

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.7.6](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.7.6)

УДК 657.371

*Л. В. Гуцаленко,
д. е. н., професор, професор кафедри обліку та оподаткування
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ
ORCID: 0000-0001-5181-8652*

*Н. О. Гаврилова,
магістр, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ
ORCID: 0000-0002-3358-4810*

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ В ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

*L. V. Gutsalenko
Doctor of Economics, Professor,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv
N. O. Havrylova
student of economics faculty,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv*

INVENTORY OF SETTLEMENT OPERATIONS IN THE ECONOMIC ACTIVITY OF ENTERPRISES

У статті розглянуто сутність, зміст та роль інвентаризації розрахункових операцій в господарській діяльності підприємств. Наведено підходи вітчизняних вчених до висвітлення питань інвентаризації. Розкритті питання порядку, методики здійснення інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованостей. Розглянуто особливості документування результатів інвентаризації розрахункових операцій. Висвітлено проблемні питання проведення інвентаризації в сучасних умовах. Виокремлено особливості проведення інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки. Вказано, що під час документальної перевірки установлюються правильність розрахунків із банками, контролюючими органами, іншими підприємствами, заборгованість підзвітних осіб, обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованостей, реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, тощо. Здійснено оцінку підходів вчених щодо ототожнення інвентаризації з методом господарського контролю та вирішення завдань інвентаризації як прийому аудиту. Доведено важливість і актуальність інвентаризаційного процесу для підприємства, основним призначенням якого є визначення достовірності даних обліку і фінансової звітності, з метою забезпечення ефективності прийняття стратегічно важливих для організації управлінських рішень. Доведено, що для удосконалення інвентаризації розрахункових операцій потрібно враховувати чинники (правильність рішення власника щодо проведення інвентаризації, підбір кадрів, які здатні втілювати в життя рішення власника, щодо об'єктивного проведення інвентаризації, контроль виконання – під яким розуміють постійний, груповий аналіз процесу і результатів

роботи членів інвентаризаційних комісій), які пливають на порядок її проведення та принципи (раптовість, оперативність, своєчасність, доцільність, обов'язковість проведення), яких необхідно дотримуватись.

Наголошено на тому, що керівники та головні бухгалтера недооцінюють важливості фактичного її здійснення та проводять інвентаризацію лише в тому випадку, коли її практично неможливо уникнути. Доведено, що проведення інвентаризацій розрахункових операцій є надійним гарантом об'єктивності наведеної інформації у фінансовій звітності та впливає на забезпечення ефективності діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта.

The article deals with the essence, content and role of the inventory of settlement operations in the economic activity of enterprises. The approaches of domestic scientists to coverage of inventory issues are presented. Disclosure of the issue of order, methodology for the inventory of accounts receivable and payables. The peculiarities of documenting the results of the inventory of settlement operations are considered. The problematic issues of inventory management in modern conditions are highlighted. The peculiarities of conducting an inventory of calculations by documentary verification are singled out. It is indicated that during the documentary check the correctness of settlements with banks, controlling bodies, other enterprises, arrears of accountable persons, the validity of amounts receivable, payables and depositary debts, the reality of debts to employees on payment of wages and citizens (directly or through employers) on social payments, etc. The estimation of scientists' approaches to the identification of inventory with the method of economic control and the decision of the inventory tasks as an audit is carried out. The importance and urgency of the inventory process for the enterprise, the main purpose of which is the determination of the reliability of accounting data and financial reporting, is proved, in order to ensure the effectiveness of making strategically important management decisions for the organization. It is proved that in order to improve the inventory of settlement operations it is necessary to consider the factors (correctness of the owner's decision on inventory management, selection of personnel capable of implementing the owner's decision on objective inventory, control of implementation - which is understood as a constant, group analysis of the process and results the work of the members of the inventory commissions), which flow to the order of its conduct and principles (suddenness, efficiency, timeliness, expediency, conscientiousness), which are must be respected. It is emphasized that managers and chief accountants underestimate the importance of actual implementation and conduct an inventory only when it is virtually impossible to avoid. It is proved that the conduct of inventory of settlement operations is a reliable guarantor of the impartiality of the information provided in the financial statements and affects the performance of any business entity.

Ключові слова: інвентаризація, розрахункові операції, дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, облік.

Key words: inventory, settlement operations, accounts receivable, accounts payable, accounting.

Постановка проблеми. В умовах ринкового середовища та наявності економічних ризиків, особливої актуальності набуває достовірна та якісна інформація, яка серед стрімких інформаційних потоків покликана забезпечувати управлінський персонал у прийнятті оперативних та ефективних рішень.

Джерелом інформації про економічний стан підприємства є належним чином сформована фінансова звітність за даними бухгалтерського обліку. Економічна ситуація макро- та мікросередовища вимагає нових підходів до здійснення господарської діяльності підприємства, серед яких основне місце посідає логічність, ефективність, гнучкість управління та раціональність. У вирішенні певних стратегічних і оперативних завдань особливе місце займає інформація про економічний стан господарюючих суб'єктів, якість та достовірність якої забезпечується такою контрольною функцією обліку як інвентаризація.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню контрольних функцій обліку та зокрема інвентаризації свої праці присвячували зарубіжні та вітчизняні вчені, зокрема: Грабова Н.Н., Гуренко Т.О., Гуцаленко Л.В., Дерев'яно С.І., Завгородній В.П., Кузик Н.П., Кузьміна Д.Л., Марчук У.О., Олійник С.О., Ткаченко Н.М., Шеремета А. Д. та інших. Незважаючи на значну кількість наукових досліджень, проте

залишаються дискусійними та недостатньо дослідженими питання інвентаризації розрахункових операцій, що зумовлює необхідність подальшого вивчення цієї проблеми.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення сутності, змісту, ролі інвентаризації розрахункових операцій в господарській діяльності підприємств, та обґрунтування інвентаризації як невід'ємної складової формування достовірної фінансової звітності в сучасних умовах господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Будь-яка підприємницька діяльність не має сенсу, коли не здійснюється облік господарських операцій, фактів та інших подій. Разом з тим, діяльність є некерованою, якщо не здійснюється контроль, хоча б для того, аби визначити її результати. Тому контроль і облік є невід'ємними складовими в будь-якій сфері діяльності людини, а особливо в господарській. Але чи є такою важливою інвентаризація для успішного підприємництва на сьогоднішній день?

Динамічність бухгалтерського обліку як науки, в якій відбуваються часті зміни нормативної і законодавчої бази в Україні, обумовлює потребу додаткових досліджень теоретичних аспектів інвентаризації та вимагає удосконалення методів її здійснення.

Особливості становлення ринку, складні тенденції в реалізації способів і методів державного регулювання в Україні зумовили необхідність пильної уваги до теорії та практики інвентаризації розрахункових операцій підприємства.

Інвентаризація різних видів матеріальних цінностей, коштів та фінансових зобов'язань має певні особливості. Зокрема, інвентаризація розрахункових операцій базується на облікових даних і підставою для підтвердження сальдо дебіторської чи кредиторської заборгованості є акт звірки розрахунків.

У таблиці 1. узагальнено дані щодо визначення сутності інвентаризації.

Таблиця 1.
Визначення сутності інвентаризації у літературних джерелах

№ з/п	Автор джерела	Періодична перевірка			Перевірка			Прийом контролю	Спосіб контролю	Встановлення відповідності даним бухгалтерського обліку
		наявності	стану	зберігання	наявності	стану	зберігання			
1.	Гаврилюк Л.І.	+	+	+	-	-	-	-	-	+
2.	Завгородній А.С. Вознюк Г.Л.	+	+	+	-	-	-	-	-	+
3.	Подольський В.І. Поляк Г.В.	-	-	-	-	-	-	+	-	-
4.	Білуха М.Т.	-	-	-	-	-	-	+	-	-
5.	Бутинець Ф.Ф.	-	-	-	+	+	-	-	-	+
6.	Даньків Й.В.	-	-	-	-	-	-	-	+	-
7.	Савченко В.Я.	-	-	-	-	-	-	+	-	-
8.	Єгорова С.К.	-	-	-	-	-	-	-	+	+
9.	Кулаковська Л.П.	-	-	-	+	-	-	-	-	+
10.	Усач Б.Ф.	-	-	-	+	+	+	-	-	+

Джерело: [4]

Отже, у спеціальній літературі визначення сутності інвентаризації різняться. Ряд авторів стверджують, що інвентаризація – це перевірка фактичної наявності господарських засобів і їх відповідності даним бухгалтерського обліку; інші – визначають інвентаризацію як спосіб виявлення фактичної наявності й стану засобів або ресурсів та визначення достовірності їх облікового відображення. Ще одна група дослідників під інвентаризацією розуміють прийом, який дозволяє отримати точну інформацію про наявність майна й зобов'язань підприємства та орієнтовну інформацію про їх стан і вартість. Поряд з цим ряд авторів вважають інвентаризацію необґрунтованою, штучно притягнутою до одного з елементів методу бухгалтерського обліку [4].

Порядок проведення інвентаризації дебіторської і кредиторської заборгованостей визначений пунктом 7 розділу III наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014р. № 879.

Інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей проводиться перед складанням річної фінансової звітності до дати балансу в період трьох місяців (тобто з 30 вересня до 31 грудня) (п. 10 розділу I Наказу № 879), [8].

Інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації.

При інвентаризації усім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки з аналітичних

рахунків про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії) для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори мають підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

В окремих випадках, коли до кінця звітнього періоду розбіжності не усунені або залишились нез'ясованими, розрахунки з дебіторами і кредиторами відображаються кожною стороною в сумах, що впливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

Дебіторська і кредиторська заборгованості щодо дотримання строку позовної давності, обґрунтованості сум, які обліковуються на рахунках обліку розрахунків з покупцями, замовниками, постачальниками, одержаних і виданих векселів, одержаних позикових коштів, наданих кредитів (позик), з підзвітними особами, депонентами, іншими дебіторами і кредиторами, [7].

Під час інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки установлюються:

- правильність розрахунків із банками, контролюючими органами, іншими підприємствами, а також зі структурними підрозділами підприємства, виділеними на окремі баланси;

- заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості за нестачами і крадіжками. Інвентаризація заборгованості за нестачами і втратами від псування цінностей полягає у перевірці причин, через які затримується розгляд матеріалів щодо виявленої нестачі та віднесення її на винних осіб або списання у встановленому порядку;

- правильність і обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованостей, у тому числі суми кредиторської і депонентської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув;

- реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством, а також із безготівкових розрахунків за цими виплатами.

В акті інвентаризації вказуються найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської і кредиторської заборгованостей, безнадійних боргів та кредиторської і дебіторської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув.

До акту інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і кредиторську заборгованості, щодо яких строк позовної давності минув, із зазначенням найменування і місцезнаходження таких дебіторів, суми, причини, дати і підстави виникнення заборгованості (для бюджетних установ – листи до установ вищого рівня з приводу виділення коштів для погашення такої заборгованості).

В акті інвентаризації розрахунків щодо відшкодування матеріальних збитків вказуються прізвище боржника, за що і коли виник борг, дата прийняття судового рішення або іншого органу (добровільної згоди боржника) про відшкодування суми матеріальної шкоди, а якщо таке рішення не прийняте, то зазначаються дата пред'явленого підприємством позову і сума заборгованості на дату інвентаризації.

Окремо складається акт інвентаризації кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка планується до списання. В бюджетних установах такий акт затверджується керівником бюджетної установи.

Інвентаризація коштів цільового фінансування полягає у перевірці обґрунтованості їх залишку шляхом зіставлення даних про надходження на підприємство коштів цільового фінансування та їх використання відповідно до їх цільового призначення, [9].

Про регулярність проведення інвентаризацій можна судити проаналізувавши виконання плану інвентаризацій і не тільки в цілому за рік, а й за окремі його періоди (місяць, квартал). Регулярність проведення інвентаризацій дає змогу вчасно виявляти недобросовісних працівників.

У ході вивчення розкриття змісту інвентаризації з'ясовано, що жоден з авторів монографій, підручників і посібників комплексно не розглядає організацію, методику, способи й методичні прийоми інвентаризації (табл. 2).

Таблиця 2.

Підходи вчених до висвітлення питань інвентаризації

№ п/п	Автори	Поняття інвентаризації	Участь аудитора в інвентаризації	Необхідність проведення інвентаризації	Об'єкти інвентаризації	Завдання інвентаризації	Методика інвентаризації	Нормативне забезпечення	Способи, прийоми, організація інвентаризації
1.	Алборов Р.А.	+	+	+	-	-	+	+	-
2.	Алборов Р.А., Хоружний Л.І., Концева С.М.	+	+	+	-	-	+	+	-
3.	Білуха М.Т.	+	-	-	+	-	-	-	-
4.	Бичкова С.М.	+	+	+	-	-	-	-	-
5.	Гуцайлук З.В.,	+	-	-	-	-	-	+	-

	Мех Я.В., Щирба М.Т.								
6.	Данилевський Ю.А. та ін.	+	+	+	+	-	-	+	-
7.	Дорош Н.І.	+	+	+	+	+	+	-	-
8.	Кузьмінський О.	-	-	+	-	-	-	-	-
9.	Подольський В.І.	+	+	+	+	-	+	-	-
10.	Терехов О.О., Терехов М.О.	+	-	-	+	+	+	+	-
11.	Чекін В.Д.	-	+	-	-	-	+	-	-
12.	Шеремет А.Д., Суйц В.П.	+	+	-	+	-	-	-	-
	Разом	10	8	7	6	2	6	5	0

Джерело: [9]

На думку проф. Н.І. Дорош, інвентаризація використовується для контролю достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності підприємства. Тобто, інвентаризацією забезпечується контроль за збереженням матеріальних цінностей, коштів, виявляються об'єкти, які втратили свою первісну якість, та за необхідності, понаднормативні й невикористані матеріали, інвентар і обладнання, машини й інші об'єкти основних засобів. Одночасно під час інвентаризації перевіряється дотримання правил і умов зберігання ТМЦ й коштів, а також утримання та експлуатації машин, обладнання, інструментів, інвентарю та ін.

Не можна погодитися з точкою зору проф. Н.І. Дорош, тому що вона ототожнює інвентаризацію з методом господарського контролю, у зв'язку з цим не враховуються всі завдання інвентаризації.

Щодо завдань інвентаризації як прийому аудиту проф. О.О. Терехов і М.О. Терехов виокремлюють такі:

- контроль за збереженням активів і діями матеріально відповідальних осіб;
- забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності;
- перевірка правил і умов зберігання й використання цінностей;
- виявлення неходових (понаднормових) запасів товарів;
- виявлення застарілих фасонів товарів, непридатних цінностей;
- перевірка реальної вартісної оцінки (переоцінки) цінностей і зобов'язань.

На наше переконання для удосконалення інвентаризації розрахункових операцій потрібно враховувати чинники, які впливають на порядок її проведення та принципи, яких необхідно дотримуватись (рис.1).



Рис. 1. Чинники та принципи проведення інвентаризації розрахункових операцій

Джерело: узагальнено авторами

Удосконалення методики проведення інвентаризації має спрямовуватися на підвищення її якості. А для цього необхідно сконцентрувати увагу на:

- забезпеченні раптовості проведення інвентаризації з тим, щоб не дати можливості матеріально

відповідальним особам підготуватися до неї і приховувати можливі нестачі та розтрати;

- ретельному формуванні інвентаризаційної комісії;
- належному та своєчасному оформленні результатів інвентаризації.

Фінансова звітність має формувати якісну, достовірну та порівнювану інформацію щодо фінансового стану, результатів діяльності підприємства, руху його грошових коштів, змін у складі власного капіталу, що можливо за умови її підтвердження результатами інвентаризації. На підтвердження цього наведемо висловлення О.Н. Литнєвої: "... якою б важкою і невдячною була б робота з виявлення реальної вартості активів і зобов'язань підприємства на кінець року, можна з впевненістю стверджувати лише одне: без її здійснення перестають працювати всі інші бухгалтерські методи й хитрощі, а аудиторський звіт перетворюється в інструкцію до механізму, що не працює" [10].

Висновки. Узагальнюючи вище викладене можна дійти висновку, що реальне проведення інвентаризації розрахункових операцій в господарській діяльності підприємств є надзвичайно важливим. Однак проведені дослідження свідчать, що даному питанню на підприємствах не приділяється належної уваги. Керівники та головні бухгалтера недооцінюють важливості фактичного її здійснення та проводять інвентаризацію лише в тому випадку, коли її практично неможливо уникнути.

Отже, проведення інвентаризацій розрахункових операцій, при врахуванні таких важливих факторів, як принципи, чинники та особливості методики проведення є надійним гарантом об'єктивності наведеної інформації у фінансовій звітності та впливає на забезпечення ефективності діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта.

Література.

1. Гуцаленко Л.В., Марчук У.О. Реалізація контрольної функції обліку в управлінні поточними зобов'язаннями підприємств / Гуцаленко Л.В., Марчук У.О. // Вісник аграрної науки Причорномор'я № 2 (83), 2015, Т.1, С.43-48
2. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль / Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. // К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 496 с.
3. Кузик Н.П. Нормативно-правове забезпечення інвентаризації активів і зобов'язань: зміни 2015 / Н.П. Кузик, О.А. Боярова // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2014. – №23-24. – С. 13-19
4. Кузьмін Д.Л. Класифікація інвентаризацій для цілей обліку і контролю [Електронний ресурс] / Д.Л.Кузьмін. - Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/4078/1/68.pdf>
5. Муравський В. Автоматизація інвентаризації в комп'ютерно - комунікаційній формі обліку [Електронний ресурс] / В.Муравський - Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/759-1591-1-SM.pdf.pdf>
6. Наказ Міністерства фінансів «Про затвердження типових форм для відображення результатів інвентаризації» від 17.06.2015 р. № 572. [Електронний ресурс] – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0788-15
7. Олійник С. Роль інвентаризації в формуванні достовірної фінансової звітності та шляхи її вдосконалення / С. Олійник [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://sophus.at.ua/inventarizaciji_shljakhi_jiji
8. Олійник С.О. Напрями удосконалення обліку дебіторської заборгованості /Олійник С.О.// Збірник наукових праць міжнар.наук.-практ. Інтернет-конф.-Тернопіль:Крок, 2015.-С.285-288
9. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [Електронний ресурс] Наказ Міністерства фінансів України від 2.09.2014 №879. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
10. Смержанюк Т.П. Інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю / Т.П. Смержанюк // Молодий вчений. – 2015. – №2. – С. 66-69
11. Харламова О.В., Особливості інвентаризації для цілей складання МСФЗ-звітності / Харламова О. // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету- 2015.- №11– С. 298-300.

References.

1. Hutsalenko, L.V. and Marchuk, U.O. (2015), "Implementation of the control function of accounting in the management of current obligations of enterprises", *Journal of Agrarian Science of the Black Sea Region*, vol. 2 (83), no.1, pp.43-48
2. Hutsalenko, L.V. Kotsupatry, M.M. and Marchuk, U.O. (2014), *Vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol'* [Internal control], *Center for Educational Literature*, Kyiv, Ukraine.
3. Kuzyk, N.P. (2014), "Legislative provision of inventory of assets and liabilities: changes", *Accounting in agriculture*, vol. 23-24, pp. 13-19.
4. Kuzmin, D. L. (2008), "Classification of inventories for accounting and control purposes", available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/4078/1/68.pdf> (Accessed 05 July 2019).
5. Muravsky, V. (2017), "Automation of inventory in the computer-communication form of accounting", [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/759-1591-1-SM.pdf> (Accessed 05 July 2019).
6. Ministry of Finance (2015), Order "On approval of standard forms for displaying the results of inventory", [Online], available at: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0788-15 (Accessed 05 July 2019).
7. Oliynyk, S.O. (2018), "The role of inventory in the formation of reliable financial reporting and ways to improve it", [Online], available at: http://sophus.at.ua/inventarizaciji_shljakhi_jiji (Accessed 05 July 2019).
8. Oliynyk, S.O. (2015), "Areas of improvement of accounts receivable", *Napriamy udoskonalennia obliku*

debtors'koi zaborhovanosti [Compilation of scientific papers international scientific-practical. Internet-conference], Krok, Ternopil, Ukraine, pp.285-288.

9. Ministry of Finance of Ukraine (2014), Order “Regulations on the inventory of assets and liabilities”, [Online], available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (Accessed 05 July 2019).

10. Smorzhanjuk, T.P. (2015), “Inventory - one of the main methods of accounting and control”, *Young scientist*, vol. 2, pp. 66-69.

11. Kharlamova, O.V. (2015), “Features of inventory for the purposes of drawing up IFRS-reporting”, *Scientific Bulletin of the International Humanitarian University*, vol. 11, pp. 298-300.

Стаття надійшла до редакції 18.07.2019 р.