

УДК 657.421.1:664.64

ЗАПАСИ: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ

Р. О. Савченко, Н. М. Савченко

e-mail: nataliyasavchenko2010@ukr.net, rsavchenko2002@yahoo.com

Житомирський національний агроекологічний університет
бульвар Старий, 7, м. Житомир, 10008, Україна

Запаси є основою матеріальної бази суб'єктів господарювання. Ефективне управління їх рівнем у сучасних умовах господарювання можливе лише за умови організації формування оптимальної інформаційної бази на основі систем обліку і контролю з метою задоволення інформаційних потреб користувачів. Дослідження інформаційних запитів системи управління дає можливість виокремити напрямки удосконалення завдань, що ставляться перед системами обліку і контролю запасів. Зокрема, доцільним є переорієнтація вищезгаданих систем на потреби управління з метою досягнення оптимального рівня ефективності використання запасів. Визначено, що номенклатурний склад запасів прямо пропорційно залежить від галузевих особливостей підприємств. В зв'язку з цим доведена необхідність ведення трьох рахунків (субрахунків), які будуть давати змогу відокремити інформацію про запаси на складах, передані в споживання та безпосередньо про готову продукцію. Незалежно від того, чи підприємство займається виробництвом продукції, чи займається перепродажем продукції доцільною є організація точної системи обліку із використання сучасних методів автоматизації облікових процесів. Це дасть змогу забезпечувати правильність збереження запасів у заданій формі, якості та кількості.

В ході контролю запасів підприємства можуть використовувати одну із двох типів систем для ведення точних інвентаризацій - перманентну або традиційну, так звану періодичну систему. Використання перманентної інвентаризації є затратним її видом. Запровадження модифікованого виду перманентної інвентаризації забезпечить формування детальних інвентаризаційних записів про наявність та рух запасів у натуральних показниках, що дасть можливість одержати інформацію про рівень запасів в будь-який момент часу поза межами системи обліку.

Ключові слова: запаси, контроль, оцінка, облік, товари, перманентна інвентаризація, постійна інвентаризація.

Постановка проблеми

Значне збільшення запасів може бути провідним індикатором майбутнього зниження рівня прибутку. Наприклад, до світової фінансової кризи підприємства могли працювати на повну потужність, навіть за умов неповного продажу готової продукції. Менеджери суб'єктів господарювання вважали, що ринок продажів постійно зростає, а отже буде закривати цю проблему. Проте уповільнення розвитку економіки, підвищення цін на енергоресурси, зниження купівельної спроможності покупців змусили товаровиробників знизити ціни на готову продукцію або ж запровадити систему знижок, що означало відмову від значної частини прибутку. Отже, якщо темпи зростання обсягів запасів більші за темпи зростання продажів готової продукції – це є сигналом майбутнього зниження прибутку. У той же час, уповільнення темпів зростання обсягів товарно-матеріальних запасів у порівнянні з продажами є позитивним моментом. Таке відхилення говорить про те, що

підприємство має гарну позицію на ринку, може протидіяти негативним тенденціям, що виникають на внутрішньому та зовнішньому ринках шляхом поступового скорочення виробництва готової продукції [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Проблемами обліку, контролю та інформаційного забезпечення управління виробничими запасами займалися провідні зарубіжні та вітчизняні вчені, а саме: Бейгельзімер М. Г., Безруких П. С., Білобжецький І. А., Білозерський Л. С., Бутинець Ф. Ф., Виноградов В. В., Голов С. Ф., Грунфест І. Л., Гуцайлюк З. В., Кужельний М. В., Маргуліс А. Ш., Марченко О. К., Кондраков В. Б., Ліберман Л. В., Левін В. С., Луговий В. А., Новодворський В. Д., Розенберг Н. Я., Єфіменко В. І., Кірейцев Г. Г., Лінник В. Г., Рудницький В. С., Ткаченко Н. М., Сопко В. В., Смоленюк П. С. та інші.

Мета, завдання та методика досліджень

Метою статті є виокремлення особливостей контролю запасів із врахуванням інформаційних запитів системи управління та особливостей господарської діяльності підприємств. Завданням дослідження є визначення ролі облікової системи для забезпечення потреб контролю запасів у межах суб'єктів господарювання. В ході проведеного дослідження використовувалися такі економічні методи: діалектичний метод пізнання при розгляді особливостей проведення контролю запасів підприємств різних видів галузей, індуктивний (на етапі збору, систематизації та обробки інформації) та дедуктивний (у процесі теоретичного осмислення проблеми).

Результати досліджень

Дослідження, проведені в 1991 році В. Бернардом та Дж. Ноелем [2] свідчать, що збільшення запасів роздрібною торгівлю призводить до зниження цін та розміру чистого доходу. Інтересним в їх дослідженнях є твердження: для виробників збільшення лише обсягів запасів готової продукції призведе в майбутньому до зменшення прибутку. Збільшення ж обсягів сировини та розширення виробництва сигналізують про те, що компанія формує номенклатуру запасів за для задоволення зростаючого попиту. Тому майбутні показники виручки від реалізації продукції та прибуток підприємства будуть вищими. Ці результати дослідження підкріплюють корисність вимоги ГААР для виробників, відповідно до якої суб'єкти господарювання зобов'язані розкривати свої номенклатурні компоненти у звітних формах.

Характеристика та оцінка запасів завжди знаходиться під пильною увагою як вчених економістів, так і практиків. Так, під товарними запасами слід розуміти активи, які підприємство утримує для продажу під час звичайної діяльності, або ж запаси, які воно буде використовувати (споживати) у ході процесу виробництва. Вкладення грошових коштів у запаси формують оборотні активи із найбільшою питомою вагою, особливо в підприємствах

роздрібною торгівлю та у виробничих підприємствах. Так, торговельні підприємства купують товарні запаси у формі, що придатна для продажу і суб'єкт господарювання буде звітувати про вартість непроданих товарних запасів У фінансовій звітності відображається лише один обліковий запис щодо товарних запасів. З іншого боку, виробничі підприємства продають свою готову продукцію торговельним підприємствам.

Таким чином, товарні запаси різних підприємств відрізняються один від одного. Тому в обліку необхідно вести три рахунки (субрахунки), які будуть давати змогу відокремити інформацію про виробничі запаси на складах, передані в споживання та безпосередньо про готову продукцію. Підприємство звітує про витрати, понесені на придбання товарів або ж запасів, але які ще не передані у виробництво. Що стосується запасів у вигляді сировини і матеріалів, то їх рух можна простежити безпосередньо до формування кінцевого продукту.

В ході процесу виробництва деякі матеріали або ж сировина обробляються частково, тобто одержується напівфабрикат. Вартість сировини для напівфабрикатів, прямі витрати на оплату праці та частина виробничих накладних витрат являють собою основу собівартості готової продукції. Підприємства звітують про витрати пов'язані із завершеною, але непроданою готовою продукцією.

Підприємства, що виробляють або ж займаються продажем товарів, звітують про собівартість та вартість товарів, які реалізуються наприкінці кожного звітного періоду. Залишок товарів на початок періоду з урахуванням вартості придбаних товарів будуть становити вартість товарів, що доступні для продажу. У випадку продажу товарів формується вартість реалізованих товарів. Ті товари, що не були реалізовані протягом звітного періоду, складають залишок звітного періоду. Зазначена особливість відображення наявності та руху запасів, зокрема товарів, має враховуватися в ході використання такого методу притаманного, як обліку, так контролю – інвентаризації (рис. 1):

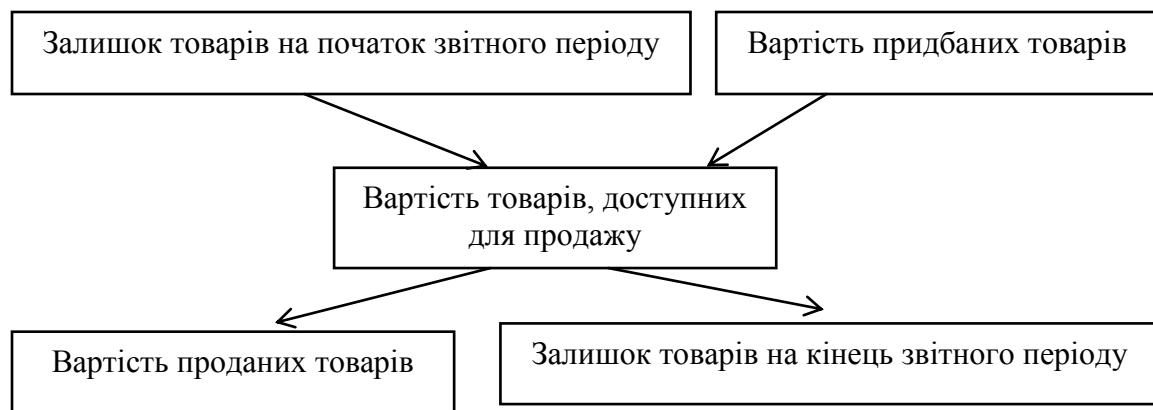


Рис. 1. Відображення руху товарів для потреб інвентаризації

Джерело: власні дослідження.

Підприємства можуть використовувати одну із двох типів систем для ведення точних інвентаризацій – перманентну або періодичну системи. Перманентна інвентаризація в постійному режимі проводить моніторинг змін в облікових записах, що стосуються запасів. Тобто системою обліку підприємства фіксуються всі факти придбання або ж реалізації запасів за допомогою рахунків товарно-матеріальних цінностей.

У системі періодичної інвентаризації підприємство визначає кількість товарів лише періодично, про що свідчить вид інвентаризації. В ході проведення періодичної інвентаризації беруться до уваги факти придбання товарів у звітному періоді, шляхом дебетування рахунків товарно-матеріальних цінностей. Ця сума буде визначати загальну вартість придбаних запасів, призначених для продажу протягом звітного періоду. Для того щоб визначити вартість реалізованих запасів, підприємство віднімає кінцевий їх залишок від вартості запасів, доступних для продажу. Зауважимо, що при використанні періодичної системи проведення інвентаризації вартість проданих запасів є залишковою сумою, яка залежить від кількісного підрахунку кінцевого залишку. Суб'єкти господарювання, які використовують періодичну систему, проводять підрахунок із застосуванням натуральних вимірників не рідше одного разу на рік.

З різних причин управлінський персонал підприємства заінтересований у плануванні та контролі запасів. Незалежно від того, чи підприємство займається виробництвом продукції, чи займається перепродажем

продукції, необхідною є організація точної системи обліку із використання сучасних методів автоматизації облікових процесів. Це дасть змогу забезпечувати правильність збереження запасів у заданій формі, якості та кількості. Також, за допомогою раціональної організації обліку запасів, підприємства будуть мати змогу ретельно контролювати своєчасність та порядок проведення інвентаризаційних перевірок, з метою обмеження витрат на використання такого методу контролю.

В ідеалі, підприємства хотіли б проводити перманентну інвентаризацію наявних запасів, а також мати інформацію про вартість проданих запасів. Популярність та доступність бухгалтерського програмного забезпечення робить використання перманентної системи інвентаризації рентабельним процесом для багатьох видів бізнесу. Так, наприклад, у торговельних підприємствах використання спеціалізованого програмного забезпечення формує запис про продаж за допомогою використання оптичного сканеру в касі і забезпечує проведення перманентної інвентаризації. Менеджер, використовуючи сканер, який розміщують над штрих-кодом, що відповідає певному елементу, має можливість одержати інформацію про кількість товарів, що було продано вчора, минулого тижня або ж за аналогічний період минулого року. Також він матиме інформацію про кількість цих товарів на складі, в дорозі і обсяг, наявний в сусідніх магазинах цієї ж торговельної мережі (у випадку відсутності даного товару в одній із точок продажу).

Таку систему можуть собі дозволити лише великі торгівельні підприємства. Проте більшість також потребують максимально повної поточної інформації щодо їх запасів, яку можна сформувати у процесі інвентаризаційної перевірки стосовно виникнення надмірних витрат пов'язаних із придбанням та зберіганням запасів, а також для складання звітних форм. В результаті підприємства можуть використовувати модифікований перманентний вид проведення інвентаризації. Цей вид забезпечує формування детальних інвентаризаційних записів про наявність та рух запасів, але лише у натуральних показниках без використання вартісних характеристик. Це просто можливість одержати інформацію про рівень запасів у будь-який момент часу поза межами системи подвійного запису.

Незалежно від того, який вид інвентаризації підприємство використовує, воно зобов'язане проводити річну інвентаризацію для підтвердження даних фінансової звітності. Необхідність проведення річної інвентаризації пов'язане з тим, що завжди існує ймовірність того, що в ході проведення інвентаризаційних перевірок підприємство може стикнутися із проблемою виникнення помилок та перекручень їх результатів.

Запаси, що реалізуються (використовуються) протягом звітного періоду, рідко точно співпадають із обсягом їх придбання (виробництва) протягом цього ж періоду. Як наслідок, розмір запасів збільшується (зменшується) протягом періоду. Потім відбувається розподіл вартості усіх запасів наявних для продажу або ж використання, між запасами, які були вже продані або використані, а також тими, що призначені для зберігання.

Вартість запасів, доступних для продажу або використання, є сумою вартості запасів, що знаходяться на зберіганні на початку періоду і вартості придбаних або вироблених запасів протягом звітного періоду. Вартістю реалізованих товарів як складової запасів є різниця між вартістю товарів, наявних для продажу протягом періоду та вартістю товарів на відповідальному зберіганні наприкінці періоду.

Оцінювання запасів може бути складним процесом. Технічно підприємство повинне реєструвати покупку в момент отримання права власності на товар. Проте, як показує практичний досвід, у підприємствах фіксується факт придбання в момент фактичного одержання товару. Це відбувається тому, що дуже важко

визначити точний час юридичного входження в право власності. Іноді придбаний товар на дату звітного періоду ще не отриманий, тобто знаходиться в дорозі. В такому випадку можуть виникнути проблеми у визначенні моменту входження в право власності на нього. Так, наприклад, моментом набуття права на придбаний товар може бути момент, коли постачальник передає товар перевізнику. В такому випадку покупець має право відобразити вартість товару у звітності, пропускаючи момент проведення його перевірки. Якщо ж товар в дорозі, то в таких випадках його вартість не відображається у звітному періоді, що призводить до зменшення відображення суми запасів і кредиторської заборгованості в балансі, а також заниження цін на покупки та натурального відображення запасів у відповідних бухгалтерських документах.

Передача правового статусу є загальним керівним принципом для визначення юридичної підстави відображення товарів у складі запасів підприємства. На жаль, передача правового статусу та момент проведення власне транзакції в часі часто не збігаються. Наприклад, правовий статус на товар може бути переданий покупцеві, але продавець залишає за собою ризики права володіння ним. І навпаки, передача правового статусу ще не відбулося, але продавець більше не зберігає ризики володіння товаром. Такі ситуації пов'язані із варіантами реалізації товарів, що можуть скластися в практичній діяльності суб'єктів господарювання: продаж за договором викупу, продаж з одержанням високого рівня доходу та продаж в розстрочку.

Підприємства мають право купувати (продавати) товари через заключення договору консигнації. Під консигнацією слід розуміти вид посередництва, умовою якого є продаж товарів через консигнаційні склади посередників, коли право власності на товар, що надійшов на склад посередника, залишається за експортером до моменту продажу товару покупцеві.

В такому випадку вантажовідправник передає товар посереднику – вантажоодержувачу. При цьому посередник погоджується прийняти товари без набуття жодної відповідальності, за винятком того, щоб дотримуватися обачності та забезпечити належний рівень захисту від втрати чи пошкодження, доки не відбудеться продаж товарів третій стороні. Коли посередник реалізує товар, він розподіляє прибуток за вирахуванням комісійної винагороди та витрат, пов'язаних із

реалізацією товарів. Товари до моменту їх реалізації будуть залишатися майном відправника (консигнанта). Даний товар буде включатися до складу запасів за ціною його придбання або ж за собівартістю виготовлення. Вантажоотримувач (комісіонер) не повинен відображати дані товари в складі власних активів.

Іноді підприємство фінансує придбання запасів, але при цьому не звітує ні про виникнення зобов'язань, ні про факт їх придбання. Цей підхід часто називають фінансуванням придбання запасів за договором викупу. Наприклад, підприємство передає («продає») свій товар з умовою його викупу у майбутньому за заздалегідь визначеною ціною протягом певного періоду часу. Підприємство-отримувач («покупець») одержує товар у вигляді заставного майна і перераховує грошові кошти. Іншими словами відбувається формування кредитного зобов'язання у продавця товару. Викуп товару відбувається для погашення такого кредитного зобов'язання.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Таким чином, в ході ведення обліку та проведення контрольних заходів необхідним є врахування галузевих особливостей діяльності суб'єктів господарювання, особливостей кожного факту придбання (продажу, використання) запасів, що може прямо впливати на порядок їх відображення в системі бухгалтерського обліку, а також інформаційних запитів менеджменту. Заважаючи на можливі перспективи подальшого розвитку господарських взаємовідносин вітчизняних підприємств із іноземними партнерами, доцільним є врахування міжнародного досвіду обліку та контролю запасів.

References

1. Savchenko, N. M. (2018). Aktualjni pytannja formuvannja ta obliku vyrobnychych zapasiv [Topical issues of formation and accounting of inventory]. *Aktualjni problemy sjoghodennja u sferi finansiv, obliku ta audytu* (pp. 223–227). Khmeljnycjkyj: KhKTEI [in Ukrainian].
2. Bernard, V. & Noel, J. (1991). Do Inventory Disclosures Predict Sales and Earnings? [Do Inventory Disclosures Predict Sales and Earnings?]. *Journal of Accounting, Auditing, and Finance*, 3, 145–182.

STOCKS: FEATURES OF ACCOUNTING AND CONTROL

R. Savchenko, N. Savchenko

*e-mail: nataliyasavchenko2010@ukr.net,
rsavchenko2002@yahoo.com*

Zhytomyr National Agroecological University,
Stary Boulevard, 7, Zhytomyr, 10008, Ukraine

Stocks are the foundation of the material basis of business entities. Efficient management of their level in modern conditions is possible providing the organization of the optimal information system on the basis of accounting and control principles in order to meet the information needs of users. Investigation of the information requests of the management system makes it possible to distinguish the directions of the tasks improvement related to the systems of stocks accounting and control. In particular, it is advisable to reorient the above systems to management needs in order to achieve the optimum level of stocks efficiency. It is determined that the nomenclature composition of stocks is directly proportional to the branch peculiarities of enterprises.

In this regard, the necessity of conducting three accounts (sub-accounts) has been proved, which will enable to separate information about stocks in warehouses, transferred to consumption and directly about finished products. Regardless of whether an enterprise is engaged in production or in reselling products, it is expedient to organize an accurate accounting system using modern methods of accounting processes automation. This will allow to ensure the correct preservation of stocks in a given form, quality and quantity.

During stock control, enterprises can use one of two types of systems to maintain accurate inventories - a permanent or traditional, so-called periodic system. Using a permanent inventory is costly for its kind. The introduction of a modified type of permanent inventory will provide detailed inventory records on the availability and movement of stocks in natural indicators, which will provide an opportunity to obtain information about the level of stock at any time outside the accounting system.

Keywords: *stocks, control, evaluation, accounting, goods, permanent inventory, constant inventory.*

ЗАПАСЫ: ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ

Р. А. Савченко, Н. Н. Савченко

e-mail: nataliyasavchenko2010@ukr.net,

rsavchenko2002@yahoo.com

Житомирский национальный

агроэкологический университет

бульвар Старый, 7, г. Житомир, 10002, Украина

Запасы являются основой материальной базы субъектов хозяйствования. Эффективное управление их уровнем в современных условиях есть возможным при условии организации формирования оптимальной информационной базы на основе систем учета и контроля с целью удовлетворения информационных потребностей пользователей. Исследование информационных запросов системы управления дает возможность выделить направления совершенствования задач, которые ставятся перед системами учета и контроля запасов. В частности, целесообразным есть переориентация вышеупомянутых систем на нужды управления с целью достижения оптимального уровня эффективности использования запасов. Определено, что номенклатурный состав запасов прямо пропорционально зависит от отраслевых особенностей предприятий. В связи с этим доказана необходимость ведения трех счетов (субсчетов), которые будут давать возможность отделить информацию о запасах

на складах, переданных в потребление и непосредственно о готовой продукции. Независимо от того, предприятие занимается производством продукции или перепродажей продукции, целесообразной есть организация точной системы учета по использованию современных методов автоматизации учетных процессов. Это позволит обеспечивать правильность хранения запасов в заданной форме, качестве и количестве.

В ходе контроля запасов предприятия могут использовать одну из двух типов систем для ведения точных инвентаризаций – перманентную или традиционную, так называемую периодическую систему. Введение модифицированного вида перманентной инвентаризации обеспечит формирование детальных инвентаризационных записей о наличии и движении запасов в натуральных показателях, что позволит получить информацию об уровне запасов в любой момент времени вне системы учета.

Ключевые слова: *запасы, контроль, оценка, учет, товары, перманентная инвентаризация, постоянная инвентаризация.*