття субрахунка "Дохід від реалізації товарів"	702	791	2500
8	Віднесення собівартості реалізованих товарів	791	902	2000
У роздрібній торгівлі				
1	Одержані товари	282	631	2000
2	Встановлена торгова націнка	282	285	1000
3	Сума ПДВ у рахунку	641	631	400
4	Продані товари (продажна вартість)	301	702	3000
5	Списується на реалізацію собівартість реалізованих товарів	902	282	2000
6	Списується за розрахунком сума торгової націнки, що припадає на реалізовані товари (методом "червоне сторно")	282	285	1000
7	Належить за розрахунком до сплати податок на додану вартість	702	641	500
8	Списуються витрати обігу	791	93	280
9	Закриття субрахунка "Дохід від реалізації товарів"	702	791	2500
10	Віднесення собівартості реалізованих товарів	791	902	2000

Таблиця 1.4

Облік реалізації товарів підприємством оптової торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Варіант 1. Перша подія — відвантаження товарів				
1	Відвантажено товари покупцю, відображено дохід від реалізації	361	702	30000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з договірної вартості	702	641/ПДВ	5000,00
3	Нараховано податкові зобов'язання на суму перевищення ціни придбання над договірною вартістю	949	641/ПДВ	100,00*
* Оскільки договірна вартість товарів (25000,00 грн.) нижча за ціну їх придбання (25500,00 грн.), базою обкладення ПДВ є ціна придбання. При цьому складають дві податкові накладні. Одну з них (на договірну вартість) передають покупцю, а другу (з типом причини «15») продавець залишає у себе.				
4	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	25500,00
Віднесено на фінансовий результат:				
5	— дохід від реалізації товарів	702	791	25000,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	25500,00
	— суму нарахованого ПДВ від суми перевищення мінбази над договірною вартістю	791	949	100,00
6	Отримано грошові кошти в оплату відвантажених товарів	311	361	30000,00
Варіант 2. Перша подія — отримання передоплати				
1	Отримано передоплату за товари	311	681	30000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	643	641/ПДВ	5000,00*
* Оскільки договірна вартість товарів (25000,00 грн.) перевищує ціну їх придбання (17500,00 грн.), базою обкладення ПДВ є договірна вартість.				
3	Відвантажено товари покупцю, відображено дохід від реалізації	361	702	30000,00
4	Списано відображену раніше суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	643	5000,00
5	Здійснено залік заборгованостей	681	361	30000,00

6	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	17500,00
7	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	25000,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	17500,00

Таблиця 1.5

Облік реалізації товарів підприємством роздрібною торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Реалізовано товар, відображено дохід від реалізації	301/«Операц . каса»	702	168000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	28000,00*
* Оскільки договірна вартість товарів (140000,00 грн.) перевищує їх первісну вартість (120000,00 грн.), базою обкладення ПДВ є договірна вартість.				
3	Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари	285	282	48000,00
4	Списано собівартість реалізованих товарів	902	282	120000,00
5	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	140000,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	120000,00
6	Здано виручку в касу підприємства	301	301/«Операц. каса»	168000,00

Таблиця 1.6

Облік реалізації товарів з використанням банківської платіжної картки

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Відображено реалізацію товарів з розрахунками через БПК	331*	702	24000,00
* Субрахунок 331 не застосовують, якщо передавання банку інформації про розрахунки за допомогою БПК здійснюється у момент здійснення операції (при авторизації). У такому разі реалізацію відображають проводкою: Дт 333 — Кт 702.				
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	4000,00*
* Оскільки договірна вартість товарів (20000,00 грн.) перевищує ціну їх придбання (14000,00 грн.), базою обкладення ПДВ є договірна вартість.				
3	Передано банку-еквайру реєстр платіжних квитанцій, що підтверджують оплату через БПК	333	331	24000,00
4	Зараховано грошові кошти на поточний рахунок за мінусом комісії банку	311	333	23520,00
5	Відображено комісію банку (24000,00 грн. x 2 % : 100 %)	92	333	480,00
6	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	14000,00
7	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	20000,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	14000,00
	— суму комісії банку	791	92	480,00

Так само, як і у разі реалізації на території України, дохід від реалізації товару на експорт визнається при виконанні умов, передбачених у п. 8 П(С)БО 15, тобто у загальному випадку — на дату відвантаження. У той же час дохід від реалізації товарів за грошові кошти в іноземній валюті

відображають у валюті звітності (гривні) з урахуванням вимог П(С)БО 21. Причому у разі експорту товарів (так само як і у разі імпорту) облікові особливості залежатимуть від того, яка подія сталася першою — відвантаження товарів або ж оплата їх вартості.

1. Перша подія — відвантаження товару. У цьому випадку операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображають у валюті звітності шляхом перерахунку за курсом НБУ на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів та витрат) (п. 5 П(С)БО 21). Тобто в загальному випадку

Дебіторська заборгованість, яка виникне в результаті такої операції, вважається монетарною (оскільки буде погашена грошима). Тому за нею потрібно визначати курсові різниці на дату балансу і на дату здійснення господарської операції (тобто на дату погашення заборгованості) у межах такої операції або за всією статтею.

Додатні курсові різниці виникають, якщо курс НБУ на дату балансу або дату здійснення госпоперації вищий за курс, що діяв на дату відвантаження товарів. Такі різниці відображають за кредитом субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці».

Від'ємні курсові різниці з'являться у разі, якщо курс НБУ на дату балансу або дату здійснення госпоперації знизився по відношенню до курсу, що діяв на дату відвантаження товарів. Такі різниці враховують за дебетом субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

2. Перша подія — оплата товарів. У цьому випадку суму доходу від реалізації товарів на експорт відображають із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу (абзац другий п. 6 П(С)БО 21). Оскільки доходи ми відображаємо в обліку на дату переходу ризиків та вигод, пов'язаних з правом власності на товар, валютний курс, що діяв на дату одержання авансу, необхідно запам'ятати і врахувати при визначенні доходу у момент відвантаження товару.

Кредиторська заборгованість перед покупцем, що виникла після надходження передоплати, буде погашена не грошима, а товаром, а значить, вона є немонетарною. Через це курсові різниці за такою заборгованістю ні на дату балансу, ні на дату погашення визначати не потрібно.

Узагальнимо описаний вище порядок визначення доходу від продажу товарів на експорт та курсових різниць у табл. 1.7

Таблиця 1.7

Визначення доходу та курсових різниць у разі експорту товарів

Перша подія	Курс, що застосовується для перерахунку сум доходу від реалізації товарів за грошові кошти в іноземній валюті	Курсові різниці
Відвантаження товарів	Курс НБУ на початок дня дати здійснення операції, тобто дати відвантаження товарів (п. 5 П(С)БО 21)	Курсові різниці визначають на дату (пп. 7 і 8 П(С)БО 21): — балансу; — здійснення господарської операції (тобто на дату погашення заборгованості) в її межах або за усією статтею (відповідно до облікової політики). Дохід від курсових різниць відображають на субрахунку 714, втрати — на субрахунку 945
Отримання передоплати (авансу)	Курс НБУ на початок дня дати отримання авансу (п. 6 П(С)БО 21)	Курсові різниці не розраховують

Облік експорту товарів з частковою передоплатою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, \$/грн.
		Дт	Кт	
Отримання 50 % авансу за товар від нерезидента (курс НБУ на 16.09.2016 р. — 25,14 грн./\$)				
1	Надійшла часткова передоплата за товар від нерезидента (\$4000 x 25,14 грн./\$)	316*	681	<u>\$4000</u> 100560,00
* Надалі 65 % інвалюти, що надійшла на розподільчий рахунок, в обов'язковому порядку продають, а решту 35 % зараховують на поточний рахунок підприємства (п. 2 постанови № 386).				
Відвантаження товару на експорт (курс НБУ на 22.09.2016 р. — 25,17 грн./\$)				
2	Надано послуги з декларування товару митним брокером	93	685	1500,00
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	685	300,00
4	Оплачено послуги митного брокера	685	311	1800,00
5	Відвантажено товар на експорт (\$4000 x 25,14 грн./\$* + \$4000 x 25,17 грн./\$)	362	702	<u>\$8000</u> 201240,00
* Дохід від реалізації товарів, оплачених наперед, визначають за курсом НБУ, що діяв на момент отримання передоплати (абзац другий п. 6 П(С)БО 21).				
6	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	<u>0</u>
7	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	170000,00
8	Здійснено залік заборгованостей (на суму раніше отриманого авансу)	681	362	<u>\$4000</u> 100560,00
9	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	201240,00
	— собівартість реалізованого товару	791	902	170000,00
	— вартість послуг митного брокера	791	93	1500,00

Відображення курсової різниці на дату балансу (курс НБУ на 30.09.2016 р. — 25,21 грн./\$)				
10	Відображено на дату балансу курсову різницю за монетарною заборгованістю нерезидента (\$4000 x (25,21 грн./\$ - 25,17 грн./\$))	362	714	160,00
11	Списано курсову різницю на фінансовий результат	714	791	160,00
Надходження коштів в оплату частини товару, що залишилася (курс НБУ на 07.10.2016 р. — 25,15 грн./\$)				
12	Отримано кошти від нерезидента в оплату за товар (\$4000 x 25,15 грн./\$)	316	362	$\frac{\$4000}{100600,00}$
13	Відображено курсову різницю, що виникла при погашенні монетарної заборгованості нерезидента (\$4000 x (25,15 грн./\$ - 25,21 грн./\$))	945	362	240,00
14	Списано курсову різницю на фінансовий результат	791	945	240,00

Таблиця 1.9

Облік реалізації товарів зі знижкою підприємством роздрібною торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Залишок товарів на початок місяця:				
1	— продажна вартість	282	—	288000,00
	— торгова націнка	—	285	115200,00
Придбання товарів				
2	Отримано товари від постачальника	281	631	55200,00
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631	11040,00
4	Оплачено отримані товари	631	311	66240,00
5	Товари передано в роздріб	282	281	55200,00
6	Нараховано торгову націнку	282	285	36804,00

Реалізація товарів				
7	Відображено дохід від реалізації товарів (з урахуванням знижки)	301	702	116100,00
8	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ у складі вартості товарів	702	641/ПДВ	19350,00
9	Відображено торгову знижку	285	282	9900,00*
* Цю суму відображено окремим рядком, щоб показати розмір знижки. На практиці, як правило, знижку окремо на рахунках бухгалтерського обліку не відображають, а списують у загальній сумі реалізованої торгової націнки.				
10	Списано суму реалізованої торгової націнки	285	282	40500,00*
<p>* Суму торгової націнки, що належить до реалізованих товарів, розраховуємо таким чином:</p> <p>1) визначаємо середній відсоток торгової націнки: (115200 грн. + 36804 грн.) : (288000 грн. + 92004 грн.) x 100 % = 40 %;</p> <p>2) визначаємо суму реалізованої торгової націнки: 126000 грн. x 40 % : 100 % = 50400 грн.</p> <p>Оскільки суму знижки вже відображено в рядку 9 таблиці, в рядку 10 зазначаємо різницю: 50400 грн. - 9900 грн. = 40500 грн.</p>				
11	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	282	75600,00*
* Собівартість реалізованих товарів визначають як різницю між вартістю реалізованих товарів за роздрібними цінами (без урахування знижки) і торговою націнкою, що належить до таких товарів: 126000 грн. - 50400 грн. = 75600 грн.				
Списано на фінансовий результат:				
12	— дохід від реалізації товарів	702	791	96750,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	75600,00
Залишок товарів на кінець місяця:				
13	— продажна вартість	282	—	254004,00
	— торгова націнка	—	285	101604,00

У бухгалтерському обліку для відображення знижок, наданих після відвантаження товарів, використовують субрахунок 704 «Вирахування з доходу».

У податково-прибутковому обліку жодних особливостей. Повністю орієнтуємося на бухгалтерські правила. Коригувань фінрезультату в цьому випадку ПКУ робити не зобов'язує.

Таблиця 1.10

Облік реалізації товарів зі знижкою, що надається після відвантаження

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Відвантажено товар покупцю	361	702	126000,00
2	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ у складі вартості відвантаженого товару	702	641/ПДВ	21000,00
3	Списано собівартість реалізованого товару	902	281	92000,00
4	Відкориговано на суму знижки раніше відображений дохід від реалізації товару	704	361	8820,00
5	Відкориговано відображені раніше податкові зобов'язання з ПДВ методом «червоне сторно»	704	643/2*	1470,00
		643/2	641/ПДВ	1470,00
* Рекомендуємо використовувати додатковий субрахунок 643/2 «Податкові зобов'язання: розрахунки коригування без реєстрації», який би враховував розрив у часі між випискою розрахунку коригування і фактом його реєстрації в ЄРПН покупцем.				
6	Отримано оплату за товар	311	361	117180,00
7	Списано на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товару (без урахування знижки)	702	791	105000,00
	— вирахування з доходу (сума знижки без ПДВ)	791	704	7350,00
	— собівартість реалізованого товару	791	902	92000,00

У разі повернень товарів і передоплат як продавець, так і покупець товарів повинні здійснити в бухгалтерському та податковому обліку відповідні коригування.

Порядок здійснення коригування ПДВ при перегляді договірних зобов'язань у разі повернення товарів регулює ст. 192 ПКУ. При цьому встановлений нею порядок перерахунку податкових зобов'язань продавця залежить від того, був отримувач товарів на момент постачання платником ПДВ чи ні.

Покупець — платник ПДВ. Згідно з п. 192.1 ПКУ в разі повернення продавцю товарів чи повернення покупцю передоплати за товари

Підставою для цього служить розрахунок коригування (далі — РК) до податкової накладної, складений у порядку, встановленому для податкових накладних, і зареєстрований в ЄРПН.

Якщо йдеться про передоплату, то при поверненні коштів покупцю. З неоплаченим товаром теж жодних проблем. РК виписують на дату його повернення.

А якщо відбувається повернення товару, що вже був оплачений? Грошові кошти, отримані раніше, після повернення товару можуть бути:

- 1) перераховані покупцю або
- 2) зараховані в рахунок майбутніх постачань.

У першому випадку РК складають на дату повернення товару.

Складає РК постачальник товарів. А ось зареєструвати його в ЄРПН повинен уже покупець після отримання від продавця. На це вказує абзац четвертий п. 192.1 ПКУ. Відповідно до цієї норми, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів, РК підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем товарів.

За результатами звітного періоду, в якому сталося повернення товару (передоплати) (п.п. 192.1.1 ПКУ): постачальник зменшує суму нарахованих раніше податкових зобов'язань з ПДВ; покупець зменшує суму відображеного раніше податкового кредиту.

Таблиця 1.11

Облік операцій з повернення товару в оптовій торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
У продавця				
Серпень				
1	Відвантажено товар покупцю	361	702	10200,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	1700,00
3	Відображено собівартість реалізованого товару	902	281	7000,00
4	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	8500,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	7000,00
Вересень				
5	Відображено заборгованість перед покупцем, що виникла при поверненні товару	704	361	6120,00
6	Оприбутковано повернений покупцем товар (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	281	4200,00
7	Зменшено податкові зобов'язання з ПДВ методом «червоне сторно» (на підставі РК, зареєстрованого в ЄРПН)*	704	641/ПДВ	1020,00
<i>Оскільки товари, що повертаються, не були оплачені, продавець має право відкоригувати податкові зобов'язання з ПДВ за умови складання РК і його реєстрації в ЄРПН</i>				
8	Отримано оплату від покупця	311	361	4080,00
9	Сформовано фінансовий результат:			
	— зменшено суму доходу від реалізації	791	704	5100,00
	— відкориговано суму витрат (методом «червоне сторно»)	791	902	4200,00
У покупця				
Серпень				
1	Оприбутковано товар, отриманий від постачальника	281	631	10200,00
Вересень				
2	Повернено неякісний товар постачальнику	631	281	6120,00
3	Перераховано оплату постачальнику	631	311	4080,00

Таблиця 1.12

Облік операцій з повернення передоплати в оптовій торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
У продавця				
Серпень				
1	Отримано передоплату від покупця	311	681	18000,00
2	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641/ПДВ	3000,00
Вересень				
3	Повернено передоплату покупцю	681	311	18000,00
4	Відображено коригування податкових зобов'язань з ПДВ методом «червоне сторно»	643	643/2*	3000,00
		643/2	641/ПДВ	3000,00
* Рекомендуємо використовувати додатковий субрахунок 643/2 «Податкові зобов'язання: розрахунки коригування без реєстрації», який би враховував розрив у часі між випискою розрахунку коригування та фактом його реєстрації в ЄРПН покупцем.				
У покупця				
Серпень				
1	Перераховано передоплату продавцю	371	311	18000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	644	3000,00
Вересень				
3	Повернено передоплату покупцю	311	371	18000,00
4	Відображено коригування нарахованого раніше податкового кредиту з ПДВ методом «червоне сторно» (на підставі РК, зареєстрованого в ЄРПН)	641/ПДВ	644	3000,00

Випадки, коли підприємство-покупець може вимагати заміни товарів, передбачені, зокрема, ч. 2 ст. 672, ч. 2 ст. 678 і ч. 2 ст. 684 ЦКУ

Заміна товарів, переданих з порушенням асортименту (ч. 2 ст. 672 ЦКУ). Для цілей обкладення ПДВ операцію з заміни одних якісних товарів (товарів, переданих з порушенням асортименту) на інші якісні товари (відповідного асортименту) слід розглядати як дві послідовні операції:

повернення покупцем товарів, що не відповідають асортименту; постачання підприємством-продавцем товарів відповідного асортименту.

При цьому подальші дії підприємства-продавця залежатимуть від податкового статусу підприємства-покупця.

Якщо і продавець, і покупець зареєстровані платниками ПДВ, оподаткування таких операцій особливих питань не викликає. У цьому випадку при поверненні товарів можна керуватися «коригувальними» нормами

Таблиця 1.13

Облік заміни товарів неналежної якості в оптовій торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Облік у продавця				
На дату відвантаження товарів				
1	Відвантажено товари покупцю, відображено дохід від реалізації	361	702	180000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	30000,00
3	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	135000,00
Віднесено на фінансовий результат:				
4	— дохід від реалізації товарів	702	791	150000,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	135000,00
На дату повернення товарів				
5	Оприбутковано повернений покупцем товар (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	281*	45000,00
<i>* Надалі підприємство-продавець повинно прийняти рішення, чи відповідає неякісний товар критеріям визнання активом. Якщо ні, товар списують з балансу</i>				
6	Відображено заборгованість перед покупцем, що виникла при поверненні товару	704	361	60000,00
7	Виписано РК, що зменшує податкові зобов'язання з ПДВ	704	643/2	10000,00
8	Зменшено раніше нараховані податкові	643/2	641/ПДВ	10000,00

	зобов'язання з ПДВ (після реєстрації РК в ЄРПН покупцем)			
9	Сформовано фінансовий результат:			
	— зменшено суму доходу від реалізації	791	704	50000,00
	— відкориговано суму витрат (методом «червоне сторно»)	791	902	45000,00
На дату відвантаження товару належної якості				
10	Відвантажено товари належної якості, відображено дохід від реалізації	361	702	60000,00
11	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	10000,00
12	Списано собівартість реалізованих товарів належної якості	902	281	45000,00
13	Отримано від покупця грошові кошти в оплату вартості товарів	311	361	180000,00
14	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	50000,00
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	45000,00
Облік у покупця				
На дату отримання товарів				
1	Оприбутковано придбані товари	281	631	150000,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631	30000,00
На дату повернення товарів				
3	Повернено товари неналежної якості	631	281	50000,00
4	Відкориговано суму раніше нарахованого податкового кредиту з ПДВ методом «червоне сторно»	641/ПДВ	631	10000,00
На дату отримання товару належної якості				
5	Оприбутковано товари належної якості	281	631	50000,00
6	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631	10000,00
7	Перераховано оплату за товари постачальнику	631	311	180000,00

Таблиця 1.14

Повернення товару належної якості роздрібному торговцю

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Реалізація товару				
1	Продано покупцю	301/«Операц. каса»	702	5040,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	840,00
3	Списано собівартість реалізованого дивана	902	282	3360,00
4	Списано торгову націнку на реалізований диван	285	282	1680,00
Повернення товару				
5	Відображено повернення товару і видачу готівки покупцю*	704	361	5040,00
		361	301/«Операц. каса»	5040,00
6	Відкориговано суму нарахованих раніше податкових зобов'язань з ПДВ (методом «червоне сторно»)	704	641/ПДВ	840,00
7	Оприбутковано повернений покупцем диван (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	282	3360,00
		285	282	1680,00

Таблиця 1.15

Повернення товару неналежної якості роздрібному торговцю

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Реалізація товару				
1	Продано цифровий фотоапарат покупцю	301/«Операц. каса»	702	5400,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	900,00
3	Списано собівартість реалізованого фотоапарата	902	282	3700,00

4	Списано торгово націнку на реалізований фотоапарат	285	282	1700,00
Повернення товару				
5	Відображено повернення товару покупцем	704	361	5400,00
6	Оприбутковано повернений покупцем фотоапарат (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	282	3700,00
		285	282	1700,00
7	Передано на склад отриманий від покупця неякісний фотоапарат	281	282	3700,00
8	Списано торгово націнку	285	282	1700,00
9	Нараховано оподатковуваний дохід покупця (5640 грн. - 5400 грн.)	93	685	240,00
10	Утримано ПДФО з доходу покупця (240 грн. x 18 % : 100 %)	685	641/ПДФО	43,20
11	Утримано ВЗ з доходу покупця (240 грн. x 1,5 % : 100 %)	685	642/ВЗ	3,60
12	Відображено суму різниці, що підлягає доплаті (240 грн. - 43,20 грн. - 3,60 грн.)	685	361	193,20
13	Видано готівку покупцю на відшкодування вартості цифрового фотоапарата (за новою збільшеною ціною) з урахуванням утриманих ПДФО і ВЗ (5400 грн. + 193,20 грн. або 5640 грн. - 43,20 грн. - - 3,60 грн.)	361	301/«Операц. каса»	5593,20
14	Відкориговано суму нарахованих раніше податкових зобов'язань з ПДВ (методом «червоне сторно»)	704	641/ПДВ	900,00
15	Перераховано ПДФО до бюджету	641/ПДФО	311	43,20
16	Перераховано ВЗ до бюджету	642/ВЗ	311	3,60

Таблиця 1.16

Облік операцій із заміни якісного товару в роздрібній торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Продано покупцеві письмовий стіл «Компаніт Студент-2» кольору «горіх»	301/«Операц. каса»	702	1320,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	220,00
3	Списано собівартість реалізованого письмового столу	902	282	800,00
4	Списано торгову націнку на реалізований письмовий стіл	285	282	520,00
5	Відображено повернення товару та видачу готівки покупцю	704	301/«Операц. каса»	1320,00
6	Оприбутковано повернений покупцем письмовий стіл «Компаніт Студент-2» (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	282	800,00
		285	282	520,00
7	Відкориговано суму нарахованих раніше податкових зобов'язань з ПДВ (методом «червоне сторно»)	704	641/ПДВ	220,00
8	Продано письмовий стіл «Компаніт Учитель-3» кольору «горіх темний»	301/«Операц. каса»	702	1518,00
9	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	253,00
10	Списано собівартість реалізованого столу «Компаніт Учитель-3»	902	282	920,00
11	Списано торгову націнку на реалізований стіл «Компаніт Учитель-3»	285	282	598,00

Таблиця 1.17

Облік заміни в роздрібній торгівлі неякісного товару на такий самий, але
якісний

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Реалізація товару				
1	Продано лампу покупцю	301/«Операц. каса»	702	300,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	50,00
3	Списано собівартість реалізованої лампи	902	282	180,00
4	Списано торгову націнку на реалізовану лампу	285	282	120,00
Заміна товару				
5	Відображено повернення покупцем неякісної лампи	704	361	300,00
6	При заміні товару враховано раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	704	641/ПДВ	50,00
		643	641/ПДВ	50,00
7	Оприбутковано повернену покупцем лампу (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	282	180,00
		285	282	120,00
8	Передано на склад отриману від покупця неякісну лампу	281	282	180,00
9	Списано торгову націнку	285	282	120,00
10	Передано покупцю якісну лампу такої самої моделі замість неякісної	361	702	300,00
11	Враховано розрахунки з ПДВ	702	643	50,00
12	Списано собівартість реалізованої якісної лампи	902	282	180,00
13	Списано торгову націнку на реалізовану якісну лампу	285	282	120,00

Таблиця 1.18

Заміна неякісного товару на інший товар у роздрібній торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Реалізація товару				
1	Продано холодильник марки INDESIT покупцю	301/«Операц. каса»	702	9996,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	1666,00
3	Списано собівартість реалізованого холодильника	902	282	6000,00
4	Списано торгову націнку на реалізований холодильник	285	282	3996,00
Повернення неякісного товару				
5	Відображено повернення холодильника марки INDESIT покупцем	704	361	9996,00
6	Оприбутковано повернений покупцем неякісний товар (здійснено коригування методом «червоне сторно»)	902	282	6000,00
		285	282	3996,00
7	Отриманий від покупця неякісний товар передано на склад; списано торгову націнку	281	282	6000,00
		285	282	3996,00
8	Покупцю нараховано оподатковуваний дохід (10890,00 грн. - 9996,00 грн.)	93	685	894,00
9	Утримано ПДФО з доходу покупця (894,00 грн. x 18 % : 100 %)	685	641/ПДФО	160,92
10	Утримано ВЗ з доходу покупця (894,00 грн. x 1,5 % : 100 %)	685	642/ВЗ	13,41
11	Відображено суму різниці, що підлягає доплаті покупцю (894,00 грн. - 160,92 грн. - 13,41 грн.)	685	361	719,67
12	Видано готівку покупцю на відшкодування вартості холодильника (за новою збільшеною ціною) з урахуванням утриманих ПДФО і ВЗ (9996,00 грн. + 719,67	361	301/«Операц. каса»	10715,67

	грн. або 10890,00 грн. - - 160,92 грн. - 13,41 грн.)			
13	Відкориговано суму нарахованих раніше податкових зобов'язань з ПДВ (методом «червоне сторно»)	704	641/ПДВ	1666,00
14	Перераховано ПДФО до бюджету	641/ПДФО	311	160,92
15	Перераховано ВЗ до бюджету	642/ВЗ	311	13,41
Реалізація іншого товару				
16	Продано покупцю новий якісний холодильник марки HОTROINT	301/«Операц. каса»	702	10560,00
17	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	1760,00
18	Списано собівартість реалізованого холодильника	902	282	6400,00
19	Списано торгову націнку на реалізований холодильник	285	282	4160,00

1.4 Розкриття інформації про товари у звітності

У фінансових звітах за стандартами слід розкривати наступну інформацію:

- а) облікові політики, прийняті для оцінки товарів, включаючи використані формули собівартості;
- б) загальну балансову вартість товарів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятними для суб'єкта господарювання;
- в) балансову вартість товарів, відображених за чистою вартістю реалізації;
- г) балансову вартість товарів, відображених за справедливою вартістю мінус витрати на продаж;
- г) суму будь-якого сторнування раніше списаної вартості товарів;
- д) суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми товарів, яка визнана як витрати за період;
- е) обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання товарів;

є) балансову вартість товарів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.

Загальна класифікація запасів така: товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція. Запаси виконавця послуг можуть бути описані як незавершене виробництво.

Інформація про балансову вартість різних видів утримуваних товарів та про ступінь змін у цих активах є важливою для користувачів фінансових звітів.

Сума товарів, визнана як витрата протягом періоду, яку часто називають собівартістю продажу, складається з тих витрат, що були раніше включені до оцінки проданих одиниць запасів, нерозподілених виробничих накладних витрат та наднормативних сум виробничої собівартості товарів. Обставини суб'єкта господарювання можуть виправдати включення інших витрат, таких як витрати на збут. [5]

Деякі суб'єкти господарювання приймають такий формат звіту про прибутки та збитки, що спричиняє розкриття інших сум замість визнання собівартості товарів як витрати протягом періоду. Згідно з цим іншим форматом, суб'єкт господарювання подає аналіз витрат, застосовуючи класифікацію, що базується на характері витрат.

У цьому випадку суб'єкт господарювання розкриває інформацію про витрати, визнані як витрати на матеріали та витратні матеріали, витрати на оплату праці та інші операційні витрати разом із сумою чистої зміни в запасах за період.

У Примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- методи оцінки товарів;

- балансову (облікову) вартість товарів у розрізі окремих класифікаційних груп;
- балансову (облікову) вартість товарів, які відображені за чистою вартістю реалізації;
- балансову (облікову) вартість товарів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;
- суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка товарів відповідно до п. 28 П(С)БО 9.

Таблиця 1.19

**ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ЗАЛИШКІВ НА РАХУНКАХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ ТА СТАТЕЙ БАЛАНСУ, ЗА ЯКИМИ ВІДОБРАЖАЮТЬ ЗАПАСИ
ТА ТОВАРИ**

Назва статті	Код рядка	Визначення статей згідно з П(С)БО 2	Рахунки, сальдо яких відображено у статтях
Запаси:			
виробничі запаси	1100	У статті "Виробничі запаси" показується вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу	Дт 20 «Виробничі запаси», Дт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
поточні	1110	У статті "Поточні біологічні	Дт 21 «Поточні

біологічні активи		активи" відображається вартість: тих запасів, які слід відносити до біологічних активів	біологічні активи»
незавершене виробництво	1102	У статті "Незавершене виробництво" показуються витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва	Дт 23 «Виробництво», Дт 25 «Напівфабрикати» Дт 24 «Брак у виробництві»
готова продукція	1103	У статті "Готова продукція" показуються запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам, та роботи, які не прийняті замовником, показуються у складі незавершеного виробництва	Дт 26 «Готова продукція» Дт 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
товари	1104	У статті "Товари" показується без суми торгових націнок вартість товарів, які придбані підприємствами для наступного продажу	Дт 28 «Товари»

У Звіті про фінансовий стан стаття «Запаси» відображає загальну вартість активів, які визнаються запасами згідно з П(С)БО 9 (зі змінами), зокрема, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

У разі відповідності ознакам суттєвості може бути окремо наведена у додаткових статтях інформація про вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів. До підсумку балансу включається загальна вартість запасів, інформація про вартість окремих складових запасів наводиться у додаткових статтях в межах загальної суми.

У додатковій статті «Виробничі запаси» відображається вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

Метою складання «Звіту про сукупні доходи» є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У статті «Інші операційні витрати» відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до П(С)БО 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових

різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

«Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», в якій відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю;

«Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», в якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА» ТА ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ТОВАРІВ

2.1. Організаційно-економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА»

«МЕТРО Кеш енд Кері Україна» вийшла на український ринок у 2003 році. Наразі компанія управляє 23-ма класичними центрами оптової торгівлі METRO Cash & Carry у Києві, Дніпрі, Одесі, Харкові, Львові, Кривому Розі, Полтаві, Вінниці, Запоріжжі, Чернівцях, Миколаєві, Рівному, Івано-Франківську, Маріуполі та Житомирі; та 3-ма магазинами смарт-формату у Тернополі, Луцьку та Чернігові. За понад 17 років діяльності в Україні METRO Cash & Carry інвестувала в національну економіку понад 600 млн. євро. Обсяг продажів компанії «МЕТРО Кеш енд Кері Україна» за 2019/2020 фінансовий рік (жовтень 2019 р. – вересень 2020 р.) склав 754 млн. євро. «МЕТРО Кеш енд Кері Україна» входить до складу METRO AG.

METRO AG – це провідна міжнародна торговельна оптова компанія, що спеціалізується на обслуговуванні готелів, ресторанів та служб кейтерингу (HoReCa), а також приватних підприємців – власників закладів роздрібною торгівлі. Обслуговуючи понад 16 млн клієнтів у світі, компанія забезпечує їх якісними товарами як безпосередньо у великих торговельних центрах, так і онлайн, з професійною доставкою. Окрім цього, METRO допомагає своїм клієнтам розвивати бізнес та підвищувати конкурентоздатність, пропонуючи їм сучасні digital-інструменти, покликані розвивати та вдосконалювати сферу гостинності у кожній країні присутності компанії. Сталий розвиток є одним із ключових факторів успішного бізнесу METRO: вже протягом 7 років поспіль компанія входить до світового індексу сталого розвитку Dow Jones Sustainability Index. Компанія представлена у 34 країнах та надає робочі місця понад 97 тисячам працівників. Обсяг продажів METRO у 2019/2020 фінансовому році склав 25,6 млрд. євро.

Метою Стратегії сталого розвитку «МЕТРО Кеш енд Кері Україна» є:

1. Ефективне використання можливостей та ресурсів:

- Надійне постачання стабільного асортименту товарів, що задовольняє всі потреби клієнтів;
- Використання всіх можливостей економії ресурсів та коштів компанії;
- Використання всіх можливостей розвитку бізнесу при виході на нові ринки, залученні нових груп клієнтів, розширенні асортиментного ряду тощо.

2. Виявлення ризиків та запобігання негативним наслідкам:

- Постійна гарантія наявності ресурсів, продуктів та товарів;
- Забезпечення екологічних, соціальних та стандартів якості з метою зниження репутаційних та комерційних ризиків;
- Зменшення наслідків непередбачуваних витрат, що можуть виникнути через нестабільні ціни на енергію та сировину.

3. Зміцнення репутації та впевненості суспільства в компанії:

- Посилення наших конкурентних позицій;
- Покращення сприйняття «МЕТРО Кеш енд Кері Україна» стейкхолдерами як відповідальної прозорої компанії;
- Управління очікуваннями суспільства за допомогою конструктивного діалогу зі стейкхолдерами;
- Посилення соціального значення цінностей компанії як відповідального корпоративного громадянина суспільства

У 1964 році було відкрито перший магазин МЕТРО у Дюссельдорфі.

У 1968 році перша точка МАКРО з'явилась у Нідерландах, а через 2 роки — у Бельгії. На цей час у Німеччині вже було запущено 13 ТЦ МЕТРО.

У 1971 році МЕТРО вийшов на ринок Великої Британії, Франції, Австрії.

В Данії відкрився перший МАКРО.

У 1972 METRO запустив роботу магазинів в Іспанії, а MAKRO — в Італії.

У 1984 METRO Cash & Carry мала 100 точок по всій Європі.

У 1990 METRO Cash & Carry з'явився на ринку Туреччини та MAKRO — у Португалії.

У 1991 було відкрито перший магазин MAKRO у Марокко.

У 1992 MAKRO був запущений у Греції.

У 1994 центри гуртової торгівлі METRO відкрились в Угорщині, а MAKRO — в Польщі.

METRO Cash & Carry почала діяльність на ринках Далекого Сходу у 1996, отримавши ліцензію на діяльність по всій території Китаю та відкривши магазин у Шанхаї.

Тоді ж було запущено точку в Румунії.

У 1997 MAKRO з'явився у Чехії.

У 1998 METRO Group, яка володіла 40% часткою компанії, придбала європейську частину бізнесу cash & carry, яка належала SHV MAKRO.

Перший магазин бренду у Болгарії було відкрито у 1999 році.

У 2000 році представництво мережі з'явилося у Словаччині.

З 2001 року METRO Cash & Carry почала роботу в Росії та Хорватії.

На ринках Азії точки мережі з'явилися у 2002 році у Японії та В'єтнамі.

У 2003 році METRO Cash & Carry вийшов на ринок України та Індії.

У 2004 році перший магазин компанії було відкрито у Молдові.

У 2005 METRO Cash & Carry вийшов на ринок Сербії.

Компанія відкрила свій перший центр гуртової торгівлі в Пакистані у 2007 році.

З 2009 представництво мережі працює в Казахстані.

У 2010 році у METRO Cash & Carry було сформовано 2 ключових бізнес-підрозділи: Європа і Близький Схід, а також Азія і СНД. Компанія вийшла на ринок Єгипту і виходить з ринку Марокко.

Станом на 2011 рік, METRO Cash & Carry управляла мережею з 700 гуртових магазинів в 30 країнах світу. Компанія починає продаж певних товарів в Інтернеті, доступ мали лише кілька регіонів

У 2012 році компанія відкрила рекордну кількість точок — 12 магазинів у Китаї.

У 2014 році Euro Cater придбала частину бізнесу METRO Cash & Carry у Данії.

У 2015 році посаду генерального директор посів Пітер Бооне.¹

Термін «cash & carry» з англійської означає «плати готівкою і забирай товар сам». Магазини METRO Cash & Carry, що працюють за цією концепцією, обслуговують клієнтів, які купують товари для бізнес-потреб. Клієнтами здебільшого є приватні підприємці та юридичні установи. Для того, щоб увійти до ТЦ METRO Cash & Carry та придбати товар, треба мати картку клієнта, що видається компанією безкоштовно на основі офіційних документів.

Клієнти компанії поділені на три групи:

- NoReCa — готелі, ресторани та інші заклади громадського харчування;
- представники роздрібної торгівлі — невеликі крамниці, кіоски;
- офіси та сервісні компанії — підприємці, органи державної влади та інші організації.

Асортимент магазинів охоплює окремі артикули товарів та готові бізнес-рішення — комплекс товарів, призначений для повноцінного забезпечення потреб представників бізнесу.

20 серпня 2003 року METRO відкрила свою першу точку в Києві на Теремках.

Першим CEO став Аксель Лухі.

У 2009-2010 році посаду займав Ян Дунінг.

Впродовж 2010-2013 генеральним директором METRO був Жако Булен.

Потім протягом року посаду займав Клаус Ретіг

У 2014-2018 CEO був Мартін Шумахер, а з 2018 по 2019 — Олів'є Лангле (2018-2019).

Тіно Цайске був генеральним директором впродовж 2019-2021 р.р.

З 2021 року CEO компанії є Олена Вдовиченко.

METRO Кеш енд Кері Україна співпрацює з 2000 українськими та міжнародними компаніями. 90% товарів компанія закуповує в українських виробників, дистриб'юторів та імпортерів.

Торговельна площа магазинів складає — 8 000-11 000 м², а загальна площа будівлі — до 16 000 м².

У 2009 році в Україні функціонувало 25 магазинів METRO.

У 2010 році в Україні був запроваджений менший формат ТЦ «METRO База», що пропонував понад 3 000 найменувань товарів, переважно продовольчих, які охоплюють основний асортимент типового мінімаркету. Центри гуртової торгівлі меншого формату доповнюють національну мережу класичних торговельних центрів METRO Cash & Carry.

У 2014 році компанія втратила частину магазинів на території Донбасу та окупованого Криму.

З 2015 року почали функціонувати невеликі точки оптової торгівлі “Бери-Вези” у Тернополі та Луцьку.

У 2016 році було запущено спільний проект METRO та Сингента Україна під назвою “Фермове” з метою підтримки українських фермерів.

У 2017-2018 р.р. обсяг продажів METRO Кеш енд Кері Україна становив 523 млн євро.¹

У 2018 році METRO Cash & Carry стала першою компанією в Україні, яка отримала сертифікацію з якості відповідно до вимог стандартів харчової безпеки ISO 22000:2005.

У 2018-2019 р.р. обсяг продажів компанії сягнув 627 млн євро.

У 2019 році компанія відкрила третій ТЦ смарт-формату “Бери-Вези” у Чернігові.

У 2021 році компанія провела ребрендинг магазинів “Бери-Вези” у Тернополі, Луцьку та Чернігові, оновивши формат, асортимент та загальну концепцію цих ТЦ, які відтепер працюють під брендом METRO.

Зараз в Україні працює 23 торговельних центри METRO у 15 містах (Києві, Дніпрі, Одесі, Харкові, Львові, Кривому Розі, Полтаві, Вінниці, Запоріжжі, Чернівцях, Миколаєві, Рівному, Івано-Франківську, Маріуполі, Житомирі) та 3 магазини смарт-формату у Луцьку, Тернополі та Чернігові.

З 2014 року компанія входить до світового індексу сталого розвитку Dow Jones Sustainability Index.

З 2011 року компанія є партнером з продовольчим банком КМБФ “Фудбенк” в Україні..

У 2019 році METRO Україна почала відкривати пункти сортування сміття при торгових центрах.

Того ж року компанія у співпраці з PepsiCo організувала акцію до Дня води для забезпечення дітей у центрах соціальної та реабілітаційної допомоги чистою питною водою.

У липні 2021 року METRO Україна розпочала 6-тижневу кампанію для збереження екології “Менше пластику на полицях METRO”. До співпраці було залучено соціально відповідальних постачальників та проінформовано клієнтів щодо еко-пакування.

В рамках реалізації стратегії глобального розвитку, METRO сприяє розвитку програми ЕКОном Планету.

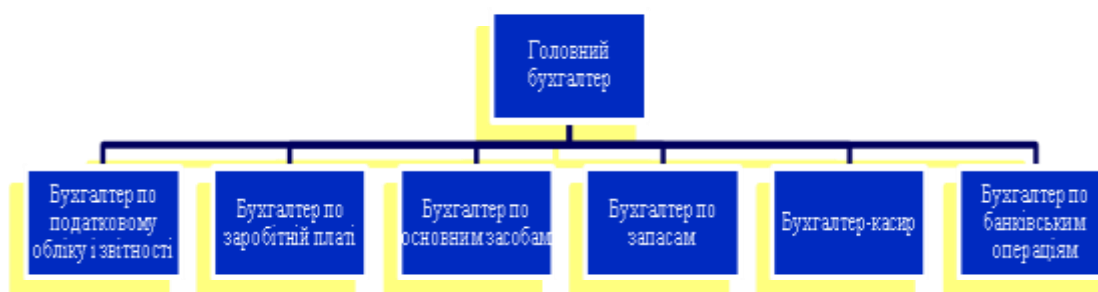


Рис.2.1 Структура бухгалтерії на «METRO»

Головний бухгалтер:

- Забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних.
- Організує роботу бухгалтерської служби, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.
- Вимагає від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

- Вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну.
- Забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки користувачам.
- Здійснює заходи щодо надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.
- Бере участь у підготовці та поданні інших видів періодичної звітності, які передбачають підпис головного бухгалтера, до органів вищого рівня у відповідності з нормативними актами, затвердженими формами та інструкціями.
- За погодженням з власником (керівником) підприємства забезпечує перерахування податків та зборів, передбачених законодавством, проводить розрахунки з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань.
- Здійснює контроль за веденням касових операцій, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.
- Бере участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства.
- Забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах.
- Організує роботу з підготовки пропозицій для власника (керівника) підприємства щодо:

- визначення облікової політики підприємства, внесення змін до обраної облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних;
- розроблення системи і форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій;
- визначення прав працівників на підписання первинних та зведених облікових документів;
- вибору оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників, підвищення професійного рівня бухгалтерів, забезпечення їх довідковими матеріалами;
- поліпшення системи інформаційного забезпечення управління та шляхів проходження обробленої інформації до виконавців;
- впровадження автоматизованої системи оброблення даних бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства чи удосконалення діючої;
- забезпечення збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення;
- виділення на окремий баланс філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства та включення їх показників до фінансової звітності підприємства.
- Керує працівниками бухгалтерського обліку підприємства та розподіляє між ними посадові завдання та обов'язки.

- Знайомить цих працівників із нормативно-методичними документами та інформаційними матеріалами, які стосуються їх діяльності, а також із змінами в чинному законодавстві.

Бухгалтер по заробітній платі

- Здійснює прийом, аналіз і контроль табелів обліку робочого часу і готує їх до лічильної обробки.
- Приймає і контролює правильність оформлення листків про тимчасову непрацездатність, довідок з догляду за хворими та інших документів, що підтверджують право на відсутність працівника на роботі, готує їх до лічильної обробки, а також для складання встановленої бухгалтерської звітності.
- Здійснює нарахування заробітних плат працівникам підприємства, здійснює контроль за витрачанням фонду оплати праці.
- Здійснює реєстрацію бухгалтерських проводок та їх рознесення.
- Здійснює нарахування та перерахування страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, заробітних плат робітників і службовців, інших виплат та платежів, а також відрахування коштів на матеріальне стимулювання працівників підприємства.
- Готує періодичну звітність по ЕСВ у встановлені терміни, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформлює їх відповідно до встановленого порядку для передачі в архів.
- Веде на основі відомостей виплату зарплати працівникам підприємства.
- Здійснює контроль за дотриманням касової дисципліни, розрахунками з підзвітними особами.

- Готує дані для складання балансу й оперативних зведених звітів про доходи і витрати грошових коштів.
- Бере участь у розробці і впровадженні раціональної планової й облікової документації, прогресивних форм і методів ведення бухгалтерського обліку на основі застосування сучасних засобів обчислювальної техніки та інформаційних технологій.
- Надає методичну допомогу працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності й економічного аналізу.
- Систематично підвищує свою кваліфікацію на курсах і семінарах з бухгалтерського обліку.
- Виконує інші доручення головного бухгалтера (його заступника).

Бухгалтер по основним засобам

- Виконує роботу з ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог чинного законодавства в частині, що стосується обліку належать організації основних засобів, оприбуткування основних засобів, розрахунку фактичної собівартості основних засобів і т.п.
- Бере участь у розробці і здійсненні заходів, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціональне використання ресурсів.
- Здійснює прийом і контроль первинної документації на даній ділянці бухгалтерського обліку і готує її до рахункової обробки.
- Відображає на рахунках бухгалтерського обліку операції, пов'язані з рухом основних засобів.
- Складає звітні калькуляції за фактичною собівартістю основних засобів з урахуванням всіх витрат.
- Проводить нарахування податків, що виникають на даній ділянці.

- Забезпечує керівників, кредиторів, інвесторів, аудиторів та інших користувачів бухгалтерської звітності порівняною та достовірною бухгалтерською інформацією по відповідній ділянці обліку.
- Розробляє робочий план рахунків, форми первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, за якими не передбачені типові форми, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності, бере участь у визначенні змісту основних прийомів і методів ведення обліку і технології обробки бухгалтерської інформації.
- Готує дані по відповідній ділянці бухгалтерського обліку для складання звітності, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформлює їх відповідно до встановленого порядку для передачі до архіву.
- Виконує роботи з формування, ведення і зберігання бази даних бухгалтерської інформації, вносить зміни в довідкову і нормативну інформацію, використовувану при обробці даних.
- Бере участь у формулюванні економічної постановки завдань або окремих їх етапів, що вирішуються за допомогою обчислювальної техніки, визначає можливість використання готових проектів, алгоритмів, пакетів прикладних програм, що дозволяють створювати економічно обгрунтовані системи обробки економічної інформації.

Бухгалтер по запасам

- Самостійно і в повному обсязі веде облік необоротних активів, запасів, коштів, розрахунків та інших активів, власного капіталу та зобов'язань, доходів та витрат за прийнятою на підприємстві формою бухгалтерського обліку з додержанням єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей діяльності підприємства й технології оброблення даних.

- Забезпечує повне та достовірне відображення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку.
- За погодженням з власником (керівником) підприємства та керівником підрозділу бухгалтерського обліку, подає в банківські установи документи для перерахування коштів згідно з визначеними податками й платежами, а також для розрахунків з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань.
- Бере участь у проведенні інвентаризації активів і зобов'язань, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат під нестачі, крадіжки й псування активів підприємства, у перевірках стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.
- Готує дані для включення їх до фінансової звітності, здійснює складання окремих її форм, а також форм іншої періодичної звітності, яка ґрунтується на даних бухгалтерського обліку.
- Забезпечує підготовку оброблених документів, реєстрів і звітності для зберігання їх протягом установленого терміну.
- Бере участь у підготовці пропозицій щодо:
 - внесення змін до обраної облікової політики, удосконалення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу;
 - розроблення додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності й контролю господарських операцій;
 - забезпечення збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення, регулювання діяльності підприємства та інших питань, пов'язаних з інформацією про фінансове становище підприємства та результати його діяльності.

- Постійно знайомиться та вивчає нові нормативно-методичні та довідкові документи з питань організації та ведення бухгалтерського обліку та вносить пропозиції щодо їх впровадження на підприємстві. Виконує окремі службові доручення свого безпосереднього керівника.

Бухгалтер-касир

- здійснює операції по прийому, обліку, видачі та зберігання грошових коштів і цінних паперів з обов'язковим дотриманням правил, що забезпечують їх збереження.
- Отримує за оформленими відповідно до встановленого порядку документам грошові кошти або оформлює їх для отримання безготівковим шляхом в установах банку для виплати робітникам і службовцям заробітної плати, премій, оплати відряджень і інших витрат.
- Веде на основі прибуткових і витратних документів касову книгу, звіряє фактичну наявність грошових сум і цінних паперів з книжковим залишком.
- Складає опис старих купюр, а також відповідні документи для їх передачі до установ банку з метою заміни на нові.
- Складає касову звітність.
- Здійснює готівкові розрахунки в установленому порядку з організаціями та фізичними особами при оплаті робіт і послуг підприємства.

Бухгалтер по банківським операціям:

- Виконує роботу з ведення бухгалтерського обліку по залученню внесків грошових коштів фізичних і юридичних осіб, щодо розміщення залучених коштів від свого імені і за свій рахунок, по відкриттю і веденню банківських рахунків фізичних та юридичних осіб, по здійсненню розрахунків за дорученням фізичних і юридичних осіб.

- Забезпечує керівників, кредиторів, інвесторів, аудиторів та інших користувачів бухгалтерської звітності порівнянною і достовірною бухгалтерською інформацією по даному напрямку обліку.
- Розробляє форми первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, по яких не передбачені типові форми, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності, бере участь у визначенні змісту основних прийомів і методів ведення обліку і технології обробки бухгалтерської інформації.
- Бере участь у проведенні економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності філії за даними бухгалтерського обліку і звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, здійснення режиму економії і заходів щодо вдосконалення документообігу, в розробці та впровадженні прогресивних форм і методів бухгалтерського обліку на основі застосування сучасних засобів обчислювальної техніки, в проведенні інвентаризацій грошових коштів і товарно-матеріальних цінностей.
- Готує дані по відповідних ділянках бухгалтерського обліку для складання звітності, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформляє їх відповідно до встановленого порядку для передачі в архів.
- Виконує роботи з формування, ведення та зберігання бази даних бухгалтерської інформації, вносить зміни до довідкової та нормативної інформації, яка використовується при обробці даних.
- Бере участь у формулюванні економічної постановки завдань або окремих їх етапів, що вирішуються за допомогою обчислювальної техніки, визначає можливість використання готових проектів, алгоритмів, пакетів прикладних програм, що дозволяють створювати економічно обґрунтовані системи обробки економічної інформації.

Бухгалтер по податковому обліку. Виконує роботу з формування повної і достовірної інформації про порядок формування даних про величину доходів і витрат організації, що визначають розмір податкової бази звітного

податкового періоду, а також щодо забезпечення цією інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів для контролю за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю розрахунків з бюджетом по податку на прибуток. Бере участь в розробці і здійсненні заходів, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціональне використання ресурсів. Здійснює прийом і контроль первинної документації на даній ділянці бухгалтерського обліку так, щоб забезпечити безперервне відображення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого Податковим кодексом порядком спричиняють або можуть спричинити зміну розміру податкової бази. Відображає на рахунках бухгалтерського обліку операції, що призводять до виникнення доходів або витрат.

Визначає самостійно порядок документообігу і послідовність виконання операцій по формуванню показників податкового обліку, а також форми подання даних на паперових носіях. Забезпечує керівників, кредиторів, інвесторів, аудиторів та інших користувачів бухгалтерської звітності порівнянною і достовірною бухгалтерською інформацією по відповідній ділянці обліку. Розробляє робочий план рахунків, форми первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, по яких не передбачені типові форми, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності, бере участь у визначенні змісту основних прийомів і методів ведення обліку і технології обробки бухгалтерської інформації. Готує дані по відповідній ділянці бухгалтерського обліку для складання звітності, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформляє їх відповідно до встановленого порядку для передачі в архів. Виконує роботи з формування, ведення та зберігання бази даних бухгалтерської інформації, вносить зміни до довідкової та нормативної інформації, яка використовується при обробці даних.

2.2 Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА»

У ринковій практиці господарювання зустрічаються самі різні форми прояву економічної ефективності. Технічні та економічні аспекти ефективності характеризують розвиток основних факторів виробництва та результативність їх використання. Соціальна ефективність відображає вирішення конкретних соціальних завдань. Зазвичай соціальні результати тісно пов'язані з економічними, оскільки основу будь-якого прогресу складає розвиток матеріального виробництва. В умовах ринку кожне підприємство, будучи економічно самостійним товаровиробником, має право використовувати будь-які оцінки ефективності розвитку власного виробництва в рамках встановлених державою податкових відрахувань і соціальних обмежень.

Важливу роль у визначенні результатів виробничо-фінансової діяльності підприємства приділяється аналізу господарської діяльності. З його допомогою виробляється стратегія і тактика розвитку підприємства, обґрунтовуються плани й управлінські рішення, здійснюється контроль за їх виконанням, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підрозділів та працівників підприємства.

У сучасних умовах істотно зріс інтерес економічного процесу до об'єктивної та достовірної інформації про фінансовий стан і ділову активність підприємств. Усі суб'єкти ринкових відносин - власники (акціонери), інвестори, банки, біржі, постачальники, покупці, замовники, страхові компанії, рекламні агентства зацікавлені в однозначній оцінці конкурентоспроможності й надійності своїх партнерів.

Класифікація аналізу господарської діяльності має важливе значення для правильного розуміння його змісту і завдань, для розробки методики його проведення та для організації аналітичного процесу.

За галузевою ознакою, що базується на суспільному поділі праці, аналіз поділяють на галузевий, методика якого враховує специфіку окремих галузей економіки (промисловості, сільського господарства, будівництва, транспорту, торгівлі тощо), і міжгалузевий (теорія аналізу господарської діяльності), що є теоретичною і методологічною основою економічного аналізу в усіх галузях економіки.

За ознакою часу економічний аналіз поділяють на перспективний (попередній) і ретроспективний (наступний, історичний).

Перспективний аналіз проводять до здійснення господарських операцій. Він необхідний для обґрунтування господарських рішень і планів-прогнозів, запобігання небажаним результатам.

Перспективний аналіз залежно від часової тривалості поділяють на короткостроковий і довгостроковий (стратегічний). Короткостроковий аналіз охоплює період до одного року, а довгостроковий - більше як рік. Короткостроковий прогнозний аналіз застосовують для вироблення тактичної, а довгостроковий - стратегічної політики в галузі бізнесу. Другий вид менш деталізований, ніж перший, однак його роль значно більша. Якщо обрано правильну стратегію розвитку підприємства, то легше приймати тактичні рішення. В умовах ринкової конкуренції стратегічний аналіз стає невід'ємною частиною управлінської діяльності.

Ретроспективний аналіз здійснюють після завершення господарських актів. Він необхідний для вивчення тенденції розвитку, контролю за виконанням оперативних планів, об'єктивного оцінювання і діагностики результатів діяльності підприємства та рівня підприємницьких ризиків.

Ретроспективний аналіз, у свою чергу, поділяють на оперативний і підсумковий. Оперативний аналіз проводять одразу після здійснення господарських операцій або зміни ситуації за короткі відрізки часу (зміна,

доба, декада і т. д.). Мета його - оперативно оцінювати зміни щодо заданих параметрів, виявляти недоліки і причини виникнення їх, вчасно вживати коригувальних заходів для усунення їх. Ринкова економіка характеризується динамічністю як виробничої, комерційної, фінансової діяльності підприємства, так і його зовнішнього середовища. За цих умов оперативний аналіз набуває особливого значення.

Проводячи підсумковий аналіз, вивчають результати роботи за звітний період (місяць, квартал, рік). Його цінність у тому, що діяльність підприємства вивчають комплексно і всебічно за звітними даними відповідного періоду. Цим забезпечують більш повну і більш об'єктивну оцінку діяльності підприємства з використання наявних можливостей.

Оперативний і підсумковий аналізи взаємопов'язані і доповнюють один одного. Вони дають можливість керівництву підприємства не лише оперативно ліквідувати недоліки в процесі виробництва, а й комплексно узагальнювати досягнення, результати діяльності за відповідні періоди, розробляти заходи, спрямовані на зростання ефективності бізнесу.

За просторовою ознакою можна виділити аналіз внутріфірмовий і міжфірмовий. Здійснюючи внутріфірмовий аналіз, вивчають діяльність тільки досліджуваного підприємства та його структурних підрозділів. Виконуючи міжфірмовий аналіз, порівнюють результати діяльності двох або більше підприємств, що дає змогу виявити передовий досвід, резерви, недоліки і на основі цього дати об'єктивнішу оцінку ефективності діяльності, внести корективи в стратегічну і тактичну політику підприємства.

Найостанніше досягнення в галузі міжфірмового порівняльного аналізу - бенчмаркінг. Це система раннього попередження про проблеми, що назрівають. Бенчмаркінг використовується як інструмент для одержання інформації, необхідної для підтримання і досягнення переваг у конкуренції. Він дає змогу зрозуміти суть розходжень між досягнутими результатами і

цілями організації, створює базу для інноваційної діяльності, робить менеджерів більш чутливими і сприйнятливими до необхідності пошуку новацій, допомагає вищому керівництву у прийнятті стратегічних і тактичних управлінських рішень.

За аспектами дослідження розрізняють фінансовий, техніко-економічний, соціально-економічний, економіко-статистичний, економіко-екологічний, маркетинговий, інвестиційний, функціонально-вартісний та інші види аналізу.

Важливе місце серед усіх видів економічного аналізу посідає фінансовий аналіз, який можна охарактеризувати як процес пізнання суті фінансового механізму функціонування суб'єктів господарювання. Основне його призначення полягає у вивченні, діагностиці і прогнозуванні фінансового стану підприємства та у виявленні резервів підвищення стійкості підприємства. На рівні підприємства аналіз проводять фінансові служби. Зовнішній фінансовий аналіз здійснюють банки, аудиторські фірми, інвестори та ін.

Операційний аналіз пов'язаний із оцінюванням і прогнозуванням результатів виробничої діяльності підприємства, виявленням резервів збільшення випуску продукції, зміни її структури, удосконалення техніки, технологій та організації виробництва.

Соціально-економічний аналіз проводять економічні служби підприємства, соціологічні лабораторії, статистичні органи. Він вивчає взаємозв'язок соціальних і економічних процесів, їхні впливи один на одного та на економічні результати господарської діяльності.

Економіко-статистичний аналіз застосовують статистичні органи для вивчення масових суспільних явищ на різних рівнях управління: підприємства, галузі, регіону.

Економіко-екологічний аналіз проводять органи охорони довкілля, економічні служби підприємства з метою дослідження взаємодії екологічних і економічних процесів, пов'язаних зі збереженням і поліпшенням довкілля та затратами на екологію.

Маркетинговий аналіз застосовує служба маркетингу підприємства або об'єднання для вивчення зовнішнього середовища функціонування підприємства, ринків сировини і збуту готової продукції, її конкурентоспроможності, попиту і пропозиції, комерційного ризику, формування цінової політики, розробки тактики і стратегії маркетингової діяльності.

Інвестиційний аналіз застосовують для розробки програми та оцінювання ефективності інвестиційної діяльності підприємства.

Функціонально-вартісний аналіз (ФВА) -це дослідження функцій, які виконує об'єкт, і методів реалізації їх. Його основне призначення в тому, щоб виявити непотрібні функції об'єкта і уникнути зайвих витрат за рахунок ліквідації непотрібних вузлів, деталей, спрощення конструкції виробу, заміни матеріалів і т. ін.

За методикою дослідження об'єктів розрізняють якісний і кількісний (факторний) аналіз, експрес-аналіз, фундаментальний аналіз, ситуаційний аналіз, маржинальний аналіз, економіко-математичний аналіз та інші.

Якісний аналіз - це метод дослідження, що базується на якісних порівняльних характеристиках та експертних оцінках явищ і процесів, які вивчаються.

Кількісний аналіз ґрунтується на кількісних зіставленнях і дослідженні ступеня чутливості економічних явищ до зміни різноманітних факторів.

Експрес-аналіз - це метод діагностики стану економіки підприємства на основі типових ознак, характерних для певних економічних явищ. Наприклад, якщо темпи зростання валової продукції випереджають темпи зростання товарної продукції, то це засвідчує зростання залишків незавершеного виробництва. Якщо темпи зростання товарної продукції вищі від темпів реалізації продукції, то це ознака затоварювання (роботи на склад). Наявність прострочених зобов'язань, уповільнення оборотності капіталу, хронічна збитковість - індикатори ймовірності банкрутства підприємства.

Знання ознак дає змогу швидко і доволі точно визначити характер процесів, що відбуваються, не виконуючи глибоких фундаментальних досліджень, які потребують додаткового часу і засобів.

Фундаментальний аналіз - це поглиблене комплексне дослідження суті явищ, що вивчаються, з використанням математичного апарату та іншого складного інструментарію.

Ситуаційний аналіз призначений для вирішення конкретних управлінських завдань в умовах ситуації, що змінилася (економічної, правової, політичної і т. д.). Для його проведення потрібні здійснення системного аналітичного дослідження, яке б дало змогу всебічно оцінити ситуацію і наслідки рішення, що приймається, уміння генерувати й аналізувати альтернативні варіанти рішень в умовах невизначеності.

Маржинальний аналіз - це метод оцінювання й обґрунтування ефективності управлінських рішень у бізнесі на основі вивчення причинно-наслідкового взаємозв'язку обсягу продажів, собівартості і прибутку та поділу витрат на постійні і змінні. За його допомогою визначають критичні величини обсягу продажів, ціни, постійних і змінних витрат, у разі досягнення яких фінансовий результат буде дорівнювати нулю. Оптимальним рівень виробництва є в точці перетину кривих граничних витрат і граничного доходу.

За допомогою економіко-математичного аналізу вибирають найоптимальніший варіант вирішення економічного завдання, виявляють резерви підвищення ефективності виробництва за рахунок більш повного використання виробничого потенціалу підприємства.

За суб'єктами (користувачами) аналізу розрізняють внутрішній (управлінський) і зовнішній аналіз. Внутрішній аналіз проводять безпосередньо на підприємстві для потреб оперативного, короткострокового і довгострокового управління виробничою, комерційною і фінансовою діяльністю. Його результати є комерційною таємницею. Зовнішній аналіз проводять на основі фінансової і статистичної звітності органи господарського управління, банки, фінансові органи, акціонери, інвестори.

За ступенем охоплення об'єктів аналіз поділяють на суцільний і вибірковий. Проводячи суцільний аналіз, висновки роблять після вивчення всіх без винятку об'єктів, а проводячи вибірковий, - за результатами обстеження тільки частини об'єктів, що дає змогу прискорити аналітичний процес і вироблення управлінських рішень за результатами аналізу.

Таблиця 2.1

Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ
ЕНД КЕРРІ Україна» за 2019-2020 рр.

Показники	Одиниці виміру	2019	2020	Абсолютне відхилення, + -	Темп зміни, %
1	2	3	4	5	6
Рентабельність продукції	%	14,85	15,09	0,002	x
Рентабельність капіталу	%	29,72	-30,91	-0,606	x
Рентабельність активів	%	17,78	-24,53	-0,423	x
Середньооблікова чисельність ПВП	осіб	5604	5941	337	106,0

1	2	3	4	5	6
Середньорічний виробіток одного працюючого	тис. грн./ осіб	3182	3613	431	113,5
Середньорічна вартість основних засобів	тис. грн..	2471176	2464095	-7081	99,7
Чистий дохід від реалізації	тис. грн..	1783132 5	21464254	3632929	120,4
Власний капітал	тис. грн..	3857357	5583756	1726399	144,8
Собівартість реалізованої продукції	тис. грн..	1518210 3	18223600	3041497	120,0
Середньорічна вартість активів	тис. грн.	6445138	7033396	588258	109,1
Фонд оплати праці	тис. грн..	635819	646747	10928	101,7
Середньомісячна заробітна плата працюючих	грн..	52984,91	53895,58	910,667	101,7
Валовий прибуток	тис. грн..	2649222	3240654	591432	122,3
Чистий прибуток	тис. грн..	1146444	-1725926	-2872370	-150,5
Фондовіддача	грн../ грн..	7,216	8,711	1,495	120,7
Фондомісткість	грн../ грн..	0,139	0,115	-0,024	82,8
Фондоозброєність	тис. грн../ / чол..	440,966	414,761	-26,205	94,1

Згідно проаналізованих показників слід наголосити на зменшення чистого прибутку, на 150% яку зазнала досліджувана компанія. Відповідно усі показники рентабельності у 2020 році є негативними (зі знаком -). У 2020 році збільшився обсяг чистого доходу на 120%, і собівартість товарів також збільшилася на 120%. У зв'язку з тим, що підприємство у 2020 році зазнало чистий збиток, можна презюмувати про збільшення інших витрат на підприємстві.

2.3 Теоретичні основи та практичний аналіз товарів

Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів на практиці аналітичної роботи і в економічній літературі здійснюється за допомогою різних показників та їх систем. Найбільшого розповсюдження набули показники, в розрахунку яких використовується сума матеріальних витрат, а не матеріальних запасів. Це зумовлене тим, що у широкому розумінні, вартість використаних витрачених матеріальних запасів виражається матеріальними витратами, рівень їх витрачання у виробництві — показниками, обчисленими виходячи з суми матеріальних витрат.

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів рекомендується застосовувати систему узагальнюючих і часткових показників.

Матеріаловіддача — це відношення вартості випущеної продукції до суми матеріальних витрат. Цей показник характеризує віддачу матеріалів, тобто, скільки випущено продукції з кожної гривні застосованих матеріальних ресурсів (сировини, палива, енергії і т.ін.).

Матеріаломісткість показує, скільки матеріальних витрат припадає фактично на виробництво одиниці продукції.

Таблиця 2.2

Макет основних показників використання товарів

№ п/п	Показник	2019	2020	Абсолютне відхилення	Коефіцієнт росту
		А	Б	2020-2019	2020/2019
1	Обсяг реалізованих товарів	Ф2р2000	Ф2р2000	Б1-А1	Б1/А1
2	Матеріальні затрати	Ф2р2500	Ф2р2500	Б2-А2	Б2/А2
3	Матеріаловіддача	А2/А1	Б2/Б1	Б3-А3	Б3/А3
4	Матеріаломісткість	А1/А2	Б1/Б2	Б4-А4	Б4/А4

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів – відображає число оборотів товарно-матеріальних запасів підприємства за аналізований період. Зниження даного показника свідчить про відносне збільшення виробничих запасів і незавершеного виробництва або про зниження попиту на готову продукцію. У цілому, чим вище показник оборотності матеріальних запасів, тим менше коштів зв'язано в цій найменш ліквідній статті оборотних активів, тим більш ліквідну структуру мають оборотні активи й тим стійкіше фінансове становище підприємства. Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів визначається за формулою:

$$\text{Комз1} = \frac{\text{Чиста виручка від реалізації товарів}}{\text{середньорічна вартість товарів}} ; (1)$$

Період обертання виробничих запасів (сировини і матеріалів) (Тг) становить тривалість часу, протягом якого виробничі запаси сировини, матеріалів тощо перебувають на складі підприємства перед надходженням у виробництво.

Рівень рентабельності - це відсоткове відношення прибутку до суми матеріально-грошових затрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції.

Таблиця 2.3

Макет основних показників ділової активності використання товарів

№ п/п	Показник	2019	2020	Абсолютне відхилення	Темп зміни
		А	Б		
1	Коефіцієнт оборотності товарів	$\frac{\Phi_{2p2000}/(\Phi_{2p2500п.п.} + \Phi_{2p2500к.п.})}{2}$	$\frac{\Phi_{2p2000}/(\Phi_{2p2500п.п.} + \Phi_{2p2500к.п.})}{2}$	Б1-А1	Б1/А1

2	Період обертання товарів	$\frac{365 * \phi_{2p2050}}{(\phi_{1p1100п.п} + \phi_{1p1100к.п})/2}$	$\frac{365 * \phi_{2p2050}}{(\phi_{1p1100п.п} + \phi_{1p1100к.п})/2}$	Б2-А2	Б2/А2
3	Рівень рентабельності і виробництва	$\frac{\Phi_{2p2000}}{\phi_{2p2050}} * 100\%$	$\frac{\Phi_{2p2000}}{\phi_{2p2050}} * 100\%$	Б3-А3	Б3/А3

Прибуток на гривню товарів є найбільш узагальнюючим показником ефективності їх використання. Його визначають діленням суми одержаного прибутку від основної діяльності на суму витрат.

Коефіцієнт оборотності показує кількість оборотів за рік і визначається відношенням реалізованих за рік товарів до середньорічного їх залишку.

Таблиця 2.4

Макет аналізу стану товарів на підприємстві

№ п/п	Показник	2019	2020	Абсолютне відхилення 2020-2019	Темп зміни 2020/2019
		А	Б		
1	Прибуток на гривню матеріальних витрат	$\frac{\Phi_{2p2190}}{\phi_{2p2500}}$	$\frac{\Phi_{2p2190}}{\phi_{2p2500}}$	Б1-А1	Б1/А1
2	Тривалість одного обороту оборотних активів	$\frac{((\phi_{2p2500п.п} + \phi_{2p2500к.п})/2) * 360}{\phi_{2000}}$	$\frac{((\phi_{2p2500п.п} + \phi_{2p2500к.п})/2) * 360}{\phi_{2000}}$	Б2-А2	Б2/А2
3	Кількість оборотів за період	$\frac{\Phi_{2p2000}}{(\phi_{1p1100п.п.} + \phi_{1p1100к.п.})/2}$	$\frac{\Phi_{2p2000}}{(\phi_{1p1100п.п.} + \phi_{1p1100к.п.})/2}$	Б3-А3	Б3/А3

4	Коефіцієнт завантаженості товарів в обороті	$\frac{((\phi_{1p1100pp.} + \phi_{1p1100к.п.})/2)/\phi_{2p2000}}$	$\frac{((\phi_{1p1100pp.} + \phi_{1p1100к.п.})/2)/\phi_{2p2000}}$	Б4-А4	Б4/А4
---	---	---	---	-------	-------

Проаналізуємо основні показники використання запасів у таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Аналіз використання товарів на ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» за 2019-2020 рр.

№ п/п	Показник	2019	2020	Абсолютне відхилення, + -	Темп зміни, %
1	Обсяг реалізованих товарів	17831325	21464254	3632929	120,37
2	Матеріальні затрати	207014	220431	13417	106,48
3	Матеріаловіддача	0,011	0,010	-0,001	88,45
4	Матеріаломісткість	86,13	97,37	11,24	113,04

Згідно проаналізованих даних слід виділити збільшення обсягу реалізованих товарів. Показники матеріаломісткості можуть використовуватися як для аналізу економічної діяльності конкретного підприємства, так і для оцінки ефективності окремих видів економічної діяльності. Матеріаломісткість безпосередньо пов'язана з конкурентоспроможністю виробництва, оскільки вона впливає на загальну величину його витрат. У зв'язку з цим зниження матеріаломісткості вважається одним з ключових способів підвищення ефективності виробництва. Однак, згідно проаналізованих даних на досліджуваному підприємстві є збільшення матеріаломісткості і відповідно зменшення матеріаловіддачі, що в свою чергу є негативним показником діяльності

підприємства. Проаналізуємо основні показники ділової активності використання я запасів у таблиці 2.6

Таблиця 2.6

Аналіз ділової активності товарів на ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» за 2019-2020 рр.

№ п/п	Показник	2019	2020	Абсолютне відхилення, + -	Темп зміни, %
1	Коефіцієнт оборотності товарів, об	90,89	100,43	9,53	110,49
2	Період обертання товарів, дні	3978,02	4116,80	138,78	103,48
3	Рівень рентабельності виробництва	117,45	117,78	0,003	100,28

Прибуток на гривню матеріальних витрат є найбільш узагальнюючим показником ефективності використання матеріальних ресурсів. Його визначають діленням суми одержаного прибутку від основної діяльності на суму матеріальних витрат. Коефіцієнт оборотності показує кількість оборотів за рік.

Таблиця 2.7

Аналізу швидкості обертання товарів ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» за 2019-2020 рр.

№ п/п	Показник	2019	2020	Абсолютне відхилення, + -	Темп зміни, %
1	Прибуток на гривню матеріальних	3,35	1,06	-2,29	31,51

	витрат, грн				
2	Тривалість одного обороту оборотних активів, дні	3,96	3,58	-0,37	90,50
3	Кількість оборотів за період, об	12,80	13,28	0,48	103,78
4	Коефіцієнт завантаженості товарів в обороті	0,078	0,075	-0,003	96,35

Як свідчить аналіз, спостерігається негативна тенденція у зміні показників. Так, прибуток на 1 грн. матеріальних витрат зменшився. Визначена негативна динаміка потребує вивчення впливу безпосередніх факторів на зміну матеріальних витрат (норми використаних матеріалів та ціни матеріалів).

Період одного обороту оборотних активів - показник ділової активності, який вказує на ефективність управління оборотними активами підприємства. Значення коефіцієнта демонструє період, протягом якого оборотні активи здійснюють один повний оборот. Показник розраховується як співвідношення добутку кількості днів у році на середньорічну суму оборотних активів до суми виручки (чистого доходу). Бажаним є зниження показника протягом періоду дослідження. Така тенденція вказує на ефективний фінансовий менеджмент в компанії. Зниження показника свідчить про те, що компанії необхідно менше ресурсів для фінансування своїх оборотних активів. Це дозволяє вивільнити частину фінансових ресурсів. Гроші можуть бути спрямовані на зниження обсягу зобов'язань (найдорожчої їх частини) або на інтенсифікацію поточної операційної,

фінансової або інвестиційної діяльності. Відповідно підвищення показника говорить про те, що компанії необхідно залучити більше фінансових ресурсів для фінансування оборотних активів, а це веде до збільшення фінансових витрат, так як необхідно залучати додаткові кошти. Згідно проаналізованих показників діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» можемо спостерігати позитивну динаміку, а саме зменшення тривалості одного обороту

Коефіцієнт оборотності (Circulating coefficient), який розраховується шляхом ділення вартості реалізованої продукції за діючими оптовими цінами за певний період на середній залишок оборотних коштів за той самий період.

Коефіцієнт оборотності показує, скільки оборотів здійснили оборотні кошти за певний період. Збільшення показника протягом періоду дослідження є хорошою ознакою, адже свідчить про постійну роботу компанії щодо поліпшення політики управління запасами, дебіторською заборгованістю, грошовими коштами та іншими оборотними активами – саме така динаміка є на досліджуваному підприємстві.

Коефіцієнт оборотності запасів Оборотність запасів (англомовний аналог - Inventory Turnover, Times) - показник ділової активності, який вказує на ефективність управління запасами в компанії. Значення показника свідчить про кількість оборотів, що здійснили запаси за рік. Він розраховується як співвідношення собівартості продукції і середньорічної суми запасів. Ефективна політика управління запасами означає, що поточний рівень виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та іншого забезпечує безперебійність процесу виробництва і збуту товарів і послуг, але при цьому мінімальний обсяг фінансових ресурсів відволікається на фінансування запасів. Якщо операційний процес безперебійний, але обсяг запасів є значним, то витрати компанії будуть зростати.

РОЗДІЛ III. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ТОВАРІВ

3.1 Завдання та методи аудиту товарів

Аудит діяльності суб'єктів господарювання, в тому числі і підприємств роздрібною торгівлі включає зовнішній (незалежний аудит) та внутрішній аудит (забезпечує перевірку виконання та ефективності управлінських рішень). Товарні операції – це факти господарського життя підприємств роздрібною торгівлі, пов'язані з надходженням і вибуттям товарів, а товари, згідно з П(С)БО 9 – це частина запасів, у вигляді матеріальних цінностей, які придбані (отримані) і утримуються підприємством з метою подальшого продажу [3]. Метою аудиту руху товарів на підприємствах роздрібною торгівлі є встановлення законності, правильності та доцільності діяльності такого підприємства, в тому числі розрахунків підприємства з бюджетом у частині сплати податків, зборів та обов'язкових платежів Основні положення та рекомендації щодо планування аудиторської перевірки регулюються Міжнародним стандартом аудиту 300 «Планування», згідно з яким «планування» означає розробку загальної стратегії й детального підходу до очікуваного характеру, часу та обсягу аудиту.

Планування аудиту є безперервним процесом, що триває під час всього виконання завдання. В план можуть вноситись корективи в разі необхідності, деталізуватися під час виконання завдання з метою врахування змін умов, напрямків та об'єктів. Причини і мотиви зміни плану аудиту оформлюється документально. На етапі планування здійснюється збір і оцінка відомостей про клієнта, збір інформації про систему внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку, попередня оцінка ризиків суттєвих викривлень звітності. Містить оцінку аудиторського ризику та його компонентів, оцінку суттєвості, проведення попередніх аналітичних процедур, огляд попередніх звітів, зіставлення звітів між собою і окремих показників. За результатами вибирається підхід до перевірки: системно-орієнтовний (із перевіркою системи внутрішнього контролю, якщо в результаті тестування було

виявлений низький рівень контролю) або підтверджуючий (безпосередньо перевірка звітності). На основі отриманих результатів розробляється загальний план і програма аудиту. Обсяг вибірки для перевірки сальдо по рахунках обліку товарів і операцій з ними визначається на основі оцінки аудиторських ризиків. Якщо залишки по рахунках суттєва величина, і у аудитора немає можливості бути присутнім під час проведення інвентаризації, необхідний розрахунок аудиторської вибірки. Аудиторська вибірка показує, яку кількість документів необхідно перевірити з генеральної сукупності, враховуючи суттєвість операцій в них. На етапі планування також розраховується аудиторський ризик, який включає в себе властивий ризик, ризик контролю і ризик невиявлення. Властивий ризик – це ризик, обумовлений характеристиками підприємства роздрібної торгівлі та умовами зовнішнього середовища, які неможливо перевірити за допомогою засобів внутрішнього контролю. До основних факторів, що обумовлюють збільшення властивого ризику відносяться несприятливі економічні умови в галузі діяльності підприємства роздрібної торгівлі, зміни в законодавстві, конкуренція. Ризик полягає у тому що внутрішній аудит не може підтвердити або виявити суттєвих помилок у фінансовій звітності. Ризик обумовлюється факторами: діяльність керівництва, компетенція персоналу, організаційна структура підприємства, розподіл повноважень, обов'язків і відповідальності, кадрова політика.

Ризик невиявлення – для цього рівня аудиторського ризику прийнятний рівень ризику невиявлення, обернено пропорційний до оцінених ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень. Наприклад, чим вищі ризики суттєвого викривлення, які, на думку аудитора, існують, тим менший ризик невиявлення може бути прийнятний та відповідно тим більш переконливі аудиторські докази потрібні аудитору. Аудиторський ризик є критерієм якості роботи аудитора, його оцінка базується на професійній думці аудитора.



Рис. 3.1. Складові планування аудиту товарів на підприємствах роздрібно торгівлі

При оцінюванні аудиторського ризику зазвичай застосовуються три основні градації: високий; середній; низький, аудиторський ризик завжди знаходиться в межах між 0 і 1 (або від 0 до 100%). "Високий" – аналітичні процедури; "середній" – аналітичні процедури та тести ефективності процедур внутрішнього контролю; "низький" – аналітичні процедури, тести ефективності процедур внутрішнього контролю та процедури по суті (детальні тести) – вибіркова перевірка не менше двадцяти відсотків.

Основними завданнями аудиту руху товарів на підприємствах роздрібно торгівлі є :

- аналіз виконання завдання з товарообігу, виявлення резервів збільшення його об'єму, зменшення витрат і забезпечення рентабельності;
- перевірка правильності документального оформлення і доцільності здійснення операцій щодо руху товарів, своєчасне відображення їх в обліку;
- аналіз за своєчасним і повним оприбуткуванням товарів;

- дослідження товарних запасів і аналіз за дотриманням їх нормативу;
- перевірка виконання договірних зобов'язань щодо постачання і реалізації товарів;
- виявлення фактів приписок і понаднормового списання втрат товарів і т.п.



Рис. 3.2 Схема послідовності проведення аудиту товарів

Аудит товарів розпочинається з проведення інвентаризації підприємством роздрібною торгівлі на момент початку аудиту. Це надасть можливість аудитору співставити результати, здійснити можливість перевірки системи внутрішнього контролю, та підтвердити реальні залишки товарів на момент перевірки. Так як асортимент товарів є значний, аудитор може проводити перевірку вибірково, але при цьому оцінює ризики, а якщо аудит проводиться не вперше оцінює попередній аудиторський ризик [6].

Для вибіркової перевірки аудитор може виділити такі групи операцій із товарами:

1. Операції з придбання товарів на вітчизняному ринку та імпорт.
2. Операції здійснені наприкінці звітної періоду та після звітної дати.
3. Операції з відвантаження товарів стороннім організаціям.
4. Операції з оприбуткування та реалізації товарів.
5. Операції з товарами, що відбулись між датою інвентаризації та звітною датою.
6. Інші операції за вибором аудитора.

Аудитор повинен розробити план виконання завдання, який забезпечить досягнення мети аудиту – зменшення аудиторських ризиків.

План виконання завдання розробляється найдоречнішим способом з погляду аудитора, загальної стратегії виконання завдання і включає:

- Опис процедур, достатніх для оцінки ризиків суттєвих викривлень та тестування системи контролю.
- Опис характеру, часу та обсягу запланованих подальших аудиторських процедур.
- Інші аудиторські процедури які необхідно виконати під час аудиту.

Послідовність і порядок проведення аудиту залежать від завдання аудиту і об'єму діяльності підприємства, його структури, стану обліку і контролю за рухом товарів. Аудит товарних операцій здійснюють вибірково. Проте суцільній перевірці підлягають актовані втрати (акти на списання бою, лому, браку, псування товарно-матеріальних цінностей, акти на завищення ваги тари, акти на переоцінку товарів), а також порівняльні відомості, розрахунки природного збитку товарів, документи на внутрішнє переміщення і повернення товарів, витрати з повернення, торгова націнка, доходи від реалізації і фінансові результати. Суцільним способом

перевіряються товарні операції, якщо при їх аудиту встановлені суттєві порушення і зловживання. Старанно перевіряється здійснення оперативного контролю за виконанням договорів на постачання і збут товарів, особливо, дотримання цін і торгових націнок [5].

Основними джерелами аудиту операцій руху товарів на підприємствах роздрібною торгівлі є:

- договори з постачальниками і покупцями, реєстри оперативного обліку і контролю їх виконання;
- договори матеріальної відповідальності;
- доручення на отримання і відпуск товарів, книга обліку виданих доручень;
- товарно-транспортні накладні, накладні, рахунки-фактури, платіжні вимоги, платіжні доручення, виписки з рахунків в банках, товарні звіти, звіти касира і касові книги, векселі, звіти РРО;
- інвентаризаційні описи, порівняльні відомості, розрахунки природного збитку, розрахунки витрат на залишок товарів, розрахунки реалізованої торгової націнки;
- облік дисконтних карт, рекламних акцій;
- акти на списання товарних втрат;
- реєстри аналітичного і синтетичного обліку – журнали, відомості, картки складського обліку, товарні книги;
- фінансова, оперативна, податкова і статистична звітність.

3.2 Порядок проведення аудиту товарів

Основна мета перевірки товарних операцій – встановити своєчасність і повноту оприбуткування матеріально відповідальними особами товарів, які

поступили на склад, правильність їх обліку на рахунках 281 «Товари на складі», 282 «Товари в роздрібній торгівлі», обґрунтованість і правильність списання на витрати реалізованих товарів. Аудит товарних операцій починають із встановлення реального сальдо на рахунків 281 «Товари на складі», 282 «Товари в роздрібній торгівлі». Шляхом порівняння аудитор слід встановити на найближчу до аудиту дату тотожність записів про залишки товарів на рахунках 281 «Товари на складі», 282 «Товари в роздрібній торгівлі» даним Головної книги, реєстрів аналітичного обліку і особових рахунків матеріально відповідальних осіб.

Особливій перевірці підлягає правильність ціни, вказаної в товарно-транспортній накладній покупця (ціни продажу), правильність списання транспортно-заготівельних витрат. У такому разі аудитор користується книгою реєстрації номенклатурних номерів на товари і встановлює правильність цін на товари, які поступають та реалізуються. В окремих випадках аудитор звертає увагу на обов'язковий додаток до товарно-транспортних накладних доручень на отримання товарів, копій пакувальних листів, пропусків на вивіз товарів з території підприємства роздрібною торгівлі. Аудитор також перевіряє правильність кореспонденції рахунків щодо надходження товарів. Так, на вартість товарів за купівельними цінами здійснюються бухгалтерські записи: – дебет рахунку 28, субрахунок 281 «Товари на складі»; – кредит рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками». Якщо на складі товари враховуються за продажними цінами, то на суму торгової націнки робиться запис: – дебет рахунку 28, субрахунок 281 «Товари на складі»; – кредит рахунку 285 «Торгова націнка». Передача товарів в роздрібну торгівлю зі складу передбачає кореспонденцію рахунків: – Дт 282 «Товари в роздрібній торгівлі»; – Кт 281 «Товари на складі».

Суцільним способом перевіряють акти про встановлену розбіжність в кількості і якості на час прийому товару внаслідок виникнення нестач, пересортиці і псування. Аудитор перевіряє чи своєчасно і правильно складені

претензійні і позовні заяви до постачальників. Якщо допущена часткова втрата або пошкодження ушкодження вантажу, то аудитор встановлює, чи прикладені до претензій комерційні акти і транспортні документи (залізничні накладні, вантажні квитанції). Аудитор перевіряє, чи повністю відшкодовані збитки на користь підприємства роздрібною торгівлі [4]. Крім того, аудитор перевіряє правильність заповнення товарно-транспортних накладних. Книжки товарно-транспортних накладних слід враховувати як бланки суворої звітності, вони повинні бути пронумеровані і мати штамп торгової бази. Велике значення має перевірка правильності обліку реалізації товарів, зокрема визнання доходів від реалізації товарів (Кт рах. 702 «Дохід від реалізації товарів»), правильність визначення зобов'язання з ПДВ (Кт рах. 641 «Розрахунки за податками»), собівартості реалізації товарів (Дт рах. 902). Особливу увагу при цьому слід звернути на організацію аналітичного обліку і, зокрема, на правильність і своєчасність складання товарних звітів. Існують випадки розкрадання товарів шляхом неповного їх оприбуткування під час отримання від постачальників. Про ознаки такого розкрадання можуть свідчити незадоволені постачальником комерційні акти на «недопостачання» товарів з його боку. Механізм скоєння розкрадання полягає в тому, що під час вступу товару до підприємств роздрібною торгівлі матеріально відповідальна особа частину товарів, які поступили від постачальника, навмисно не оприбутковує. На вимогу матеріально відповідальної особи, яка хоче замаскувати свої дії, створюється комісія з прийому, яка підтверджує факт недопостачання певної кількості товарів, про що складається комерційний акт (акт приймання).

З метою документування розкрадання товарів аудиторі слід проаналізувати такі документи: – договір постачання; – комерційний акт (акт приймання); – товарно-транспортну накладну, рахунокфактуру, дорожній лист; – платіж на вимогу, виписки банку; – товарний звіт, товарну книгу; – звіт про рух тари.

Одним з інструментів, за допомогою якого аудитор може забезпечити якість процесу аудиту, є аудиторська документація (табл. 3.1). Так, відповідно до МСА 230 «Аудиторська документація» – аудитор повинен своєчасно готувати аудиторську документацію, яка забезпечує:

- 1) достатній та відповідний запис основи для аудиторського звіту;
- 2) докази того, що аудиторська перевірка виконана відповідно до МСА та застосовних законодавчих та нормативних вимог.

Таблиця 3.1

Види робочих документів аудиту руху товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

№ з/п	Вид робочого документа	Характеристика робочих документів
1	Організаційні	Розробляються на етапі планування (договір на проведення аудиту, план, програма аудиту, оцінка аудиторського ризику).
2	Дослідницькі	Розробляються на стадії збору доказів (первинні документи, облікові регістри, банківська інформація, договори з покупцями та замовниками, звітність тощо) оформлення у вигляді аналітичних таблиць, розрахунків, схем.
3	Узагальнюючі	Узагальнюються зібрані аудиторські докази та готуються висновки для внесення їх в аудиторський звіт.
4.	Звітні	Аудиторський звіт
5	Аудит якості	Відображають якість аудиту руху товарів

Типові порушення в діяльності підприємств роздрібної торгівлі

№ з/п	Зміст типового порушення	Методи виявлення	Наслідки порушення
1.	Неправильне оформлення установчих документів	Аналіз	Перекручення уявлення про підприємство роздрібної торгівлі
2.	Порушення правил обліку надходження та реалізації товарів	Аналіз, арифметичний перерахунок	Заниження даних про загальну кількість товарів, перекручення даних звітності
3.	Відсутність окремих ліцензій	Фактична перевірка	Незаконний продаж товарів споживачам
4.	Несвоєчасне документальне оформлення операцій щодо руху товарів	Аналіз	Викривлення обліку товарів, втрата прибутку, застосування штрафних санкцій
5.	Порушення порядку ведення касових операцій	Аналіз, документальна перевірка	Перекручення даних обліку та звітності, застосування штрафних санкцій
6.	Порушення при застосуванні реєстраторів розрахункових операцій	Аналіз, документальна, фактична перевірки	Приховування факту здійснення операцій купівлі-продажу товарів, застосування штрафних санкцій
7.	Порушення порядку проведення інвентаризації товарів	Аналіз	Викривлення показників звітності
8.	Помилки та підробка документів	Формальна перевірка	Невизнання господарських операцій в обліку при перевірці

			контролюючими органами (нереальні операції)
9.	Помилки у визначенні сум при оприбуткуванні, уцінок товарів, їх відображення в обліку	Аналіз, документальна перевірка	Викривлення показників звітності

На підставі проміжних висновків має бути складений аудиторський звіт (документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-19 [2] про повноту та достовірність відображення в фінансовій звітності руху товарів підприємств роздрібної торгівлі, в якому мають бути відображені виявлені порушення (типові наведені в табл.3) та надані практичні рекомендації щодо їх уникнення в подальшій практиці.

У ході аудиту засобами інспектування, спостережень, опитів, вивчення документів має бути зібраний матеріал, який в достатній мірі підтверджує наявні дані для складання висновку про фінансову звітність [3]. До предметної області дослідження в першу чергу слід віднести інформацію про: технологію виробництва; виробниче обладнання; структуру виробничого управління; критерії оцінки доходів; розмежування суми доходів за періодами визнання. Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг згруповані на рис. 3.3



Рис. 3.3. Джерела інформації для аудиту реалізації товарів

Основними завданнями аудиту товарів є встановлення правильності: - відображення в обліку фактичної виручки від реалізації товарів; - відображення в обліку фактичних витрат на товари; - визначення сум податкового доходу від реалізації товарів та підтвердження сум податкових витрат, для достовірної суми визнання бази оподаткування податком на прибуток та ПДВ [5]. Розкриття основних завдань аудиту операції з обліку товарів, представлено на рис. 3.4



Рис. 3.4 Завдання аудиту реалізації продукції (товарів, робіт та послуг)

Попередньо, для проведення аудиту, клієнт надсилає на адресу аудиторської фірми Листа-замовлення з проханням на проведення аудиту, в якому зазначає мету проведення аудиту і завдання, які необхідно вирішити в процесі аудиту, бажаний масштаб аудиторської перевірки. Розглянувши пропозиції щодо проведення аудиту, аудиторська фірма (аудитор) надсилає Лист-згоду, у якому дає згоду на проведення аудиту або відмовляється від запропонованої роботи. Детальний зміст договору про проведення аудиту може бути різним залежно від конкретної ситуації, проте існує ряд моментів, які в будь-якому разі повинні знайти відображення в договорі (період і масштаб аудиторської перевірки, об'єкт аудиту, права та зобов'язання аудиторів, що здійснюють перевірку, вартість робіт, відповідальність аудиторів, перелік матеріалів, необхідних для перевірки) [8]. Крім того, договір може містити такі положення: - угоди, які стосуються залучення до перевірки інших аудиторів або експертів із певних аспектів аудиту; Завдання аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг – встановити дотримання договірних зобов'язань щодо реалізації продукції правильність визначення сум по собівартості виробленої та реалізованої продукції правильність визначення фінансових результатів за видами діяльності обґрунтованість встановлення якості реалізованої продукції, втрати на стадії збуту та відповідальних за це осіб дотримання порядку відображення в податковому обліку сум, які включаються до складу податкових доходів та витрат своєчасність і правильність оформлення процесу реалізації первинною документацією правильність визначення обсягів реалізованої продукції (робіт, послуг) за безготівковими розрахунками, за готівку, відповідність аналітичного обліку за видами реалізованої продукції (робіт, послуг) даним синтетичного обліку- угоди, які стосуються залучення до перевірки внутрішніх аудиторів та іншого персоналу клієнта; - порядок розрахунків за виконання робіт із проведення аудиту; - будь-які можливі обмеження аудиторських зобов'язань; - посилення на будь-які додаткові угоди між аудитором та клієнтом.

Із метою запровадження методу аудиту, аудитор проводить тестування внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку, яке дозволяє отримати відповіді на такі запитання: аналітичний облік доходів і витрат здійснюється за достатнім рівнем деталізації; відвантаження продукції й товарів санкціонується належним чином; дані аналітичного обліку звіряються із синтетичними регістрами та Головною книгою; бухгалтерський облік доходів від реалізації продукції (робіт і послуг) і фінансових результатів ведеться відповідно до вимог П(с)БО 15 «Доходи», бухгалтерський облік витрат ведеться відповідно до вимог П(с)БО 16 «Витрати». До складання Програми аудиту рекомендується сформулювати Загальний план аудиту, табл. 3.3. Особливу увагу слід звернути на реальність знижок та надбавок, для цього перевіряють показники якості реалізованої продукції, втрати від недоплат і обрахунку з боку покупців. Гарантією дотримання договірних зобов'язань є оптимальна організація оперативного обліку та наявність розшифровок асортименту за кожним договором з чітким визначенням строків поставок покупцям товарів, відміток про фактичний відпуск із зазначенням дати. Дотримання цих вимог має зафіксувати аудитор.

Таблиця 3.3

Загальний план аудиту товарів

Етапи перевірки	Процедура аудиту	Аудитор	Термін перевірки
Перевірка достовірності (повноти) визначення виручки від реалізації товарів	Встановлення наявності наказу керівника про метод визначення виручки від реалізації та відповідність йому бухгалтерських записів щодо реалізації		
Перевірка розрахунку фактичної собівартості	Послідовна перевірка розрахунків фактичної собівартості: залишку товарів на складі; реалізованих товарів;		

реалізованих товарів	звірка одержаних даних з фактично відображеними відомостями у регістрах синтетичного обліку та звітності.		
Перевірка витрат, пов'язаних з реалізацією товарів	Перевірка складу та розподілу витрат згідно з законодавчими документами		
Перевірка відповідності даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку	Зіставлення даних первинних документів з даними, відображеними у регістрах синтетичного та аналітичного обліку		
Перевірка визначення фінансового результату	Перерахунок визначення фінансового результату та звірка його з даними бухгалтерського обліку та звітності; належності та правильності включення до ціни реалізації обов'язкових податків, та платежів.		
Аудит кореспонденції та правильності відображення процесу реалізації на рахунках бухгалтерського обліку	Перевірка правильності відображення процесу реалізації на рахунках бухгалтерського обліку		
Складання розділу аудиторського звіту та	Робоча документація, складена на попередніх етапах перевірки		

аудиторського висновку			
---------------------------	--	--	--

Загальними принципами та основними направляючими аудиту товарів є:

- зниження ризику реалізації неякісних товарів;
- зменшення каналів нелегального просування товарів;
- обґрунтованість запланованих обсягів реалізації товарів;
- виконання об'єму заказів (договірних обов'язків) на товари;
- дотримання якості реалізованих товарів; - своєчасність поставки товарів

3.3 Шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів обліку товарів

Особливість сучасного стану обліку товарів на підприємствах України полягає у тому, що у зв'язку з частим коливанням цін на відповідні товари на світовому ринку, підвищенням тарифів на імпорт, зміною податкової політики, їх оцінка набуває особливої актуальності. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше отримати інформацію про отримані доходи та втрачені можливості торговельного підприємства, формування фінансових результатів, оцінювання доцільності та ефективності передбачених заходів з активізації продажу, забезпечення можливості планувати збільшення величини доходів, аудит за операціями з продажу товарів тощо. Забезпечення торгівлі товарами виконується завдяки різним службам (відділи маркетингу, плановий, бухгалтерія тощо), тому основною вимогою до обліку товарів є інформаційне забезпечення всіх видів діяльності, пов'язаних з наявністю та рухом товарів.

Комплексний облік охоплює всі процедури руху товарів та їх зберігання – починаючи зі складання замовлень на товари та надходження на підприємство і закінчуючи їхнім споживанням. Ефективність використання товарних потоків у торгівлі значною мірою залежить від рівня організації та методики їхнього обліку та контролю [2, с. 230]. Неоперативність є основним недоліком існуючої системи управління продажами на торговельних підприємствах. Бухгалтерія торговельного підприємства проводить закриття рахунків, визначення витрат обігу, фінансового результату, як правило, до кінця наступного місяця. Відповідно, управління поточною діяльністю підприємства здійснюється тільки на підставі даних про обсяги продажів та інформації про суму отриманого виторгу в касу магазину, тому прибуток розраховується інтуїтивно. Унаслідок цього виникає об'єктивна необхідність у підвищенні оперативності обліку з урахуванням нестандартних ситуацій на підприємстві, пов'язаних із кампаніями, спрямованими на підвищення рівня продажу товарів, що потребує створення нових внутрішніх форм обліку [3, с. 55].

Не менш важливе питання, яке потребує розгляду та вдосконалення, стосується правильності списання собівартості реалізованих товарів роздрібними підприємствами торгівлі. Роздрібна ціна товарів включає в себе первісну вартість товарів, суми податку на додану вартість, сплачені постачальникам, та суми торгової націнки на покриття витрат і отримання доходу від торгівлі. Товари списуються з кредиту рахунку 28 «Товари» у дебет рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» за фактичною собівартістю. Визначення фактичної собівартості реалізованих товарів відбувається шляхом різниці між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки, яка за розрахунком до них відноситься. Унаслідок об'єднання на рахунку 28 активних субрахунків для обліку товарів і тари з контрактивним пасивним регулюючим субрахунком 285 «Торгова націнка», відбувається плутанина в бухгалтерських записах товарних операцій. У

зв'язку з вищевикладеним доцільно було б фактичну собівартість реалізованих товарів визначати не на рахунку 28 «Товари», а на субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів», який за економічним змістом для цього й призначено. На підставі цього суму торгової націнки, яка відноситься по розрахунку до реалізованих товарів, доцільно списувати так: Д-т 285 К-т 902 – на зменшення продажної вартості реалізованих товарів або способом сторно: Д-т 902 К-т 285 – на зменшення дебетового обороту субрахунку 902, де врахована продажна вартість товарів [3, с. 251].

Потребує також вдосконалення сучасна практика аналітичної деталізації обліку доходів і фінансових результатів діяльності торговельного підприємства з продажу товарів. Аналітичний облік має бути більш змістовним, достатнім і відповідати своєму змісту – забезпечувати можливість оперативного аналізу отриманих від продажу товарів доходів і бути зручною та надійною базою для прийняття ефективних рішень в управлінні продажами товарів.

Пропонується здійснювати аналітичну деталізацію інформації щодо продажу товарів для визначення фінансових результатів (доходів і витрат) на торговельних підприємствах за такими критеріями:

- спрямованість інформаційних потоків як зовнішніх, так і внутрішніх;
- об'єкти аналітики (підприємство загалом, відділи торговельного залу – це товарні групи, товарні позиції, брендові компанії та/або постачальники, для планування мотиваційної політики);
- часова періодизація (за певний період, на поточний час).

На сучасному етапі розвитку головною метою обліку в торгівлі є забезпечення управління продажами товарів підприємства в цілому гнучкою інформаційною базою у вигляді проаналізованих аналітичних даних для

прийняття ефективних і своєчасних управлінських рішень, пов'язаних з (за функціями управління):

- плануванням маркетингової діяльності, розробкою обсягів продажу тощо;
- системою бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту, яка має бути побудована таким чином, щоб сприяти прийняттю обґрунтованих управлінських рішень;
- своєчасною адаптацією підприємства до змін внутрішнього та зовнішнього середовища;
- зниженням ризиків здійснення діяльності підприємства з продажу товарів;
- забезпеченням ефективного розвитку в умовах конкуренції, забезпеченням відповідності управління продажними цілям і стратегії підприємства;
- мотивацією (мотивацією працівників, що здійснюють продаж товарів, до ефективного виконання своїх функцій; мотивацією споживачів до придбання товарів відповідного магазину)

Отже, можна зробити такі загальні висновки: від повного та об'єктивного відображення торгових операцій у бухгалтерському обліку підприємств торгівлі залежить ефективність та оперативність прийняття рішень щодо стратегії і тактики розвитку підприємства взагалі.

ВИСНОВКИ

В умовах переходу до ринкових відносин, коли централізована система управління відійшла в минуле, економіка України потребує підвищення ефективності діяльності підприємств. Ринкова система вимагає принципово нових моделей господарювання, які ґрунтуються на саморегулюючих ринкових відносинах та різноманітності форм власності. Проблема ефективного використання матеріальних ресурсів у повній мірі стосується і підприємств торгівлі, які забезпечують доведення товарів від виробника до споживача.

Товарні запаси є однією з основних складових оборотних засобів торгівельних підприємств. До найбільш важливих елементів системи управління товарними запасами, які забезпечують методичну та інформаційну базу для прийняття оптимальних управлінських рішень, можна віднести облік та аналіз. Необхідність переходу України на систему обліку, прийняту в міжнародній практиці, потребує розробки та впровадження удосконаленої системи бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, яка наближена до організаційних та методологічних принципів міжнародних стандартів.

Значний вклад в теорію та методологію обліку, аналізу та аудиту товарів внесли українські вчені Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Горелкін В.Г., Кузьмінський А.М., Сопко В.В., Голов С.Ф., Завгородній В.П., Зубілевич С.Я., Костюченко В. та ін. Серед зарубіжних вчених слід назвати Соколова Я.В., Патрова В.В., Баканова М.І., Нідлза Б., Андерсона Х., Колдуелла Д., Муса Г., Вуда Ф., Антоні Р. Віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених, слід відзначити, що питання обліку, аналізу та аудиту товарних запасів потребують подальшого наукового дослідження. В значній мірі це зумовлено реформуванням системи бухгалтерського обліку в Україні, що знайшло своє відображення у прийнятті Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV “Про бухгалтерський

облік та фінансову звітність в Україні” та затвердженні вітчизняних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

Раніше сформована система обліку, аналізу і контролю внаслідок застарілого методологічного базису вже не відповідає сучасним вимогам управління товарними запасами. В умовах застосування П(С)БО 9 “Запаси”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, ряд теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту товарних запасів не висвітлено ні в нормативних документах, ні в економічній літературі. До них, зокрема, можна віднести питання теоретичного обґрунтування та практичної адаптації обліку товарних запасів на етапах придбання, зберігання та реалізації; відображення в обліку торгових знижок, переоцінок та нестач товарів; застосування автоматизованої ідентифікації товарів на основі штрихового кодування при веденні обліку та аналізі товарних запасів; розробка моделі та удосконалення методики аудиту товарних запасів.

Порівняння ключових норм П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», які визначають методичні підходи до побудови бухгалтерського обліку запасів, в контексті усвідомлення необхідності застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у національній практиці, дозволяє засвідчити єдність підходів щодо основних питань методології формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та наявність певної неузгодженості в питаннях щодо сфери застосування, порядку визнання запасів активами, складу (класифікації) запасів, груп активів, на які не розповсюджується дія стандарту, підходів щодо оцінки запасів при їх надходженні, розкриття інформації у фінансовій звітності, які, на нашу думку, мають підлягати перегляду та уточненню, що сприятиме удосконаленню системи державного регулювання бухгалтерського обліку запасів та задоволенню потреб користувачів у системі прийняття рішень. З огляду на те, що основна увага в даному дослідженні була спрямована на

розкриття питання державного регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, подальші дослідження будуть спрямовані на висвітлення питання організації бухгалтерського обліку запасів на рівні підприємства в контексті: визначення особливостей формування наказу про облікову політику в частині запасів; обґрунтування вибору оптимальної системи бухгалтерського обліку запасів; розроблення системи і форм управлінського обліку, звітності і контролю операцій із запасами; розробку робочого плану рахунків; формування графіку документообороту операцій із запасами в процесі інноваційної діяльності.

Згідно проаналізованих показників слід наголосити на зменшення чистого прибутку, а саме збитковість, яку зазначала досліджувана компанія, хоча і збільшився обсяг реалізованих товарів, також тенденцію до збільшення має показник власного капіталу, також у 2020 році зросла собівартість проданих товарів (продукції).

Згідно проаналізованих даних слід виділити збільшення обсягу реалізованих товарів. Показники матеріаломісткості можуть використовуватися як для аналізу економічної діяльності конкретного підприємства, так і для оцінки ефективності окремих видів економічної діяльності. Матеріаломісткість безпосередньо пов'язана з конкурентоспроможністю виробництва, оскільки вона впливає на загальну величину його витрат. У зв'язку з цим зниження матеріаломісткості вважається одним з ключових способів підвищення ефективності виробництва. Однак, згідно проаналізованих даних на досліджуваному підприємстві є збільшення матеріаломісткості і відповідно зменшення матеріаловіддачі, що в свою чергу є негативним показником діяльності підприємства.

Прибуток на гривню матеріальних витрат є найбільш узагальнюючим показником ефективності використання матеріальних ресурсів. Його

визначають діленням суми одержаного прибутку від основної діяльності на суму матеріальних витрат. Коефіцієнт оборотності показує кількість оборотів за рік.

Як свідчить аналіз, спостерігається негативна тенденція у зміні показників. Так, прибуток на 1 грн. матеріальних витрат зменшився. Визначена негативна динаміка потребує вивчення впливу безпосередніх факторів на зміну матеріальних витрат (норми використаних матеріалів та ціни матеріалів).

Період одного обороту оборотних активів - показник ділової активності, який вказує на ефективність управління оборотними активами підприємства. Значення коефіцієнта демонструє період, протягом якого оборотні активи здійснюють один повний оборот. Показник розраховується як співвідношення добутку кількості днів у році на середньорічну суму оборотних активів до суми виручки (чистого доходу). Бажаним є зниження показника протягом періоду дослідження. Така тенденція вказує на ефективний фінансовий менеджмент в компанії. Зниження показника свідчить про те, що компанії необхідно менше ресурсів для фінансування своїх оборотних активів. Це дозволяє вивільнити частину фінансових ресурсів. Гроші можуть бути спрямовані на зниження обсягу зобов'язань (найдорожчої їх частини) або на інтенсифікацію поточної операційної, фінансової або інвестиційної діяльності. Відповідно підвищення показника говорить про те, що компанії необхідно залучити більше фінансових ресурсів для фінансування оборотних активів, а це веде до збільшення фінансових витрат, так як необхідно залучати додаткові кошти. Згідно проаналізованих показників діяльності ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРРІ Україна» можемо спостерігати позитивну динаміку, а саме зменшення тривалості одного обороту

Коефіцієнт оборотності (Circulating coefficient), який розраховується шляхом ділення вартості реалізованої продукції за діючими оптовими цінами за певний період на середній залишок оборотних коштів за той самий період.

Коефіцієнт оборотності показує, скільки оборотів здійснили оборотні кошти за певний період. Збільшення показника протягом періоду дослідження є хорошою ознакою, адже свідчить про постійну роботу компанії щодо поліпшення політики управління запасами, дебіторською заборгованістю, грошовими коштами та іншими оборотними активами – саме така динаміка є на досліджуваному підприємстві.

Коефіцієнт оборотності запасів Оборотність запасів (англомовний аналог - Inventory Turnover, Times) - показник ділової активності, який вказує на ефективність управління запасами в компанії. Значення показника свідчить про кількість оборотів, що здійснили запаси за рік. Він розраховується як співвідношення собівартості продукції і середньорічної суми запасів. Ефективна політика управління запасами означає, що поточний рівень виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та іншого забезпечує безперебійність процесу виробництва і збуту товарів і послуг, але при цьому мінімальний обсяг фінансових ресурсів відволікається на фінансування запасів. Якщо операційний процес безперебійний, але обсяг запасів є значним, то витрати компанії будуть зростати.

Особливість сучасного стану обліку товарів на підприємствах України полягає у тому, що у зв'язку з частим коливанням цін на відповідні товари на світовому ринку, підвищенням тарифів на імпорт, зміною податкової політики, їх оцінка набуває особливої актуальності. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше отримати інформацію про отримані доходи та втрачені можливості торговельного підприємства, формування фінансових результатів, оцінювання доцільності та ефективності передбачених заходів з активізації продажу, забезпечення можливості планувати збільшення величини доходів. Забезпечення торгівлі товарами

виконується завдяки різним службам (відділи маркетингу, плановий, бухгалтерія тощо), тому основною вимогою до обліку товарів є інформаційне забезпечення всіх видів діяльності, пов'язаних з наявністю та рухом товарів.

Комплексний облік охоплює всі процедури руху товарів та їх зберігання – починаючи зі складання замовлень на товари та надходження на підприємство і закінчуючи їхнім споживанням. Ефективність використання товарних потоків у торгівлі значною мірою залежить від рівня організації та методики їхнього обліку та контролю [2, с. 230]. Неоперативність є основним недоліком існуючої системи управління продажами на торговельних підприємствах. Бухгалтерія торговельного підприємства проводить закриття рахунків, визначення витрат обігу, фінансового результату, як правило, до кінця наступного місяця. Відповідно, управління поточною діяльністю підприємства здійснюється тільки на підставі даних про обсяги продажів та інформації про суму отриманого виторгу в касу магазину, тому прибуток розраховується інтуїтивно. Унаслідок цього виникає об'єктивна необхідність у підвищенні оперативності обліку з урахуванням нестандартних ситуацій на підприємстві, пов'язаних із кампаніями, спрямованими на підвищення рівня продажу товарів, що потребує створення нових внутрішніх форм обліку [3, с. 55].

Потребує також вдосконалення сучасна практика аналітичної деталізації обліку доходів і фінансових результатів діяльності торговельного підприємства з продажу товарів. Аналітичний облік має бути більш змістовним, достатнім і відповідати своєму змісту – забезпечувати можливість оперативного аналізу отриманих від продажу товарів доходів і бути зручною та надійною базою для прийняття ефективних рішень в управлінні продажами товарів.

Пропонується здійснювати аналітичну деталізацію інформації щодо продажу товарів для визначення фінансових результатів (доходів і витрат) на торговельних підприємствах за такими критеріями:

- спрямованість інформаційних потоків як зовнішніх, так і внутрішніх;
- об'єкти аналітики (підприємство загалом, відділи торговельного залу – це товарні групи, товарні позиції, брендові компанії та/або постачальники, для планування мотиваційної політики);
- часова періодизація (за певний період, на поточний час).

На сучасному етапі розвитку головною метою обліку в торгівлі є забезпечення управління продажами товарів підприємства в цілому гнучкою інформаційною базою у вигляді проаналізованих аналітичних даних для прийняття ефективних і своєчасних управлінських рішень, пов'язаних з (за функціями управління):

- плануванням маркетингової діяльності, розробкою обсягів продажу тощо;
- системою бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту, яка має бути побудована таким чином, щоб сприяти прийняттю обґрунтованих управлінських рішень;
- своєчасною адаптацією підприємства до змін внутрішнього та зовнішнього середовища;
- зниженням ризиків здійснення діяльності підприємства з продажу товарів;
- забезпеченням ефективного розвитку в умовах конкуренції); - забезпеченням відповідності управління продажними цілям і стратегії підприємства;
- мотивацією (мотивацією працівників, що здійснюють продаж товарів, до ефективного виконання своїх функцій; мотивацією споживачів до придбання товарів відповідного магазину)

Отже, можна зробити такі загальні висновки: від повного та об'єктивного відображення торгових операцій у бухгалтерському обліку підприємств торгівлі залежить ефективність та оперативність прийняття рішень щодо стратегії і тактики розвитку підприємства взагалі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. Житомир : ПП «Рута», 2008. 444 с.
2. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посіб. / Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.
3. Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 31 груд. 1999 р. № 16. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 01.12.2021).
4. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
5. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 07 лют. 2013 р. № 1. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 01.12.2021).
6. Запаси : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 2. URL:<https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення: 01.12.2021).
7. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 20 жовт. 1999 р. № 9. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 01.12.2021).
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 01.12.2021).
9. Коваленко А.М. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики. Дніпропетровськ : ВКК «Баланс- Клуб», 2011. 1024 с.

10. Концептуальна основа фінансової звітності: видана РМСБО у вересні 2010 р., переглянута в березні 2020 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>.
11. Кудіна О.М. Процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1(56). С. 220–226.
12. Кужельний М.В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. Київ : КНЕУ, 2006. 576 с.
13. Малюга Н.М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи: монографія. Житомир: ЖІТІ, 2007. 384 с.
14. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: <http://www.minfin.gov.ua>
15. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вер. 2014 р. № 879. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
16. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. №996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
17. Про інноваційну діяльність : Закон України від 04 лип. 2002 р. № 40-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15> (дата звернення: 01.12.2021).
18. Про пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні : Закон України від 8 вер. 2011 р. № 3715-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3715-17> (дата звернення: 04.05.2020).
19. Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних паків : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 991-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/991-14#Text> (дата звернення: 04.05.2020).
20. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
21. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2009. 526 с.

22. Стратегія розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 р. : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10 лип. 2019 р. № 526-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80#Text> (дата звернення: 01.12.2021).
23. ISSN 2663-1636 Центральнoукраїнський науковий вісник. Економічні науки, 2020, вип. 4(37)
24. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підруч. Київ: Алерта, 2011. 976 с.
25. Фінансовий облік: підруч. / Нападовська Л.В. та ін. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. 700 с.
26. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підруч. Огійчук М.Ф. та ін. Київ: Алерта, 2011. 1042 с.
27. Conley, Kevin, & Natarajarathinam, Malini (2019). Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies. *Engineering Management Journal*, Vol. 31:4, 246-256. Retrieved from: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/10429247.2019.1652056> [in English]

ДОДАТКИ

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Баланс (Звіт про фінансовий стан) На 31 грудня 2020 року

Додаток А

Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Примітки	Код рядка	31.12.2019	31.12.2020
			тис. грн.	тис. грн.
Актив				
1		2	3	4
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	6	1000	76 355	69 996
первісна вартість		1001	135 931	145 438
накопичена амортизація		1002	(59 577)	(75 442)
Незавершені капітальні інвестиції	7	1005	6 391	7 797
Основні засоби	8	1010	2 455 630	2 472 560
первісна вартість		1011	4 266 669	4 456 996
знос		1012	(1 811 040)	(1 984 437)
Права користування	9	1090	71 596	55 169
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств		1030	-	-
інші фінансові інвестиції		1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	10	1040	10	-
Відстрочені податкові активи		1045	532 736	759 218
Усього за розділом I		1095	3 142 717	3 364 741
II. Оборотні активи				
Зеласи	11	1100	1 419 409	1 812 038
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	12	1125	114 478	99 879
Дебіторська заборгованість постачальників та передплати	12	1130	593 932	481 538
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	12	1135	33 055	40 054
у тому числі з податку на прибуток		1136	1 850	1 850
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів		1140	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість		1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції		1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	13	1165	926 115	1 057 504
Витрати майбутніх періодів		1170	-	-
Інші оборотні активи	12	1190	215 432	177 642
Усього за розділом II		1195	3 302 420	3 668 655
Баланс		1300	6 445 138	7 033 396

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

Баланс (Звіт про фінансовий стан)				
Пасив	Примітки	Код рядка		
1		2	3	4
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	14	1400	510 842	510 842
Додатковий капітал	15	1410	11 685	11 685
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	16	1420	(4 380 357)	(6 106 283)
Усього за розділом I		1495	(3 857 830)	(5 583 756)
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання		1500	-	-
Пенсійні зобов'язання		1505	-	-
Зобов'язання з лізингу	17	1506	66 335	48 476
Кредити	18	1510	5 284 400	5 732 034
Інші довгострокові зобов'язання		1515	-	-
Довгострокові забезпечення		1520	682	21 249
Усього за розділом II		1595	5 351 617	5 801 758
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити	19	1600	300 000	1 215 886
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	20	1615	2 965 189	2 877 457
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	21	1620	182 971	168 029
<i>у тому числі з податку на прибуток</i>		1621	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування		1625	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці		1630	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами		1635	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками		1640	-	-
Зобов'язання з лізингу	17	1650	4 172	16 334
Поточні забезпечення	22	1660	33 298	25 173
Доходи майбутніх періодів		1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	23	1690	1 465 721	2 512 513
Усього за розділом III		1695	4 951 350	6 815 394
Баланс		1900	6 445 135	7 033 396

Цвиг Андрій Володимирович
Директор з фінансових та адміністративних питань / Головний бухгалтер

Мищенко Наталія Григорівна
Начальник Управління бухгалтерського обліку

24.05.2021 року

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Додаток Б

Примітки до фінансової звітності

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)			31.12.2019	31.12.2020
			тис. грн.	тис. грн.
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ				
Стаття	Примітки	Код рядка		
1		2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	24	2000	17 831 325	21 484 254
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	25	2050	(15 182 103)	(18 223 600)
Валовий прибуток		2090	2 649 222	3 240 654
Валовий (збиток)		2095	-	-
Інші операційні доходи	28	2120	82 105	91 975
Витрати продажу	27	2125	(1 787 173)	(2 797 335)
Адміністративні витрати	26	2130	(243 670)	(288 171)
Інші операційні витрати	29	2180	(6 083)	(14 135)
Фінансовий результат від операційної діяльності, прибуток		2190	694 401	232 988
Фінансовий результат від операційної діяльності, (збиток)		2195	-	-
Дохід від участі в капіталі		2200	-	-
Інші доходи	30	2240	1 136 121	-
Фінансові витрати	31	2250	(517 535)	(394 813)
Втрати від участі в капіталі		2255	-	-
Інші витрати	30	2270	-	(1 790 483)
Фінансовий результат до оподаткування, прибуток		2290	1 312 986	(1 952 408)
Фінансовий результат до оподаткування, (збиток)		2295	-	-
Дохід (витрати) з податку на прибуток	32	2300	(166 542)	226 482
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування		2305	-	-
Чистий фінансовий результат, прибуток		2350	1 146 444	(1 725 926)
Чистий фінансовий результат, (збиток)		2355	-	-
II. СУКУПНИЙ ДОХІД				
Стаття	Примітки	Код рядка	31.12.2019	31.12.2020
1		2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів		2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів		2405	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування		2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом		2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування		2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)		2465	1 146 444	(1 725 926)

Примітки до фінансової звітності

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)		31.12.2019	31.12.2020
Стаття	Код	тис. грн.	тис. грн.
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	20 919 725	29 264 135
Повернення податків і зборів	3005	-	-
у тому числі податку на додану вартість	3006	-	-
Цільового фінансування	3010	-	-
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	-	-
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	39 183	9 555
Надходження від повернення авансів	3020	-	-
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	6 418	11 900
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	5 427	6 125
Надходження від операційної оренди	3040	36 752	59 263
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	-	-
Надходження від страхових премій	3050	-	-
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	-	-
Інші надходження	3095	17 745	18 062
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	3100	(18 457 723)	(25 228 118)
Праці	3105	(575 552)	(666 222)
Відрахувань на соціальні заходи	3110	(264 779)	(311 369)
Зобов'язань з податків і зборів	3115	-	-
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	-	-
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	(589 138)	(659 561)
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	(167 725)	(381 517)
Витрачання на оплату авансів	3135	(437 156)	(1 070 843)
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	-	-
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	-	-
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	-	-
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	-	-
Інші витрачання	3190	(1 426)	(3 135)
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	531 751	1 048 275
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації фінансових інвестицій	3200	-	-
необоротних активів	3205	6 202	10 272
Надходження від отриманих відсотків	3215	-	-
дивідендів	3220	-	-
Надходження від деривативів	3225	-	-
Надходження від погашення позик	3230	-	-
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	-	-
Інші надходження	3250	-	-

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

Витрачання на придбання фінансових інвестицій	3255	-	-
необоротних активів	3260	(85 710)	(269 238)
Виплати за деривативами	3270	-	-
Витрачання на надання позик	3275	-	-
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	-	-
Інші платежі	3290	-	-
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	(79 508)	(258 966)
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності (Надходження від Власного капіталу)	3300	-	-
Отримання позик	3305	22 141 000	6 369 600
Надходження від продаж частки в дочірньому підприємстві	3310	-	-
Інші надходження	3340	-	-
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	-	-
Погашення позик	3350	(22 531 000)	(6 669 642)
Сплату дивідендів	3355	-	-
Витрачання на сплату відсотків	3360	(301 091)	(368 992)
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	-	-
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	-	-
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	-	-
Інші платежі	3390	-	-
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	(691 091)	(669 034)
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	(238 848)	120 275
Залишок коштів на початок року	3405	1 165 968	926 123
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	(1 025)	31 106
Залишок коштів на кінець року	3415	926 115	1 057 504

Цвиг Андрій Володимирович
Директор з фінансових та адміністративних питань / Головний бухгалтер

Міщенко Наталія Григорівна
Начальник Управління бухгалтерського обліку

24.05.2021 року

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

Додаток Г

Звіт про власний капітал

за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року

Звіт про власний капітал за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року		Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Всього
Стаття	Код рядка						
1	2	3	4	5	6	7	10
Залишок на початок року	4000	510 842	-	11 685	-	(4 380 357)	(3 857 830)
Коригування:							
Зміна облікової політики	4005	-	-	-	-	-	-
Виправлення помилок	4010	-	-	-	-	-	-
Скоригований залишок на початок року	4095	510 842	-	11 685	-	(4 380 357)	(3 857 830)
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	-	-	-	-	(1 725 926)	(1 725 926)
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	-	-	-	-	-	-
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	-	-	-	-	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112	-	-	-	-	-	-
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-	-	-
Разом змін у капіталі	4295	-	-	-	-	(1 725 926)	(1 725 926)
Залишок на кінець року	4300	510 842	-	11 685	-	(6 106 283)	(5 583 756)

Звіт про власний капітал за рік, що закінчився 31 грудня 2019 року		Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Всього
Стаття	Код рядка						
1	2	3	4	5	6	7	10
Залишок на початок року	4000	510 842	-	11 685	-	(5 526 801)	(5 004 274)
Коригування:							
Зміна облікової політики	4005	-	-	-	-	-	-
Виправлення помилок	4010	-	-	-	-	-	-
Скоригований залишок на початок року	4095	510 842	-	11 685	-	(5 526 801)	(5 004 274)
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	-	-	-	-	1 146 444	1 146 444
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	-	-	-	-	-	-
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	-	-	-	-	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112	-	-	-	-	-	-
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-	-	-
Разом змін у капіталі	4295	-	-	-	-	1 146 444	1 146 444
Залишок на кінець року	4300	510 842	-	11 685	-	(4 380 357)	(3 857 830)

Цвях Андрій Володимирович
Директор з фінансових та адміністративних питань / Головний бухгалтер

Мищенко Наталія Пригоріана
Начальник Управління бухгалтерського обліку

24.05.2021 року

Примітки до фінансової звітності

1. Загальна інформація

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА" (далі – "Компанія" або "МЕТРО") зареєстроване згідно з чинним законодавством України.

Заява про відповідність

Фінансова звітність Компанії підготовлена відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності ("МСФЗ").

З метою складання фінансової звітності за МСФЗ за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року, згідно з вимогами українського законодавства компанією було застосовано форми фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73.

Основа складання фінансової звітності

Ця фінансова звітність була підготовлена відповідно до принципу оцінки за історичною вартістю.

У фінансової звітності представлена порівняльна інформація за попередній період.

Функціональна валюта та валюта звітності

Фінансова звітність представлена в Українській гривні, що є функціональною валютою Компанії. Уся фінансова інформація, представлена в Українських гривнях, округлюється до найближчої тисячі, якщо не зазначене інше.

Операції в інших валютах розглядаються як операції в іноземній валюті. Операції в іноземній валюті спочатку відображаються у функціональній валюті за курсом, що діє на дату здійснення операції. Монетарні активи і зобов'язання, виражені в іноземній валюті, перераховуються у функціональну валюту за обмінним курсом, що діє на звітну дату.

Усі курсові різниці відображаються у звіті про сукупний дохід за період.

Припущення щодо функціонування компанії в найближчому майбутньому

Фінансову звітність складено на основі припущення, що Компанія здатна продовжувати свою діяльність на безперервній основі у найближчому майбутньому.

За рік, що закінчився 31 грудня 2020 року, Компанія отримала фінансовий результат в сумі 1 726 тис. грн. чистого збитку (2019: 1 146 тис. грн. чистого прибутку).

Керівництво стежить за станом розвитку поточної ситуації і вживає заходів, за необхідності, для мінімізації будь-яких негативних наслідків наскільки це можливо. Подальший негативний розвиток подій у політичних, макроекономічних умовах та/або умовах зовнішньої торгівлі може і далі негативно впливати на фінансовий стан та результати діяльності Компанії у такий спосіб, що наразі не може бути визначений.

2. Основні положення облікової політики

Облікова політика, викладена нижче, послідовно застосовувалася до усіх періодів, поданих у цій фінансовій звітності.

2.1. Основні принципи бухгалтерського обліку

Фінансова звітність складена на підставі даних бухгалтерського обліку, який ведеться згідно з українським законодавством та у відповідності до вимог МСФЗ. Вихідні залишки фінансової звітності за попередній період є вхідними залишками фінансової звітності за звітний період.

2.2. Функціональна валюта

Функціональною валютою, у якій ведеться бухгалтерський облік Банку є грошова одиниця України – гривня. Монетарні активи і зобов'язання, деноміновані в іноземній валюті, перераховуються у функціональну валюту за офіційним обмінним курсом НБУ на відповідну звітну дату. Прибутки та збитки від курсових різниць, що виникають у результаті розрахунків за операціями і перерахунку монетарних активів та зобов'язань, відображаються у звіті про прибутки та збитки. Перерахунок за обмінним курсом на кінець року не застосовується до немонетарних позицій.

2.3. Нематеріальні активи

Нематеріальні активи визнаються активом, якщо є ймовірність отримання майбутніх економічних вигід від використання активів та собівартість активу можна достовірно оцінити.

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс Компанії за первісною вартістю (собівартістю), коли вони стають придатними для використання у визначений спосіб.

Нематеріальні активи Компанії, в основному, містять ліцензії на програмне забезпечення. Придбані ліцензії на програмне забезпечення капіталізуються на основі витрат, понесених на придбання і впровадження цього програмного забезпечення.

Для амортизації нематеріальних активів застосовується метод прямолінійного нарахування амортизації протягом терміну корисного використання. Нематеріальні активи амортизуються протягом очікуваного терміну корисного використання, який не перевищує 10 років, а ліцензії протягом терміну дії.

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

Незавершене капітальні інвестиції містить витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням нематеріальних активів та не амортизуються до моменту, коли нематеріальні активи доведені до стану, придатного до використання.

Крім того, частина нематеріальних активів компанії створюються самою компанією чи групою компанії МЕТРО, то частково витрати на створення нового об'єкту нематеріальних активів капіталізуються відповідно облікової політики.

2.4. Основні засоби

Об'єкти основних засобів відображаються за собівартістю, за вирахуванням амортизації та накопичених збитків від знецінення, в разі їхньої наявності.

Об'єкти основних засобів знімаються з обліку при їх вибутті або у випадку, якщо від їх подальшого використання не очікується отримання економічних вигід. Прибуток або збиток від вибуття активу (розраховується як різниця між чистими надходженнями від вибуття і балансовою вартістю активу), включається до звіту про фінансові результати у періоді, в якому визнання активу припиняється.

Незавершені капітальні витрати містять витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням основних засобів, включаючи відповідні змінні накладні витрати, понесені в результаті будівництва.

Витрати на капіталізацію містять основні витрати на модернізацію та заміну основних засобів, що продовжують строк корисної експлуатації активів або збільшують їхню здатність генерувати дохід. Витрати на ремонт та обслуговування, що не відповідають зазначеним критеріям капіталізації, відображаються у звіті про сукупні прибутки та збитки у тому періоді, в якому вони були понесені. Компанія капіталізує витрати на позики, що мають безпосереднє відношення до придбання, будівництва або виробництва кваліфікованих активів, як частину вартості цього активу.

Знос відображається у звіті про фінансові результати і нараховується на основі прямолінійного методу з використанням норм зносу, що визначаються, зважаючи на передбачуваний термін служби кожної одиниці основних засобів. Знос придбаних активів та активів, створених за рахунок власних коштів, починається з моменту, коли відповідний актив був введений в експлуатацію.

Для розрахунку зносу використовуються наступні очікувані строки корисного використання:

Будівлі	10 до 33 років
Покращення орендованих активів	8 до 15 років або термін оренди
Комерційне та офісне обладнання	3 до 13 років
Рухомі машини	3 до 8 років

Ліквідаційна вартість основних засобів Компанії оцінена як нульова, тому що Компанія використовуватиме активи до кінця їхнього фізичного існування.

2.5. Зменшення корисності не фінансових активів

Одиницею, яка генерує грошові кошти є вся сукупність всіх активів Компанії. На кожен звітну дату Компанія визначає, чи є ознаки можливого зменшення корисності активу. Якщо такі ознаки існують, або якщо необхідно виконати щорічне тестування активу на зменшення корисності, Компанія оцінює суму очікуваного відшкодування активу. Сума очікуваного відшкодування активу - це більша з наступних величин: справедливої вартості активу або підрозділу, що генерує грошові потоки, за вирахуванням витрат на продаж, і вартості використання активу. Сума очікуваного відшкодування визначається для окремого активу, за винятком активів, які не генерують надходження грошових коштів, які, в основному, незалежні від надходжень, що генеруються іншими активами або групами активів. Якщо балансова вартість активу перевищує його суму очікуваного відшкодування, актив вважається таким, корисність якого зменшилася і списується до вартості відшкодування. Під час оцінки вартості використання, майбутні грошові потоки дисконтуються за ставкою дисконтування до оподаткування, яка відображає поточну ринкову оцінку вартості грошей у часі та ризики, притаманні активу. Збитки від зменшення корисності визнаються у звіті про фінансові результати за період в складі тих категорій витрат, які відповідають функції активу, корисність якого зменшилася або зменшення залишку капіталу по дооцінці основних засобів, якщо раніше такий об'єкт було дооцінено.

На кожен звітну дату Компанія визначає, чи є ознаки того, що раніше визнані збитки від зменшення корисності більше не існують або зменшилися. Якщо така ознака є, розраховується сума відшкодування. Раніше визнані збитки від зменшення корисності відновлюються тільки у тому випадку, якщо мала місце зміна в оцінці, яка використовувалася для визначення суми очікуваного відшкодування активу, з часу останнього визнання збитку від зменшення корисності. У зазначеному випадку балансова вартість активу підвищується до суми очікуваного відшкодування. Отримана сума не може перевищувати балансову вартість (за вирахуванням амортизації), за якою цей актив визнавався б у випадку, якщо б у попередні роки не був визнаний збиток від зменшення корисності. Сторнування вартості визнається у звіті про фінансові результати за період. Після такої зміни вартості майбутні амортизаційні відрахування коригуються таким чином, щоб амортизувати переглянуту балансову вартість активу, за вирахуванням залишкової вартості, на систематичній основі протягом строку корисної служби.

Примітки до фінансової звітності

2.6. Фінансові інструменти

Класифікація фінансових активів

В момент початкового визнання фінансових інструментів Компанія здійснює їх класифікацію та визначає модель подальшої оцінки.

Боргові фінансові активи Компанія класифікує, виходячи з бізнес-моделі, яку вона використовує для управління цими активами, та характеристик грошових потоків, передбачених договором, що ініціює фінансовий інструмент.

Класифікація фінансових активів здійснюється за такими категоріями:

- ▶ фінансові активи, оцінені за амортизованою вартістю (AC);
 - ▶ фінансові активи, оцінені за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході (FVOCI);
 - ▶ фінансові активи, оцінені за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку (FVTPL).
- Фінансовий актив оцінюється за амортизованою вартістю тільки у випадку, якщо він відповідає обом нижченаведеним умовам і не класифікований як оцінюваний за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку:
- ▶ він утримується в рамках бізнес-моделі, метою якої є утримання активів для отримання передбачених договором грошових потоків, і
 - ▶ його договірні умови передбачають виникнення у встановлені терміни грошових потоків, які являють собою виплату виключно основної суми і процентів (критерій SPPI) на непогашену частину основної суми.

При первісному визнанні інструментів капіталу, які не призначені для торгівлі, Компанія може безповоротно вибрати відображати подальші зміни справедливої вартості в іншому сукупному доході, тобто віднести такі інструменти до категорії оцінки за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході (FVOCI). Цей вибір робиться окремо для кожного фінансового інструмента.

Всі фінансові активи, які не відповідають критеріям для їх оцінки за амортизованою вартістю або за справедливою вартістю через інший сукупний дохід, як описано вище, оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток.

Компанія проводить оцінку мети бізнес-моделі, в рамках якої утримується актив, на рівні портфеля фінансових інструментів, оскільки це найкращим чином відображає спосіб управління бізнесом і надання інформації управлінському персоналу.

При оцінці того, чи є передбачені договором грошові потоки виключно виплатами основної суми і процентів на непогашену частину основної суми ("критерій SPPI"), Компанія аналізує договірні умови фінансового інструмента, а саме - чи містить фінансовий актив яку-небудь договірну умову, яка може змінити терміни або суму передбачених договором грошових потоків так, що фінансовий актив не буде відповідати аналізованим вимогам.

Фінансові активи Компанії включають грошові кошти та їх еквіваленти, дольові інструменти, наявні для продажу які оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток, торгіву та іншу дебіторську заборгованість.

Рекласифікація фінансових активів

Рекласифікація фінансових активів здійснюється перспективно виключно у випадку зміни бізнес-моделі, в рамках якої вони утримуються. Фінансові зобов'язання та інструменти капіталу, а також фінансові активи, які на вибір Компанії при початковому визнанні були класифіковані до моделі обліку за справедливою вартістю через прибутки/збитки не підлягають рекласифікації.

Класифікація фінансових зобов'язань

Фінансові зобов'язання оцінюються за амортизованою собівартістю, за виключенням:

- 1) фінансових зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю з визнанням переоцінки через прибутки/збитки;
- 2) фінансових зобов'язань, які виникають у разі, коли передавання фінансового активу не відповідає умовам припинення визнання або коли застосовується принцип продовження участі;
- 3) договорів фінансової гарантії, авалю, поруки;
- 4) зобов'язань з кредитування за ставкою, нижче ринкової.

Фінансові зобов'язання Компанії включають торгіву та іншу кредиторську заборгованість, а також процентні кредити та позики.

Первісне визнання та подальша оцінка фінансових інструментів

Фінансові інструменти, що оцінюються за справедливою вартістю з визнанням переоцінки через прибутки/збитки при первісному визнанні відображаються за справедливою вартістю без урахування витрат на операції. Витрати на операції з придбання таких фінансових інструментів відображаються за рахунками витрат на дату їх здійснення.

Усі інші фінансові інструменти під час первісного визнання оцінюються за справедливою вартістю, до якої додаються витрати на операції. Витрати на операцію та інші платежі, що безпосередньо пов'язані з визнанням фінансового інструменту, відображаються на рахунках дисконту (премії) за цим фінансовим інструментом.

До витрат на операцію належать комісійні, сплачені агентам, консультантам, брокерам і дилерам, збори органам регулювання, фондовим біржам, податки та держмити тощо.

Витрати на операцію та комісійні доходи, що є невід'ємною частиною доходності фінансового інструменту, визнаються в складі фінансового інструменту і враховуються при розрахунку ефективної відсоткової ставки за таким фінансовим інструментом.

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

При первісному визнанні Компанія оцінює торговельну дебіторську заборгованість за ціною операції – це сума відшкодування, право на яке Компанія очікує отримати в обмін на передання об'єктів товарів або послуг покупцю, виключаючи суми, отримані від імені третіх сторін, якщо торговельна дебіторська заборгованість не містить значного компоненту фінансування (коли встановлені угодою дати платежів надають покупцю чи продавцю суттєві вигоди від реалізації продукції).

За борговим фінансовим активом, що оцінюється за справедливою вартістю з визнанням переоцінки в іншому сукупному доході, прибутки або збитки визнаються у складі іншого сукупного доходу до дати припинення його визнання або рекласифікації, за виключенням процентних доходів, нарахованих за методом ефективної відсоткової ставки, прибутків або збитків від його знецінення та прибутків або збитків від зміни офіційного курсу гривні до іноземних валют. Визнання оціночного резерву за таким активом не змінює величину його справедливої вартості.

Переоцінка фінансових активів, що оцінюються за справедливою вартістю з визнанням переоцінки у іншому сукупному доході, здійснюється після нарахування процентів та амортизації дисконту/премії, формування оціночного резерву за кредитними ризиками.

В момент припинення визнання фінансового активу, що оцінюється за справедливою вартістю з визнанням переоцінки в іншому сукупному доході, накопичена сума переоцінки не рекласифікується з іншого сукупного доходу в прибутки або збитки.

Фінансові гарантії та зобов'язання з кредитування за ставкою нижче ринкової під час первісного визнання оцінюються за справедливою вартістю.

В подальшому зобов'язання з кредитування за ставкою нижче ринкової та фінансові гарантії оцінюються за найбільшою з двох таких величин - сумою оціночного резерву під очікувані кредитні збитки та сумою справедливої вартості фінансового зобов'язання за мінусом амортизації накопиченого доходу згідно з принципами його визнання.

Зменшення корисності – Фінансові активи, зобов'язання з надання позик і договори фінансової гарантії

Модель зменшення корисності застосовується до фінансових інструментів, які не оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку:

- ▶ фінансові активи, що є борговими інструментами;
- ▶ дебіторська заборгованість за договорами оренди;
- ▶ зобов'язання з надання позик і зобов'язання за договорами фінансової гарантії.

За інвестиціями в інструменти капіталу збиток від зменшення корисності не визнається.

Резерви під очікувані кредитні збитки повинні визнаватися в сумі, що дорівнює або очікуваним кредитним збиткам за 12 місяців, або очікуваним кредитним збиткам за весь строк дії інструмента.

Компанія застосовує спрощений підхід та визнає резерви під очікувані кредитні збитки за дебіторською заборгованістю, договірними активами та дебіторською заборгованістю за договорами оренди в сумі, що дорівнює очікуваним кредитним збиткам за весь строк дії інструмента, не залежно від наявності суттєвого компонента фінансування.

Оцінка очікуваних кредитних збитків відображає різницю між контрактними грошовими потоками відповідно до умов договору та всіх грошових потоків, що Компанія очікує отримати. Потім збиток дисконтується з наближенням до первісної ефективної процентної ставки активу.

Компанія розділила фінансові активи на основі загальних характеристик кредитного ризику, таких як: тип фінансового інструменту, рейтинг кредитного ризику, тип боржника чи емітента, дати первісного визнання фінансового активу, та застосувала до них історичний відсоток кредитних збитків, що базується на досвіді Компанії щодо виникнення таких збитків, скоригованого на специфічні фактори для боржників та загальних економічних умов.

Списання

Списання валової балансової вартості фінансового інструменту за рахунок сформованого резерву відбувається після визнання його безнадійним, наявності сформованого резерву під очікувані кредитні збитки, та одночасного виконання інших передумов, визначених вимогами чинного законодавства України та внутрішніх нормативних документів Компанії.

Припинення визнання і модифікація договору

Припинення визнання фінансових активів відбувається якщо:

- а) строк дії прав на грошові потоки, що визначені умовами договору фінансового активу, закінчується;
- б) передавання фінансового активу відповідає критеріям припинення;
- в) списання фінансового активу за рахунок резерву.

Контроль за переданим активом відсутній, якщо сторона, якій цей актив передається, має реальну змогу його продати непов'язаній третій стороні та може здійснити цей продаж в односторонньому порядку без необхідності встановлювати додаткові обмеження щодо такого передавання.

Якщо контроль за фінансовим активом не зберігається, визнання такого активу припиняється, інакше, у разі збереження контролю за фінансовим активом, продовжується його визнання у межах подальшої участі в ньому.

Різниця між балансовою вартістю фінансового активу, визначеною на дату припинення визнання, та сумою отриманої компенсації (в тому числі величину отриманого нового активу за вирахуванням величини прийнятого зобов'язання), відображається як доходи або витрати від припинення визнання.

Фінансове зобов'язання або його частина, припиняє визнаватися якщо таке зобов'язання погашено, анульовано або строк його виконання закінчився.

Примітки до фінансової звітності

Будь-які витрати або винагороди є доходами/витратами від припинення визнання, якщо обмін борговими фінансовими зобов'язаннями або зміна умов за фінансовим зобов'язанням відображається в бухгалтерському обліку як погашення первісного фінансового зобов'язання та визнання нового фінансового зобов'язання.

Різниця між балансовою вартістю погашеного або переданого іншій стороні фінансового зобов'язання (або частини фінансового зобов'язання) та сумою сплаченої компенсації є доходами/витратами від припинення визнання.

Процентні доходи

Компанія визнає за фінансовими інструментами процентний дохід/витрати за ефективною ставкою відсотка протягом періоду від дати їх початкового визнання до дати припинення визнання (продаж, погашення), рекласифікації.

Процентні доходи за фінансовими активами, які обліковуються за амортизованою собівартістю, визнаються за ефективною ставкою відсотка до валової балансової вартості за виключенням:

1) придбаних або створених кредитно-знецінених фінансових активів. Для таких фінансових активів застосовується ефективна ставка відсотка, скоригована з урахуванням кредитного ризику, до амортизованої собівартості фінансового активу з моменту первісного визнання;

2) фінансових активів, які не є придбаними або створеними кредитно-знеціненими фінансовими активами, але які в подальшому стали кредитно-знеціненими фінансовими активами. У випадку таких фінансових активів Компанія має застосовувати ефективну процентну ставку до амортизованої собівартості фінансового активу у наступних звітних періодах.

Коригування процентних доходів за фінансовим активом на третьому рівні кредитного ризику проводиться в кореспонденції з рахунками, призначеними для обліку оціночних резервів під очікувані кредитні збитки.

2.7. Оцінка справедливої вартості

Всі активи та зобов'язання, справедлива вартість яких оцінюється або розкривається у фінансовій звітності, класифікуються в рамках описаної нижче ієрархії справедливої вартості на основі вихідних даних найнижчого рівня, які є суттєвими для оцінки справедливої вартості в цілому:

Рівень 1 – Ціни котирування (не скориговані) на активних ринках на ідентичні активи або зобов'язання

Рівень 2 – Моделі оцінки, в яких суттєві для оцінки справедливої вартості вихідні дані, що відносяться до найнижчого рівня ієрархії, можна спостерігати прямо або опосередковано;

Рівень 3 – Моделі оцінки, в яких суттєві для оцінки справедливої вартості вихідні дані, що відносяться до найнижчого рівня ієрархії, немає у відкритому доступі.

У випадку активів і зобов'язань, які переоцінюються у фінансовій звітності на періодичній основі, Компанія визначає необхідність їх переведення між рівнями ієрархії, повторно аналізуючи класифікацію (на підставі вихідних даних найнижчого рівня, які є суттєвими для оцінки справедливої вартості в цілому) на кінець кожного звітного періоду.

Керівництво Компанії визначає політику і процедури для періодичної оцінки справедливої вартості фінансових активів, що не котируються, наявних для продажу. Для переоцінки основних засобів, які призначені для продажу, залучаються зовнішні оцінювачі. Рішення про залучення зовнішніх оцінювачів приймається з достатньою регулярністю. В якості критеріїв відбору застосовуються знання ринку, репутація, незалежність та відповідність професійним стандартам. На кожну звітну дату керівництво компанії аналізує зміни вартості активів і зобов'язань, які необхідно повторно проаналізувати і повторно оцінити відповідно до облікової політики. У рамках такого аналізу керівництво перевіряє основні вихідні дані, які застосовувалися під час останньої оцінки, шляхом порівняння інформації, використаної при оцінці, з договорами та іншими доречними документами.

Керівництво та зовнішні оцінювачі також порівнюють зміни справедливої вартості кожного активу і зобов'язання з відповідними зовнішніми джерелами з метою визначення обґрунтованості змін.

Для цілей розкриття інформації про справедливу вартість Компанія класифікувала активи та зобов'язання на основі їх характеру, притаманним їм характеристикам і ризикам, а також застосованого рівня в ієрархії справедливої вартості, як зазначено вище.

Інформація про справедливу вартість фінансових інструментів розкривається у Примітці 39.

2.8. Гроші та їх еквіваленти

До грошей та їх еквівалентів Компанія відносить готівку в касі, кошти на поточних рахунках в банках та короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

2.9. Запаси

Відповідно до МСБО 2 (Запаси), товари, що відображаються як запаси, відображаються за вартістю придбання. Вартість закупівлі визначається або на основі окремого вимірювання доповнень або методом середньозваженої вартості. Компенсації постачальників, що класифікуються як зменшення вартості закупівлі, віднімаються, коли визначаються витрати на придбання.

Товар оцінюється станом на дату закриття за меншою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Товар списується у кожному конкретному випадку, якщо чиста вартість реалізації зменшується нижче балансової вартості товарно-матеріальних цінностей. Така чиста вартість реалізації відповідає передбачуваній оціночній ціні продажу за вирахуванням прогнозованих прямих витрат, необхідних для здійснення продажу.

Коли причини списання товару перестали існувати, раніше визнані збитки від зменшення корисності зменшуються.

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Примітки до фінансової звітності

2.10. Капітал

Фінансові інструменти, випущені Компанією, класифікуються як власний капітал тією мірою, якою вони відповідають визначенню фінансового зобов'язання або фінансового активу.

2.11. Нерозподілений прибуток

Нерозподілений прибуток включає суми накопичених прибутків та збитків за весь період діяльності. Значна частина нерозподіленого прибутку або збитку Компанії була сформована за рахунок курсових різниць, які нараховуються на боргові зобов'язання перед групою.

2.12. Дивіденди

Дивіденди визнаються в момент, коли їхня виплата є юридично обґрунтованою. У разі виплати остаточних дивідендів, їхнє визнання здійснюється у момент затвердження.

2.13. Зобов'язання з пенсійного забезпечення та інших виплат

Компанія бере участь у державній пенсійній програмі, за якою роботодавець повинен здійснювати на користь своїх працівників відрахування до Державного пенсійного фонду у вигляді єдиного соціального внеску, розрахованого як процентна частка від загальної суми заробітної плати. Ця пенсійна програма є програмою з визначеним внеском. Зазначені суми визнаються витратами в періоді їх нарахування.

2.14. Оренда

Компанія застосовує МСФЗ 16 "Оренда" до річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2019 року.

Компанія застосовує МСФЗ 16 відповідно до параграфу В56), та не перераховує порівняльну інформацію. Натомість визнає кумулятивний наслідок першого застосування цього стандарту як коригування залишку нерозподіленого прибутку (або іншого компоненту власного капіталу, залежно від ситуації) на початок періоду станом на дату першого застосування.

Компанія застосовує цей стандарт до всіх видів оренди, включає оренду активів з права користування в суборенду, крім:

- а) орендних договорів на розвідування або використання корисних копалин, нафти, природного газу та подібних невідновлювальних ресурсів;
- б) оренди біологічних активів, що належать до сфери застосування МСБО 41 Сільське господарство, утримуваних орендарем;
- в) послуг за угодами про концесію, що належать до сфери застосування КТМФЗ 12 Послуги за угодами про концесію;
- г) ліцензійних договорів щодо інтелектуальної власності, наданих орендодавцем, які належать до сфери застосування МСФЗ 15 Дохід від договорів з клієнтами; та
- г) прав, утримуваних орендарем за ліцензійними договорами, що належать до сфери застосування МСБО 38 Нематеріальні активи на такі види продукції, як кінофільми, відеозаписи, п'єси, рукописи, патенти й авторські права

Компанія не застосовує МСФЗ 16 до оренди нематеріальних активів, окрім тих, що зазначені в параграфі 3г).

Компанія не застосовує вимоги параграфів 22 - 49 МСФЗ 16 до:

- а) короткострокової оренди; та
- б) оренди, за якою базовий актив є малоцінним (як описано в параграфах Б3 - Б8); та визнає орендні платежі, пов'язані з такою орендою, як витрати на прямолінійній основі протягом строку оренди.

Компанія як орендодавець

Оренда, за якою у Компанії залишаються практично всі ризики і вигоди від володіння активом, класифікується як операційна оренда. Первісні прямі витрати, понесені при укладанні договору операційної оренди, включаються до балансової вартості орендованого активу і визнаються протягом строку оренди пропорційно доходу від оренди. Умовні орендні платежі визнаються як дохід у періоді, в якому вони були нараховані.

2.15. Умовні зобов'язання

Умовні зобов'язання не відображаються у фінансовій звітності, за винятком випадків, коли існує ймовірність того, що для погашення зобов'язання потрібне вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, і при цьому сума таких зобов'язань може бути достовірно оцінена. Інформація про такі зобов'язання підлягає відображенню, за винятком випадків, коли можливість відтоку ресурсів, які представляють собою економічні вигоди, є малоімовірною.

2.16. Резерви

Резерви визнаються, якщо Компанія має поточне зобов'язання (юридичне або конструктивне), яке виникло у результаті минулої події, є значна ймовірність того, що для погашення зобов'язання буде потрібний відтік економічних вигід, і може бути зроблена надійна оцінка суми такого зобов'язання. Якщо вплив тимчасової вартості грошей істотний, резерви дисконтуються за поточною ставкою до оподаткування, яка відображає, коли це може бути застосовано, ризики, характерні для конкретного зобов'язання. Якщо застосовується дисконтування, то збільшення резерву з часом визнається як витрати на фінансування.

Примітки до фінансової звітності

2.17. Податки

Податок на прибуток

Поточний податок на прибуток

Поточний податок на прибуток розраховується відповідно до вимог чинного податкового законодавства та визначається на підставі фінансових результатів, відображених в бухгалтерському обліку і змінених на деякі коригування, необхідні для цілей оподаткування. Поточні податкові активи та зобов'язання за поточний і попередній періоди оцінюються в сумі, обчисленій до сплати податковим органам (відшкодування від податкових органів). Нарахування поточного податку на прибуток здійснюється на основі податкових ставок (та податкового законодавства), які набули або фактично набули чинності на звітну дату. Починаючи з 1 січня 2014 р. ставка податку на прибуток в Україні становить 18%.

Відстрочений податок на прибуток

Відстрочений податок на прибуток нараховується за методом балансових зобов'язань за усіма тимчасовими різницями на звітну дату між балансовою вартістю активів та зобов'язань для цілей фінансового обліку і вартістю, що враховується у податковому обліку.

Відстрочені податкові зобов'язання визнаються за всіма оподатковуваними тимчасовими різницями, окрім випадків коли:

- ▶ відстрочене податкове зобов'язання виникає в результаті первісного визнання гудвілу або активу чи зобов'язання в господарській операції, що не є об'єднанням бізнесу, і яке на момент здійснення операції не впливає ані на бухгалтерський прибуток, ані на оподатковуваний прибуток чи збиток; і
- ▶ відносно оподатковуваних тимчасових різниць, пов'язаних з інвестиціями в дочірні та асоційовані компанії, а також із часткою участі у спільній діяльності, якщо материнська компанія може контролювати розподіл у часі зменшення тимчасової різниці, або існує значна вірогідність того, що тимчасова різниця не буде зменшена в досяжному майбутньому.

Відстрочені податкові активи визнаються за всіма неоподатковуваними тимчасовими різницями і перенесенням на наступні періоди невикористаних податкового кредиту і податкових збитків, якщо існує вірогідність отримання оподаткованого прибутку, відносно якого можна застосувати неоподатковувану тимчасову різницю, а також використовувати невикористані податковий кредит і податкові збитки, перенесені на наступні періоди, окрім випадків, коли:

- ▶ відстрочений податковий актив, що стосується неоподатковуваних тимчасових різниць, виникає в результаті первісного визнання активу або зобов'язання в господарській операції, що не є об'єднанням бізнесу, та який на момент здійснення операції не впливає ані на бухгалтерський прибуток, ані на оподатковуваний прибуток чи збиток; і
- ▶ відносно оподатковуваних тимчасових різниць, пов'язаних з інвестиціями в дочірні і асоційовані компанії, а також із часткою участі у спільній діяльності, відстрочені податкові активи визнаються, тільки якщо існує вірогідність сторнування тимчасових різниць в досяжному майбутньому і буде отриманий оподатковуваний прибуток, відносно якого можна застосувати тимчасову різницю.

Балансова вартість відстрочених податкових активів переглядається на кожну звітну дату й зменшується, якщо більше не існує вірогідності отримання достатнього оподаткованого прибутку, який дозволив би реалізувати частину або всю суму такого відстроченого податкового активу. Невизнані раніше відстрочені податкові активи переоцінюються на кожну звітну дату й визнаються тоді, коли виникає вірогідність отримання в майбутньому оподаткованого прибутку, що дає можливість реалізувати відстрочений податковий актив.

Відстрочені податкові активи і зобов'язання визначаються за ставками податку, застосування яких очікується при реалізації активу або погашенні зобов'язання, на основі податкових ставок і положень податкового законодавства, що діють, або оголошених (і практично прийнятих) на звітну дату.

Відстрочений податок на прибуток, що стосується статей, які визнаються безпосередньо у складі капіталу, визнається у складі капіталу, а не у складі прибутків або збитків.

Відстрочені податкові активи і відстрочені податкові зобов'язання підлягають взаємозаліку за наявності повного юридичного права зарахувати поточні податкові активи в рахунок поточних податкових зобов'язань, якщо вони відносяться до податків на прибуток, нарахованих тим самим податковим органом на той самий суб'єкт господарювання.

Податок на додану вартість

Доходи, витрати та активи визнаються за вирахуванням суми податку на додану вартість (ПДВ), крім таких випадків:

ПДВ, що виникає при придбанні активів чи послуг, не відшкодовується податковим органом; в такому разі ПДВ визнається як частина витрат на придбання активу або частина витратної статті, залежно від обставин;

дебіторська і кредиторська заборгованість відображається з урахуванням суми ПДВ.

Чиста сума податку на додану вартість, що відшкодовується податковим органом або сплачується йому, включається до дебіторської або кредиторської заборгованості, відображеної в балансі.

2.18. Визнання доходів

Компанія визнає дохід, коли вона задовольняє зобов'язання щодо виконання, передаючи обіцяний товар або послугу клієнтові. Актив передається, коли клієнт отримує контроль над таким активом.

Контроль над активом означає здатність керувати використанням активу та отримувати практично всю решту вигід від нього. Контроль включає в себе спроможність заборонити іншим суб'єктам господарювання керувати використанням активу та отримувати вигоди від нього. Вигоди від активу – це потенційні грошові потоки (надходження грошових коштів або економія грошових коштів, які вибувають), які можуть бути отримані безпосередньо чи опосередковано багатьма способами, наприклад, шляхом:

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Додаток Е

Примітки до фінансової звітності

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31 грудня 2019 року

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Пасив	Примітки	Код рядка	2017	2018	2019
1		2	3	4	5
I. Власний капітал					
Зареєстрований (пайовий) капітал	16	1400	510 842	510 842	510 842
Додатковий капітал	17	1410	11 685	11 685	11 685
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	18	1420	(5 946 389)	(5 526 801)	(4 380 357)
Усього за розділом I		1495	(5 423 862)	(5 004 274)	(3 857 830)
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення					
Забезпечення	24	1520	23 110	6 963	882
Кредити	20	1510	8 097 519	6 342 828	5 284 400
Зобов'язання з лізингу	19	1506	30 011	32 825	66 335
Торгові кредитори		1515			
Відстрочені податкові зобов'язання	34	1500	1 239	14 791	-
Усього за розділом II		1595	8 151 878	6 397 407	5 351 617
III. Поточні зобов'язання і забезпечення					
Короткострокові кредити банків	21	1600	-	1 200 000	300 000
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	22	1615	2 172 311	2 876 019	2 965 189
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	23	1620	161 320	131 520	182 971
<i>у тому числі з податку на прибуток</i>		1621			
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування		1625			
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці		1630			
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами		1635			
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками		1640			
Зобов'язання з лізингу	19	1650	721	1 744	4 172
Поточні забезпечення	24	1660	24 242	34 788	33 298
Інші поточні зобов'язання	25	1690	1 098 061	1 144 799	1 465 721
Усього за розділом III		1695	3 456 656	5 388 868	4 951 350
Баланс		1900	6 184 672	6 782 001	6 445 138

Цвиг Андрій Володимирович
Директор з фінансових та
адміністративних питань / Головний
бухгалтер

Міщенко Наталія Григорівна
Начальник управління бухгалтерського
обліку

29.12.2020 року

Примітки до фінансової звітності

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за рік, що закінчився 31 грудня 2019 року

Форма № 2

Код за ДКУД 1801003

Звіт про фінансові результати
(Звіт про сукупний дохід)

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Примітки	Код рядка	2019	2018
1		2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	26	2000	17 831 325	15 656 235
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	27	2050	(15 182 103)	(13 334 685)
Валовий прибуток		2090	2 649 222	2 321 550
Валовий (збиток)		2095	-	-
Інші операційні доходи	30	2120	82 105	95 434
Витрати продажу	29	2125	(1 787 173)	(1 534 060)
Адміністративні витрати	28	2130	(243 670)	(213 478)
Інші операційні витрати	31	2180	(6 083)	(3 506)
Фінансовий результат від операційної діяльності, прибуток		2190	694 401	665 939
Фінансовий результат від операційної діяльності, (збиток)		2195	-	-
Дохід від участі в капіталі		2200		
Інші доходи	32	2240	1 136 121	496 996
Фінансові витрати	33	2250	(517 535)	(624 757)
Втрати від участі в капіталі		2255		
Інші витрати	32	2270		
Фінансовий результат до оподаткування, прибуток		2290	1 312 986	538 178
Фінансовий результат до оподаткування, (збиток)		2295	-	-
Дохід (витрати) з податку на прибуток	34	2300	(166 542)	(118 590)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування		2305		
Чистий фінансовий результат, прибуток		2350	1 146 444	419 588
Чистий фінансовий результат, (збиток)		2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Примітки	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1		2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів		2400	-	
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів		2405		
Інший сукупний дохід до оподаткування		2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	34	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування		2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)		2465	1 146 444	419 588

Примітки до фінансової звітності

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

за рік, що закінчився 31 грудня 2019 року

Форма № 3

 Код за ДКУД 1801004

		Дата:	2019	2018
		Валюта:	тис. грн.	тис. грн.
Стаття	Примітки	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1		2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності				
Надходження від:				
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		3000	20 919 725	21 279 371
Повернення податків		3005	-	806
Цільового фінансування		3010		
Надходження авансів від покупців і замовників		3015	39 183	52 271
Надходження від повернення авансів		3020		
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках		3025	6 418	11 019
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)		3035	5 427	10 396
Надходження від операційної оренди		3040	36 752	75 305
Інші надходження		3095	17 745	16 531
Витрачання на оплату:				
Товарів (робіт, послуг)		3100	(18 457 723)	(18 324 126)
Праці		3105	(575 552)	(404 225)
Відрахувань на соціальні заходи		3110	(264 779)	(101 834)
Зобов'язань з податків і зборів		3115	(756 863)	(879 463)
Витрачання на оплату авансів		3135	(437 156)	(263 624)
		3140		
Витрачання на оплату повернення авансів		3190	(1 426)	(7 353)
Інші витрачання				
Чистий рух коштів від операційної діяльності		3195	531 751	1 465 074
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності				
Надходження від реалізації:				
фінансових інвестицій		3200		
необоротних активів		3205	6 202	12 267
Надходження від отриманих:				
відсотків		3215		
дивідендів		3220		
Надходження від погашення позик		3230		
Витрачання на придбання:				
фінансових інвестицій		3255		
необоротних активів		3260	(85 710)	(98 916)
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності		3295	(79 508)	(86 649)
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності				
Надходження від:				
Отримання позик		3305	22 141 000	28 535 845
Витрачання на:				
Погашення позик		3350	(22 531 000)	(29 463 538)
Сплату дивідендів		3355		

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"

Додаток Ж

Примітки до фінансової звітності

Звіт про власний капітал

за рік, що закінчився 31 грудня 2019 року

Форма № 4

Код за ДКУД 1801005

Звіт про власний капітал
за рік, що закінчився 31
грудня 2019 року

Стаття	Код рядка	Зареєстро- ваний капітал	Капітал у дооцінках	Додатко- вий капітал	Резерв- ний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Всього
1	2	3	4	5	6	7	10
Залишок на початок року	4000	510 842	-	11 685	-	(5 526 801)	(5 004 274)
Коригування:							
Зміна облікової політики	4005					-	-
Виправлення помилок	4010						-
Скоригований залишок на початок року	4095	510 842	-	11 685	-	(5 526 801)	(5 004 274)
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100					1 146 444	1 146 444
Інший сукупний дохід за звітний період	4110						-
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111						-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112						-
Виплати власникам (дивіденди)	4200						-
Інші зміни в капіталі	4290						-
Разом змін у капіталі	4295	-	-	-	-	1 146 444	1 146 444
Залишок на кінець року	4300	510 842	-	11 685	-	(4 380 357)	(3 857 830)

Звіт про власний капітал
за рік, що закінчився 31
грудня 2018 року

Стаття	Код рядка	Зареєстро- ваний капітал	Капітал у дооцінках	Додатко- вий капітал	Резерв- ний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Всього
1	2	3	4	5	6	7	10
Залишок на початок року	4000	510 842		11 685		(5 946 389)	(5 423 862)
Коригування:							
Зміна облікової політики							
Виправлення помилок	4010						-
Скоригований залишок на початок року	4095	510 842	-	11 685	-	(5 946 389)	(5 423 862)
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100					419 588	419 588
Інший сукупний дохід за звітний період	4110						-
Інші зміни в капіталі	4290						-
Разом змін у капіталі	4295	-	-	-	-	419 588	419 588
Залишок на кінець року	4300	510 842	-	11 685	-	(5 526 801)	(5 004 274)

Цвях Андрій Володимирович
Директор з фінансових та адміністративних
питань / Головний бухгалтер

Міщенко Наталія Григорівна
Начальник Управління бухгалтерського обліку

29.12.2020 року

Примітки до фінансової звітності

Примітки до фінансової звітності

1. Загальна інформація

ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА" (далі – "Компанія" або "МЕТРО") зареєстроване згідно з чинним законодавством України.

Заява про відповідність

Перша фінансова звітність Компанії підготовлена відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності ("МСФЗ").

З метою складання фінансової звітності за МСФЗ за рік, що закінчився 31 грудня 2019 року, згідно з вимогами українського законодавства компанією було застосовано форми фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73.

Основа складання фінансової звітності

Ця фінансова звітність була підготовлена відповідно до принципу оцінки за історичною вартістю.

У фінансової звітності представлена порівняльна інформація за попередній період.

Крім того, враховуючи що компанія підготувала першу фінансову звітність за МСФЗ станом на 31 грудня 2019 року, у примітках наводиться порівняльна інформація за 1 січня 2018 року та 31 грудня 2018 рік та трансформаційна таблиця переходу з національних стандартів на МСФЗ (Примітка 6.)

Функціональна валюта та валюта звітності

Фінансова звітність представлена в Українській гривні, що є функціональною валютою Компанії. Уся фінансова інформація, представлена в Українських гривнях, округлюється до найближчої тисячі, якщо не зазначене інше.

Операції в інших валютах розглядаються як операції в іноземній валюті. Операції в іноземній валюті спочатку відображаються у функціональній валюті за курсом, що діє на дату здійснення операції. Монетарні активи і зобов'язання, виражені в іноземній валюті, перераховуються у функціональну валюту за обмінним курсом, що діє на звітну дату.

Усі курсові різниці відображаються у звіті про сукупний дохід за період.

Припущення щодо функціонування компанії в найближчому майбутньому

За рік, що закінчився 31 грудня 2019 року, Компанія отримала фінансовий результат в сумі 1 146 тис. грн. (2018: 419,6 тис. грн. чистого прибутку).

На дату затвердження фінансової звітності українська економіка знаходиться в затяжній кризі, ускладненому військовим конфліктом на сході України і невизнаним відділенням Автономної республіки Крим. Крім того, після дати балансу ситуація ускладнилась пандемією COVID -19 та введенням карантину.

Керівництво стежить за станом розвитку поточної ситуації і вживає заходів, за необхідності, для мінімізації будь-яких негативних наслідків наскільки це можливо. Подальший негативний розвиток подій у політичних, макроекономічних умовах та/або умовах зовнішньої торгівлі може і далі негативно впливати на фінансовий стан та результати діяльності Компанії у такий спосіб, що наразі не може бути визначений.

2. Основні положення облікової політики

Облікова політика, викладена нижче, послідовно застосовувалася до усіх періодів, поданих у цій фінансовій звітності.

2.1. Основні принципи бухгалтерського обліку

Фінансова звітність складена на підставі даних бухгалтерського обліку, який ведеться згідно з українським законодавством та у відповідності до вимог МСФЗ. Вихідні залишки фінансової звітності за попередній період є вхідними залишками фінансової звітності за звітний період.

2.2. Функціональна валюта

Функціональною валютою, у якій ведеться бухгалтерський облік Банку є грошова одиниця України – гривня. Монетарні активи і зобов'язання, деноміновані в іноземній валюті, перераховуються у функціональну валюту за офіційним обмінним курсом НБУ на відповідну звітну дату. Прибутки та збитки від курсових різниць, що виникають у результаті розрахунків за операціями і перерахунку монетарних активів та зобов'язань, відображаються у звіті про прибутки та збитки. Перерахунок за обмінним курсом на кінець року не застосовується до немонетарних позицій.

2.3. Облік інфляції

Починаючи з 1 січня 2001 року, Україна більше не розглядається як країна з гіпер інфляційною економікою.

ТОВ “МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА”

Примітки до фінансової звітності

2.4. Нематеріальні активи

Нематеріальні активи визнаються активом, якщо є ймовірність отримання майбутніх економічних вигід від використання активів та собівартість активу можна достовірно оцінити.

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс Компанії за первісною вартістю (собівартістю), коли вони стають придатними для використання у визначений спосіб.

Нематеріальні активи Компанії, в основному, містять ліцензії на програмне забезпечення. Придбані ліцензії на програмне забезпечення капіталізуються на основі витрат, понесених на придбання і впровадження цього програмного забезпечення.

Для амортизації нематеріальних активів застосовується метод прямолінійного нарахування амортизації протягом терміну корисного використання. Термін корисної експлуатації нематеріальних активів складає до 10 років амортизується протягом очікуваного терміну корисного використання, який не перевищує 10 років, ліцензії протягом терміну дії. Незавершені капітальні інвестиції містять витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням нематеріальних активів та не амортизуються до моменту, коли нематеріальні активи доведені до стану, придатного до використання.

Крім того, частина нематеріальних активів компанії створюються самою компанією чи групою компанії, та витрати частково капіталізуються відповідно до групових політик.

2.5. Основні засоби

Об'єкти основних засобів відображаються за собівартістю, за вирахуванням амортизації та накопичених збитків від знецінення, в разі їхньої наявності.

Об'єкти основних засобів знімаються з обліку при їх вибутті або у випадку, якщо від їх подальшого використання не очікується отримання економічних вигід. Прибуток або збиток від вибуття активу (розраховується як різниця між чистими надходженнями від вибуття і балансовою вартістю активу), включається до звіту про фінансові результати у періоді, в якому визнання активу припиняється.

Незавершені капітальні витрати містить витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням основних засобів, включаючи відповідні змінні накладні витрати, понесені в результаті будівництва.

Витрати на капіталізацію містять основні витрати на модернізацію та заміну основних засобів, що продовжують строк корисної експлуатації активів або збільшують їхню здатність генерувати дохід. Витрати на ремонт та обслуговування, що не відповідають зазначеним критеріям капіталізації, відображаються у звіті про сукупні прибутки та збитки у тому періоді, в якому вони були понесені. Компанія капіталізує витрати на позики, що мають безпосереднє відношення до придбання, будівництва або виробництва кваліфікованих активів, як частину вартості цього активу.

Знос відображається у звіті про фінансові результати і нараховується на основі прямолінійного методу з використанням норм зносу, що визначаються, зважаючи на передбачуваний термін служби кожної одиниці основних засобів. Знос придбаних активів та активів, створених за рахунок власних коштів, починається з моменту, коли відповідний актив був введений в експлуатацію.

Для розрахунку зносу використовуються наступні очікувані строки корисного використання:

Будівлі	10 до 33 років
Покращення орендованих активів	8 до 15 років або термін оренди
Комерційне та офісне обладнання	3 до 13 років
Рухомі машини	3 до 8 років

Ліквідаційна вартість основних засобів Компанії оцінена як нульова, тому що Компанія використовуватиме активи до кінця їхнього фізичного існування.

2.6. Зменшення корисності не фінансових активів

Одиницею, яка генерує грошові кошти є вся сукупність всіх активів Компанії. На кожну звітну дату Компанія визначає, чи є ознаки можливого зменшення корисності активу. Якщо такі ознаки існують, або якщо необхідно виконати щорічне тестування активу на зменшення корисності, Компанія оцінює суму очікуваного відшкодування активу. Сума очікуваного відшкодування активу – це більша з наступних величин: справедливої вартості активу або підрозділу, що генерує грошові потоки, за вирахуванням витрат на продаж, і вартості використання активу. Сума очікуваного відшкодування визначається для окремого активу, за винятком активів, які не генерують надходження грошових коштів, які, в основному, незалежні від надходжень, що генеруються іншими активами або групами активів. Якщо балансова вартість активу перевищує його суму очікуваного відшкодування, актив вважається таким, корисність якого зменшилася і списується до вартості відшкодування. Під час оцінки вартості використання, майбутні грошові потоки дисконтуються за ставкою дисконтування до оподаткування, яка відображає поточну ринкову оцінку вартості грошей у часі та ризики, притаманні активу. Збитки від зменшення корисності визнаються у звіті про фінансові результати за період в складі тих категорій витрат, які відповідають функції активу, корисність якого зменшилася або зменшення залишку капіталу по дооцінці основних засобів, якщо раніше такий об'єкт було дооцінено.

Примітки до фінансової звітності

На кожну звітну дату Компанія визначає, чи є ознаки того, що раніше визнані збитки від зменшення корисності більше не існують або зменшилися. Якщо така ознака є, розраховується сума відшкодування. Раніше визнані збитки від зменшення корисності відновлюються тільки у тому випадку, якщо мала місце зміна в оцінці, яка використовувалася для визначення суми очікуваного відшкодування активу, з часу останнього визнання збитку від зменшення корисності. У зазначеному випадку балансова вартість активу підвищується до суми очікуваного відшкодування. Отримана сума не може перевищувати балансову вартість (за вирахуванням амортизації), за якою цей актив визнавався б у випадку, якщо б у попередні роки не був визнаний збиток від зменшення корисності. Сторнування вартості визнається у звіті про фінансові результати за період. Після такої зміни вартості майбутні амортизаційні відрахування коригуються таким чином, щоб амортизувати переглянуту балансову вартість активу, за вирахуванням залишкової вартості, на систематичній основі протягом строку корисної служби.

2.7. Фінансові інструменти

Класифікація фінансових активів

В момент початкового визнання фінансових інструментів Компанія здійснює їх класифікацію та визначає модель подальшої оцінки.

Боргові фінансові активи Компанія класифікує, виходячи з бізнес-моделі, яку вона використовує для управління цими активами, та характеристик грошових потоків, передбачених договором, що ініціює фінансовий інструмент.

Класифікація фінансових активів здійснюється за такими категоріями:

- ▶ фінансові активи, оцінені за амортизованою вартістю (AC);
 - ▶ фінансові активи, оцінені за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході (FVOCI);
 - ▶ фінансові активи, оцінені за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку (FVTPL).
- Фінансовий актив оцінюється за амортизованою вартістю тільки у випадку, якщо він відповідає обом нижченаведеним умовам і не класифікований як оцінюваний за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку:
- ▶ він утримується в рамках бізнес-моделі, метою якої є утримання активів для отримання передбачених договором грошових потоків, і
 - ▶ його договірні умови передбачають виникнення у встановлені терміни грошових потоків, які являють собою виплату виключно основної суми і процентів (критерій SPPI) на непогашену частину основної суми.

При первісному визнанні інструментів капіталу, які не призначені для торгівлі, Компанія може безповоротно вибрати відображати подальші зміни справедливої вартості в іншому сукупному доході, тобто віднести такі інструменти до категорії оцінки за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході (FVOCI). Цей вибір робиться окремо для кожного фінансового інструмента.

Всі фінансові активи, які не відповідають критеріям для їх оцінки за амортизованою вартістю або за справедливою вартістю через інший сукупний дохід, як описано вище, оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток.

Компанія проводить оцінку мети бізнес-моделі, в рамках якої утримується актив, на рівні портфеля фінансових інструментів, оскільки це найкращим чином відображає спосіб управління бізнесом і надання інформації управлінському персоналу.

При оцінці того, чи є передбачені договором грошові потоки виключно виплатами основної суми і процентів на непогашену частину основної суми ("критерій SPPI"), Компанія аналізує договірні умови фінансового інструмента, а саме - чи містить фінансовий актив яку-небудь договірну умову, яка може змінити терміни або суму передбачених договором грошових потоків так, що фінансовий актив не буде відповідати аналізованим вимогам.

Фінансові активи Компанії включають грошові кошти та їх еквіваленти, дольові інструменти, наявні для продажу які оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток, торгіву та іншу дебіторську заборгованість.

Рекласифікація фінансових активів

Рекласифікація фінансових активів здійснюється перспективно виключно у випадку зміни бізнес-моделі, в рамках якої вони утримуються. Фінансові зобов'язання та інструменти капіталу, а також фінансові активи, які на вибір Компанії при початковому визнанні були класифіковані до моделі обліку за справедливою вартістю через прибутки/збитки не підлягають рекласифікації.

Класифікація фінансових зобов'язань

Фінансові зобов'язання оцінюються за амортизованою собівартістю, за виключенням:

- 1) фінансових зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю з визнанням переоцінки через прибутки/збитки;
- 2) фінансових зобов'язань, які виникають у разі, коли передавання фінансового активу не відповідає умовам припинення визнання або коли застосовується принцип продовження участі;
- 3) договорів фінансової гарантії, авалю, поруки;
- 4) зобов'язань з кредитування за ставкою, нижче ринкової.

Фінансові зобов'язання Компанії включають торгіву та іншу кредиторську заборгованість, а також процентні кредити та позики.

Первісне визнання та подальша оцінка фінансових інструментів

Фінансові інструменти, що оцінюються за справедливою вартістю з визнанням переоцінки через прибутки/збитки при первісному визнанні відображаються за справедливою вартістю без урахування витрат на операції. Витрати на операції з придбання таких фінансових інструментів відображаються за рахунками витрат на дату їх здійснення.

ТОВ “МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА”

Примітки до фінансової звітності

Усі інші фінансові інструменти під час первісного визнання оцінюються за справедливою вартістю, до якої додаються витрати на операції. Витрати на операцію та інші платежі, що безпосередньо пов'язані з визнанням фінансового інструменту, відображаються на рахунках дисконту (премії) за цим фінансовим інструментом.

До витрат на операцію належать комісійні, сплачені агентам, консультантам, брокерам і дилерам, збори органам регулювання, фондовим біржам, податки та держмита тощо.

Витрати на операцію та комісійні доходи, що є невід'ємною частиною доходності фінансового інструменту, визнаються в складі фінансового інструменту і враховуються при розрахунку ефективної відсоткової ставки за таким фінансовим інструментом.

При первісному визнанні Компанія оцінює торговельну дебіторську заборгованість за ціною операції – це сума відшкодування, право на яке Компанія очікує отримати в обмін на передання обіцяних товарів або послуг покупцю, виключаючи суми, отримані від імені третіх сторін, якщо торговельна дебіторська заборгованість не містить значного компоненту фінансування (коли встановлені угодою дати платежів надають покупцю чи продавцю суттєві вигоди від реалізації продукції).

За борговим фінансовим активом, що оцінюється за справедливою вартістю з визнанням переоцінки в іншому сукупному доході, прибутки або збитки визнаються у складі іншого сукупного доходу до дати припинення його визнання або рекласифікації, за виключенням процентних доходів, нарахованих за методом ефективної відсоткової ставки, прибутків або збитків від його знецінення та прибутків або збитків від зміни офіційного курсу гривні до іноземних валют. Визнання оціночного резерву за таким активом не змінює величину його справедливої вартості.

Переоцінка фінансових активів, що оцінюються за справедливою вартістю з визнанням переоцінки у іншому сукупному доході, здійснюється після нарахування процентів та амортизації дисконту/премії, формування оціночного резерву за кредитними ризиками.

В момент припинення визнання фінансового активу, що оцінюється за справедливою вартістю з визнанням переоцінки в іншому сукупному доході, накопичена сума переоцінки не рекласифікується з іншого сукупного доходу в прибутки або збитки.

Фінансові гарантії та зобов'язання з кредитування за ставкою нижче ринкової під час первісного визнання оцінюються за справедливою вартістю.

В подальшому зобов'язання з кредитування за ставкою нижче ринкової та фінансові гарантії оцінюються за найбільшою з двох таких величин - сумою оціночного резерву під очікувані кредитні збитки та сумою справедливої вартості фінансового зобов'язання за мінусом амортизації накопиченого доходу згідно з принципами його визнання.

Зменшення корисності – Фінансові активи, зобов'язання з надання позик і договори фінансової гарантії

Модель зменшення корисності застосовується до фінансових інструментів, які не оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку:

- ▶ фінансові активи, що є борговими інструментами;
- ▶ дебіторська заборгованість за договорами оренди;
- ▶ зобов'язання з надання позик і зобов'язання за договорами фінансової гарантії.

За інвестиціями в інструменти капіталу збиток від зменшення корисності не визнається.

Резерви під очікувані кредитні збитки повинні визнаватися в сумі, що дорівнює або очікуваним кредитним збиткам за 12 місяців, або очікуваним кредитним збиткам за весь строк дії інструмента.

Компанія застосовує спрощений підхід та визнає резерви під очікувані кредитні збитки за дебіторською заборгованістю, договірними активами та дебіторською заборгованістю за договорами оренди в сумі, що дорівнює очікуваним кредитним збиткам за весь строк дії інструмента, не залежно від наявності суттєвого компонента фінансування.

Оцінка очікуваних кредитних збитків відображає різницю між контрактними грошовими потоками відповідно до умов договору та всіх грошових потоків, що Компанія очікує отримати. Потім збиток дисконтується з наближенням до первісної ефективної процентної ставки активу.

Компанія розділила фінансові активи на основі загальних характеристик кредитного ризику, таких як: тип фінансового інструменту, рейтинг кредитного ризику, тип боржника чи емітента, дати первісного визнання фінансового активу, та застосувала до них історичний відсоток кредитних збитків, що базується на досвіді Компанії щодо виникнення таких збитків, скоригованого на специфічні фактори для боржників та загальних економічних умов.

Списання

Списання валової балансової вартості фінансового інструменту за рахунок сформованого резерву відбувається після визнання його безнадійним, наявності сформованого резерву під очікувані кредитні збитки, та одночасного виконання інших передумов, визначених вимогами чинного законодавства України та внутрішніх нормативних документів Компанії.

Припинення визнання і модифікація договору

Припинення визнання фінансових активів відбувається якщо:

- а) строк дії прав на грошові потоки, що визначені умовами договору фінансового активу, закінчується;
- б) передавання фінансового активу відповідає критеріям припинення;
- в) списання фінансового активу за рахунок резерву.

Контроль за переданим активом відсутній, якщо сторона, якій цей актив передається, має реальну змогу його продати непов'язаній третій стороні та може здійснити цей продаж в односторонньому порядку без необхідності встановлювати додаткові обмеження щодо такого передавання.

Примітки до фінансової звітності

Якщо контроль за фінансовим активом не зберігається, визнання такого активу припиняється, інакше, у разі збереження контролю за фінансовим активом, продовжується його визнання у межах подальшої участі в ньому.

Різниця між балансовою вартістю фінансового активу, визначеною на дату припинення визнання, та сумою отриманої компенсації (в тому числі величину отриманого нового активу за вирахуванням величини прийнятого зобов'язання), відображається як доходи або витрати від припинення визнання.

Фінансове зобов'язання або його частина, припиняє визнаватись якщо таке зобов'язання погашено, анульовано або строк його виконання закінчився.

Будь-які витрати або винагороди є доходами/витратами від припинення визнання, якщо обмін борговими фінансовими зобов'язаннями або зміна умов за фінансовим зобов'язанням відображається в бухгалтерському обліку як погашення первісного фінансового зобов'язання та визнання нового фінансового зобов'язання.

Різниця між балансовою вартістю погашеного або переданого іншій стороні фінансового зобов'язання (або частини фінансового зобов'язання) та сумою сплаченої компенсації є доходами/витратами від припинення визнання.

Процентні доходи

Компанія визнає за фінансовими інструментами процентний дохід/витрати за ефективною ставкою відсотка протягом періоду від дати їх початкового визнання до дати припинення визнання (продаж, погашення), рекласифікації.

Процентні доходи за фінансовими активами, які обліковуються за амортизованою собівартістю, визнаються за ефективною ставкою відсотка до валової балансової вартості за виключенням:

1) придбаних або створених знецінених фінансових активів. Для таких фінансових активів застосовується ефективна ставка відсотка, скоригована з урахуванням кредитного ризику, до амортизованої собівартості фінансового активу з моменту первісного визнання;

2) фінансових активів, які не є придбаними або створеними знеціненими фінансовими активами, але які в подальшому стали знеціненими фінансовими активами. У випадку таких фінансових активів Компанія має застосовувати ефективну процентну ставку до амортизованої собівартості фінансового активу у наступних звітних періодах.

Коригування процентних доходів за фінансовим активом на третьому рівні кредитного ризику проводиться в кореспонденції з рахунками, призначеними для обліку оціночних резервів під очікувані кредитні збитки.

2.8. Оцінка справедливої вартості

Всі активи та зобов'язання, справедлива вартість яких оцінюється або розкривається у фінансовій звітності, класифікуються в рамках описаної нижче ієрархії справедливої вартості на основі вихідних даних найнижчого рівня, які є суттєвими для оцінки справедливої вартості в цілому:

Рівень 1 – Ціни котирування (не скориговані) на активних ринках на ідентичні активи або зобов'язання

Рівень 2 – Моделі оцінки, в яких суттєві для оцінки справедливої вартості вихідні дані, що відносяться до найнижчого рівня ієрархії, можна спостерігати прямо або опосередковано;

Рівень 3 – Моделі оцінки, в яких суттєвих для оцінки справедливої вартості вихідних даних, що відносяться до найнижчого рівня ієрархії, немає у відкритому доступі.

У випадку активів і зобов'язань, які переоцінюються у фінансовій звітності на періодичній основі, Компанія визначає необхідність їх переведення між рівнями ієрархії, повторно аналізуючи класифікацію (на підставі вихідних даних найнижчого рівня, які є суттєвими для оцінки справедливої вартості в цілому) на кінець кожного звітного періоду.

Керівництво Компанії визначає політику і процедури для періодичної оцінки справедливої вартості фінансових активів, що не котируються, наявних для продажу. Для переоцінки основних засобів залучаються зовнішні оцінювачі. Рішення про залучення зовнішніх оцінювачів приймається з достатньою регулярністю. В якості критеріїв відбору застосовуються знання ринку, репутація, незалежність та відповідність професійним стандартам. На кожну звітну дату керівництво компанії аналізує зміни вартості активів і зобов'язань, які необхідно повторно проаналізувати і повторно оцінити відповідно до облікової політики. У рамках такого аналізу керівництво перевіряє основні вихідні дані, які застосовувалися під час останньої оцінки, шляхом порівняння інформації, використаної при оцінці, з договорами та іншими доречними документами.

Керівництво та зовнішні оцінювачі також порівнюють зміни справедливої вартості кожного активу і зобов'язання з відповідними зовнішніми джерелами з метою визначення обґрунтованості змін.

Для цілей розкриття інформації про справедливую вартість Компанія класифікувала активи та зобов'язання на основі їх характеру, притаманним їм характеристикам і ризикам, а також застосованого рівня в ієрархії справедливої вартості, як зазначено вище.

Інформація про справедливую вартість фінансових інструментів розкривається у Примітці 39.

2.9. Гроші та їх еквіваленти

До грошей та їх еквівалентів Компанія відносить готівку в касі, кошти на поточних рахунках в банках та короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

ТОВ “МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА”

Примітки до фінансової звітності

2.10. Запаси

Відповідно до МСБО 2 (Запаси), товари, що відображаються як запаси, відображаються за вартістю придбання. Вартість закупівлі визначається або на основі окремого вимірювання доповнень або методом середньозваженої вартості. Компенсації постачальників, що класифікуються як зменшення вартості закупівлі, віднімаються, коли визначаються витрати на придбання.

Товар оцінюється станом на дату закриття за меншою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Товар списується у кожному конкретному випадку, якщо чиста вартість реалізації зменшується нижче балансової вартості товарно-матеріальних цінностей. Така чиста вартість реалізації відповідає передбачуваній оціночній ціні продажу за вирахуванням прогнозованих прямих витрат, необхідних для здійснення продажу.

Коли причини списання товару перестали існувати, раніше визнані збитки від зменшення корисності зменшуються.

2.11. Капітал

Фінансові інструменти, випущені Компанією, класифікуються як власний капітал тією мірою, якою вони відповідають визначенню фінансового зобов'язання або фінансового активу.

2.12. Нерозподілений прибуток

Нерозподілений прибуток включає суми накопичених прибутків та збитків за весь період діяльності. Значна частина нерозподіленого прибутку або збитку Компанії була сформована за рахунок курсових різниць, які нараховуються на боргові зобов'язання перед групою.

2.13. Дивіденди

Дивіденди визнаються в момент, коли їхня виплата є юридично обґрунтованою. У разі виплати остаточних дивідендів, їхнє визнання здійснюється у момент затвердження.

2.14. Зобов'язання з пенсійного забезпечення та інших виплат

Компанія бере участь у державній пенсійній програмі, за якою роботодавець повинен здійснювати на користь своїх працівників відрахування до Державного пенсійного фонду у вигляді єдиного соціального внеску, розрахованого як процентна частка від загальної суми заробітної плати. Ця пенсійна програма є програмою з визначеним внеском. Зазначені суми визнаються витратами в періоді їх нарахування.

2.15. Оренда

Компанія застосовує МСФЗ 16 "Оренда" до річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2019 року.

Компанія застосовує МСФЗ 16 відповідно до параграфу В56), та не перераховує порівняльну інформацію. Натомість визнає кумулятивний наслідок першого застосування цього стандарту як коригування залишку нерозподіленого прибутку (або іншого компоненту власного капіталу, залежно від ситуації) на початок періоду станом на дату першого застосування.

Компанія застосовує цей стандарт до всіх видів оренди, включає оренду активів з права користування в суборенду, крім:

- а) орендних договорів на розвідування або використання корисних копалин, нафти, природного газу та подібних невідновлювальних ресурсів;
- б) оренди біологічних активів, що належать до сфери застосування МСБО 41 Сільське господарство, утримуваних орендарем;
- в) послуг за угодами про концесію, що належать до сфери застосування КТМФЗ 12 Послуги за угодами про концесію;
- г) ліцензійних договорів щодо інтелектуальної власності, наданих орендодавцем, які належать до сфери застосування МСФЗ 15 Дохід від договорів з клієнтами; та
- г) прав, утримуваних орендарем за ліцензійними договорами, що належать до сфери застосування МСБО 38 Нематеріальні активи на такі види продукції, як кінофільми, відеозаписи, п'єси, рукописи, патенти й авторські права

Компанія не застосовує МСФЗ 16 до оренди нематеріальних активів, окрім тих, що зазначені в параграфі 3г).

Компанія не застосовує вимоги параграфів 22 - 49 МСФЗ 16 до:

- а) короткострокової оренди; та
- б) оренди, за якою базовий актив є малоцінним (як описано в параграфах Б3 - Б8); та визнає орендні платежі, пов'язані з такою орендою, як витрати на прямолінійній основі протягом строку оренди.

Компанія як орендодавець

Оренда, за якою у Компанії залишаються практично всі ризики і вигоди від володіння активом, класифікується як операційна оренда. Первісні прямі витрати, понесені при укладанні договору операційної оренди, включаються до балансової вартості орендованого активу і визнаються протягом строку оренди пропорційно доходу від оренди. Умовні орендні платежі визнаються як дохід у періоді, в якому вони були нараховані.

ТОВ “МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА”

Примітки до фінансової звітності

2.16. Потенційні зобов'язання

Потенційні зобов'язання не відображаються у фінансовій звітності, за винятком випадків, коли існує ймовірність того, що для погашення зобов'язання потрібне вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, і при цьому сума таких зобов'язань може бути достовірно оцінена. Інформація про такі зобов'язання підлягає відображенню, за винятком випадків, коли можливість відтоку ресурсів, які представляють собою економічні вигоди, є малоімовірною.

2.17. Резерви

Резерви визнаються, якщо Компанія має поточне зобов'язання (юридичне або конструктивне), яке виникло у результаті минулої події, є значна ймовірність того, що для погашення зобов'язання буде потрібний відтік економічних вигід, і може бути зроблена надійна оцінка суми такого зобов'язання. Якщо вплив тимчасової вартості грошей істотний, резерви дисконтуються за поточною ставкою до оподаткування, яка відображає, коли це може бути застосовано, ризики, характерні для конкретного зобов'язання. Якщо застосовується дисконтування, то збільшення резерву з часом визнається як витрати на фінансування.

2.18. Податки

Податок на прибуток

Поточний податок на прибуток

Поточний податок на прибуток розраховується відповідно до вимог чинного податкового законодавства та визначається на підставі фінансових результатів, відображених в бухгалтерському обліку і змінених на деякі коригування, необхідні для цілей оподаткування. Поточні податкові активи та зобов'язання за поточний і попередній періоди оцінюються в сумі, обчисленій до сплати податковим органам (відшкодуванню від податкових органів). Нарахування поточного податку на прибуток здійснюється на основі податкових ставок (та податкового законодавства), які набули або фактично набули чинності на звітну дату. Починаючи з 1 січня 2014 р. ставка податку на прибуток в Україні становить 18%.

Відстрочений податок на прибуток

Відстрочений податок на прибуток нараховується за методом балансових зобов'язань за усіма тимчасовими різницями на звітну дату між балансовою вартістю активів та зобов'язань для цілей фінансового обліку і вартістю, що враховується у податковому обліку.

Відстрочені податкові зобов'язання визнаються за всіма оподатковуваними тимчасовими різницями, окрім випадків коли:

- ▶ відстрочене податкове зобов'язання виникає в результаті первісного визнання гудвілу або активу чи зобов'язання в господарській операції, що не є об'єднанням бізнесу, і яке на момент здійснення операції не впливає ані на бухгалтерський прибуток, ані на оподатковуваний прибуток чи збиток; і
- ▶ відносно оподатковуваних тимчасових різниць, пов'язаних з інвестиціями в дочірні та асоційовані компанії, а також із часткою участі у спільній діяльності, якщо материнська компанія може контролювати розподіл у часі зменшення тимчасової різниці, або існує значна вірогідність того, що тимчасова різниця не буде зменшена в досяжному майбутньому.

Відстрочені податкові активи визнаються за всіма неоподатковуваними тимчасовими різницями і перенесенням на наступні періоди невикористаних податкового кредиту і податкових збитків, якщо існує вірогідність отримання оподаткованого прибутку, відносно якого можна застосувати неоподатковувану тимчасову різницю, а також використовувати невикористані податковий кредит і податкові збитки, перенесені на наступні періоди, окрім випадків, коли:

- ▶ відстрочений податковий актив, що стосується неоподатковуваних тимчасових різниць, виникає в результаті первісного визнання активу або зобов'язання в господарській операції, що не є об'єднанням бізнесу, та який на момент здійснення операції не впливає ані на бухгалтерський прибуток, ані на оподатковуваний прибуток чи збиток; і
- ▶ відносно оподатковуваних тимчасових різниць, пов'язаних з інвестиціями в дочірні і асоційовані компанії, а також із часткою участі у спільній діяльності, відстрочені податкові активи визнаються, тільки якщо існує вірогідність сторнування тимчасових різниць в досяжному майбутньому і буде отриманий оподатковуваний прибуток, відносно якого можна застосувати тимчасову різницю.

Балансова вартість відстрочених податкових активів переглядається на кожну звітну дату й зменшується, якщо більше не існує вірогідності отримання достатнього оподаткованого прибутку, який дозволив би реалізувати частину або всю суму такого відстроченого податкового активу. Невизнані раніше відстрочені податкові активи переоцінюються на кожну звітну дату й визнаються тоді, коли виникає вірогідність отримання в майбутньому оподаткованого прибутку, що дає можливість реалізувати відстрочений податковий актив.

Відстрочені податкові активи і зобов'язання визначаються за ставками податку, застосування яких очікується при реалізації активу або погашенні зобов'язання, на основі податкових ставок і положень податкового законодавства, що діють, або оголошених (і практично прийнятих) на звітну дату.

Відстрочений податок на прибуток, що стосується статей, які визнаються безпосередньо у складі капіталу, визнається у складі капіталу, а не у складі прибутків або збитків.

Відстрочені податкові активи і відстрочені податкові зобов'язання підлягають взаємозаліку за наявності повного юридичного права зарахувати поточні податкові активи в рахунок поточних податкових зобов'язань, якщо вони відносяться до податків на прибуток, нарахованих тим самим податковим органом на той самий суб'єкт господарювання.

Податок на додану вартість

Доходи, витрати та активи визнаються за вирахуванням суми податку на додану вартість (ПДВ), крім таких випадків:

ПДВ, що виникає при придбанні активів чи послуг, не відшкодовується податковим органом; в такому разі ПДВ визнається як частина витрат на придбання активу або частина витратної статті, залежно від обставин;

ТОВ “МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА”

Примітки до фінансової звітності

дебіторська і кредиторська заборгованість відображається з урахуванням суми ПДВ.

Чиста сума податку на додану вартість, що відшкодовується податковим органом або сплачується йому, включається до дебіторської або кредиторської заборгованості, відображеної в балансі.

2.19. Визнання доходів

Компанія визнає дохід, коли вона задовольняє зобов'язання щодо виконання, передаючи обіцяний товар або послугу клієнтові. Актив передається, коли клієнт отримує контроль над таким активом.

Контроль над активом означає здатність керувати використанням активу та отримувати практично всю решту вигід від нього. Контроль включає в себе спроможність заборонити іншим суб'єктам господарювання керувати використанням активу та отримувати вигоди від нього. Вигоди від активу – це потенційні грошові потоки (надходження грошових коштів або економія грошових коштів, які вибувають), які можуть бути отримані безпосередньо чи опосередковано багатьма способами, наприклад, шляхом:

- а) використання активу для виробництва товарів або надання послуг (у тому числі державних послуг);
- б) використання активу для підвищення вартості інших активів;
- в) використання активу для погашення зобов'язання або зменшення витрат;
- г) продажу або обміну активу;
- ґ) надання активу у заставу як забезпечення позики; та
- д) утримання активу.

Визнання доходу за договорами з клієнтами проходить за наступною моделлю із п'яти кроків:

- Крок 1: Ідентифікація договору;
- Крок 2: Ідентифікація зобов'язань, що підлягають виконанню в рамках договору;
- Крок 3: Визначення ціни операції;
- Крок 4: Розподіл ціни операції на зобов'язання, що підлягають виконанню;
- Крок 5: Визнання виручки.

Для кожного зобов'язання щодо виконання, Компанія визначає на момент укладення договору, чи задовольнить вона це зобов'язання щодо виконання з плином часу, чи ж вона задовольнить це зобов'язання щодо виконання у певний момент часу. Якщо Компанія не задовольнить зобов'язання щодо виконання з плином часу, то це зобов'язання щодо виконання задовольняється у певний момент часу.

МЕТРО застосував МСФЗ 15, використовуючи модифікований метод ретроспективного переходу, згідно з яким не було внесено коригувань до показників попереднього року. Що стосується переходу, МЕТРО вирішив використати практичну доцільність, згідно з якою МСФЗ 15 застосовується лише заднім числом до договорів, які не були виконані повністю на дату першої заяви. Відповідно до модифікованого методу ретроспективного переходу, ефекти першої заявки були кумулятивно відображені у капіталі за межами прибутку або збитку станом на день першого застосування.

Основні права від програм лояльності клієнтів

У рамках дисконтних кампаній або програм лояльності клієнтів клієнту регулярно надається можливість придбання додаткових товарів або послуг за ціною зі знижкою. Частина ціни угоди, що відповідає відносній окремій ціні продажу права, повинна бути віднесена до отриманого істотного права.

Визнання доходу за суттєвим правом відбувається в момент викупу або закінчення строку дії права, що призводить до визнання доходу у майбутньому (відстрочені доходи).

Принципал або агент

Підтвердження того, що МЕТРО виступає принципалом чи агентом, потрібно було переоцінити на основі змін показників у МСФЗ 15. Що стосується певних операцій, МЕТРО виступає агентом (чистий обсяг продажів та собівартість продажів) замість основної (валовий обсяг продажів та додаткова вартість продажів) з урахуванням змінених показників.

Договірні зобов'язання

Контрактні зобов'язання стосуються відстроченого доходу від продажу клієнтам; вони переважно складають авансові платежі за замовленнями та відстрочені доходи від власних програм лояльності клієнтів компанії.

Право повернення

Продажі в деяких моделях регулярно призводять до викупу або виникненню прав повернення. Вони можуть бути юридично обов'язковими або виникати внаслідок активної ділової практики. Відшкодування є формою змінного врахування при визначенні ціни угоди. Замість того, щоб подаватись як резерв, права на повернення або обмін, надані клієнтам, визнаються зобов'язаннями щодо відшкодування за іншими нефінансовими зобов'язаннями.

ТОВ “МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА”

Примітки до фінансової звітності

Компенсація постачальника

Залежно від основних обставин, компенсація постачальника визнається зменшенням вартості придбання, відшкодування або оплати за надані послуги. Компенсація постачальника відкладається на дату завершення, наскільки це було узгоджено контрактом і, ймовірно, буде реалізовано. Що стосується винагороди постачальника, пов'язаної з обсягами продаж або закупівель календарного року, компенсація постачальника, що міститься у фінансовій звітності, ґрунтується на відповідних екстраполяціях.

2.20. Фінансові витрати

Чисті фінансові витрати включають витрати на виплату відсотків за наданими кредитами і позиками, прибутки та збитки від дисконтування фінансових інструментів, а також чистий результат від торгівлі фінансовими інструментами.

2.21. Сегменти

Діяльність Компанії здійснюється в одному операційному сегменті.

2.22. Події після звітної дати

Події, що відбулися після звітної дати і до дати затвердження фінансових звітів до випуску та які надають додаткову інформацію щодо фінансової звітності Компанії, відображаються у примітці 40 цієї фінансової звітності. Події, що відбулися після звітної дати і які не впливають на фінансову звітність Компанії на цю дату, розкриваються у примітках до фінансової звітності, якщо такі події суттєві.