

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975)  
[www.economy.nayka.com.ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 10, 2019 | 31.10.2019 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.10.175](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.10.175)

УДК 657.6

*Ю. О. Смалій,  
магістрант спеціальності «Облік і оподаткування»,  
Харківський торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету  
ORCID: 0000-0001-9948-6570*

*В. І. Бенчак,  
студентка гр. МО-19,  
Харківський торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету  
ORCID: 0000-0003-1582-497X*

*Т. В. Польова,  
к. е. н, доцент кафедри економіки та обліку,  
Харківський торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету  
ORCID: 0000-0003-2198-7396*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

*Yuliia Smalii  
Master's degree speciality «Accounting and Taxation»  
Kharkiv Trade and Economics Institute of Kyiv National Trade  
and Economics University  
Viktoriia Benchak  
Student of the group MO-19 of the Department of Economics and Accounting  
Kharkiv Trade and Economics Institute of Kyiv National Trade  
and Economics University  
Tetiana Polova  
Ph.D. in Economics, Associate Professor of the Department of Economics and Accounting  
Kharkiv Trade and Economics Institute of Kyiv National Trade  
and Economics University*

### **IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND CONTROL OF THE AVAILABILITY AND MOVEMENT OF PRODUCTION STOCKS AT THE ENTERPRISE**

*У статті виявлено проблеми обліку та контролю виробничих запасів на підприємствах. Здійснено визначення завдань обліку і контролю, встановлено їх особливості та «вузькі місця». Виявлено, що категорія «запаси» – це не лише об'єкт обліку, але й важливий об'єкт управління.*

*Доведено, що одним із найдієвіших інструментів виявлення резервів підвищення ефективності використання запасів та управління ними є чітка організація їх бухгалтерського обліку.*

*Визначено, що виробничі запаси є дуже важливим елементом діяльності будь-якого підприємства. Зазначено напрями підвищення ефективності використання та руху виробничих запасів підприємств, організації дієвого документообігу щодо їх обліку і внутрішнього контролю. Проведено аналіз та запропоновано шляхи удосконалення первинного обліку використання, оцінки та руху виробничих запасів.*

*The article is dedicated to the development of theoretical and practical scientifically-grounded recommendations for improving accounting and control of productive supplies. The system of production stocks management in the functional aspect, which defines the operating sphere of accounting and control, has been specified. The productive supplies have been defined as a significant element of material resources, and circulating assets. There has been suggested a method of operational control with the use of productive supplies, which provides efficient use of material resources. Recommendations as to the procedure of the analysis of the productive supplies efficient use were presented.*

*The main problems connected with the organization and maintaining the accounting of production stocks at the enterprises are analyzed and the ways of their solution are proposed. Recommendations concerning improvement and solving problems connected with methods of accounting and control have been examined and scientifically grounded. Methodical aspects of audit of production stocks from a position of their interpretation as an independent part of audit control at the enterprises have been determined. Concrete recommendations of organization and methods of economic control of production stocks for the enterprises have been worked out.*

*The article reveals the problems of accounting and control of production stocks at enterprises, the definition of the tasks of accounting and control of their features and bottlenecks are revealed. It is established that the category «production stocks» is not only an object of accounting but also an object of management.*

*It is proved that one of the most effective tools for identifying reserves for improving the use of production stocks and managing them is a clear organization of inventory accounting.*

*It is determined that production stocks are a very important element of the activity of any enterprise. The directions of increase of efficiency of usage and movement of enterprises production stocks, organization of effective documents on their accounting and internal control are determined. The analysis was conducted thus the ways to improve primary accounting for the use, valuation, and movement of production stocks at the enterprise.*

**Keywords:** *accounting; control; production stocks; movement; availability; inventory; audit; improvement.*

**Ключові слова:** *облік; контроль; виробничі запаси; рух; наявність; інвентаризація; аудит; удосконалення.*

**Постановка проблеми:** За сучасних умов господарювання виробничі запаси забезпечують постійність, ритмічність та безперервність діяльності кожного підприємства, гарантуючи його економічну безпеку. Виробничим запасам належить одна з головних ролей у складі матеріальних ресурсів підприємств. Ефективне управління та чіткий контроль запасів дають змогу знизити витрати на їх зберігання, вивільнити із поточного господарського обороту частину фінансових ресурсів.

Одним із найдивніших інструментів виявлення резервів підвищення ефективності використання запасів та управління ними є чітка організація бухгалтерського обліку виробничих запасів. Від достовірності, об'єктивності, правдивості та повноти відображення господарських фактів, пов'язаних із рухом виробничих запасів, залежить правдивість і неупередженість усіх суттєвих для користувачів показників. Контроль за використанням виробничих запасів дозволяє мінімізувати ризик банкрутства підприємства та підвищити ефективність обліку, контролю та політики управління виробничими запасами з метою збереження, стабілізації та підвищення ефективності роботи суб'єкта господарювання.

Актуальність обраної теми зумовлює необхідність дослідження організації ведення обліку та контролю операцій із виробничими запасами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій:** За обраною тематикою існує значна кількість публікацій, проте до цього питання неодноразово повертаються, його розглядають і досліджують багато вчених. Значний внесок в аналіз обліку використання виробничих запасів зробили такі науковці, як М. Т. Білуха, О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валусєва, Л. В. Жилкіна, В. Г. Лінник та інші.

**Формування цілей статті:** Метою статті є обґрунтування організації, удосконалення обліку та контролю наявності і руху виробничих запасів на підприємствах з метою оптимізації їх обсягу та складу.

**Виклад основного матеріалу:** Виробничі запаси є дуже важливим елементом діяльності підприємств. Їх раціональне використання має велике економічне значення. Забезпеченість виробничими запасами є необхідною умовою здійснення господарської діяльності, а ефективне їх використання є передумовою прибуткового функціонування підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси регулюються П(С)БО 9 «Запаси». Згідно з п. 4 П(С)БО 9 запасами є активи, які:

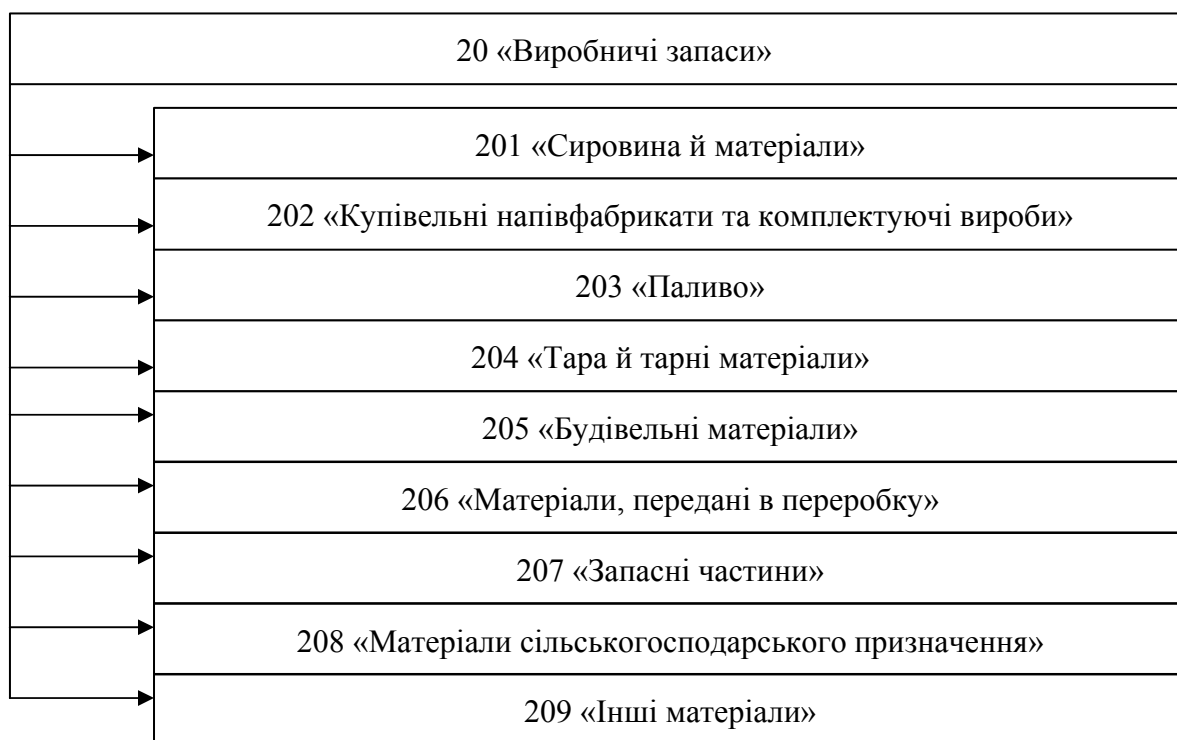
– утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;

– 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 [1].

Особливістю запасів є те, що вони належать до оборотних активів. Отже, запаси призначені для реалізації або споживання протягом одного операційного циклу або протягом 12 місяців з дати балансу.

Для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів на підприємствах використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» за субрахунками, що відображені на рис. 1.



**Рис. 1. Аналітика в обліку щодо виробничих запасів**

За дебетом рахунка 20 «Виробничі запаси» відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Раціональне формування і використання матеріально-технічної бази і ресурсозбереження є важливим напрямом ефективного ведення господарювання. Вирішенню цих проблем сприяє належно організований економічний контроль.

Метою контролю операцій із виробничими запасами є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності й руху виробничих запасів; повноти і своєчасності відображення даних у первинних документах і облікових регістрах; достовірності відображення запасів у звітності суб'єкта господарювання [2, с. 108].

Основними завданнями економічного контролю виробничих запасів є:

– виявлення законності правильності та економічної доцільності їх придбання, оприбуткування, зберігання, витрачання і використання у процесі реалізації виробничої програми;

— контроль за станом зберігання матеріальних ресурсів, виявлення їх наявності, встановлення

нестач, надлишків, з'ясування причин і винних осіб, які це допустили;

- виявлення фактів неповного оприбуткування виробничих запасів, перевитрати сировини і матеріалів, псування матеріальних цінностей на всіх стадіях виробничого процесу;
- виявлення матеріальних цінностей, які не використовуються; зайвих, непотрібних підприємству і не придатних для використання майна, сировини й матеріалів із визначенням суми заподіяного збитку та винних осіб;
- перевірка стану обліку і внутрішнього контролю, достовірності інформації про наявність активів;
- перевірка дотримання вимог П(С)БО 9 «Запаси» [3, с. 229].

Досягнення ефективного використання запасів можливе при правильній організації їх обліку та внутрішньому контролі за їх використанням та рухом.

Основними проблемами організації обліку виробничих запасів підприємства є:

- неправильне визначення первісної вартості придбаних запасів;
- неправильне визначення справедливої вартості запасів при їх внесенні до статутного капіталу, безоплатному одержанні, бартерному обміні;
- неправильний вибір оцінки на дату складання балансу;
- недоцільність використання методів списання виробничих запасів;
- незадовільна організація складського господарства та зберігання запасів;
- недостатність автоматизації первинного обліку виробничих запасів підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення та використання запасів.

Однією з грубих помилок, яка виникає при організації обліку запасів, є неправильне віднесення витрат до «інших витрат» при визначенні первісної вартості придбаних за плату запасів. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці і відрядження, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Також виникають труднощі із визначенням справедливої вартості запасів.

Первісною вартістю запасів вважається справедлива вартість запасів при внесенні до статутного капіталу підприємства, при одержанні запасів підприємством безоплатно, при придбанні у результаті обміну, тощо.

Головним недоліком обліку за справедливою вартістю є можливість маніпулювання вартістю і, як наслідок, спотворення показників бухгалтерського обліку. У такому випадку облік не відповідає головному призначенню – наданню достовірної інформації про діяльність підприємства.

Визнання справедливої вартості активів найчастіше ґрунтується на цінах активного ринку. Для визначення справедливої вартості виробничих запасів вважаємо необхідним: визначити стан запасів (нові чи застарілі); проаналізувати існуючі ринки щодо даного об'єкту обліку та ціни на аналогічні запаси; якщо таких ринків не існує, необхідно знайти довідкову інформацію щодо ціни певного продукту; здійснити оцінку справедливої вартості об'єкту обліку, використавши всю доступну інформацію та існуючі методики розрахунків.

Проблеми обліку запасів виникають при оцінці на дату балансу. За П(С)БО 9 «Запаси» на дату балансу виробничі запаси слід оцінювати за меншою із двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість реалізації запасів, списують на витрати звітного періоду. Проте величина чистої вартості реалізації є доволі суб'єктивною, оскільки на практиці навіть оцінщикам важко достовірно визначити очікувану ціну та витрати, пов'язані з реалізацією запасів. Основою оцінки можуть бути дані прайс-листів підприємств-виробників, спеціальні дослідження коливань цін на ринку на окремі види запасів, тощо.

Одним із заходів з визначення справедливої вартості та чистої вартості реалізації є створення загальнодержавної бази стосовно середніх цін на ринках на найрозповсюдженіші види активів, що дозволить підприємствам використовувати одні й ті ж дані для визначення справедливої вартості активів. Важливою умовою правильної організації обліку виробничих запасів є їх правильне групування.

До важливих проблем організації бухгалтерського обліку, висунутих практикою, належить вибір методики оцінки запасів при їх вибутті, від чого у більшості випадків залежить об'єктивність усієї бухгалтерської інформації. Через постійні зміни цін на виробничі запаси, різні методи списання запасів будуть по-різному впливати на показники звітності. Тим самим, використання не виправданого методу частіше є зоною шахрайства й перекручення інформації про фінансовий стан підприємства. Тому, обирати необхідно оптимальну оцінку вибуття запасів, яка б не завищувала, або не занижувала собівартість продукції, була виправдана в умовах інфляції, відповідала процесу виробництва і враховувала не лише поточні, але і стратегічні завдання діяльності підприємства.

Залежно від специфіки виробництва, особливостей виду діяльності, використання тих чи інших методів для визначення собівартості запасів, при їх вибутті, визначається підприємством самостійно, згідно до вимог П(С)БО 9 п.16 «Оцінка вибуття запасів». Даний розділ включає декілька методів: ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних витрат, ціни продажу.

Внутрішньогосподарський контроль здійснюють керівники підприємств, спеціалісти, керівники виробничих підрозділів, обліково-економічна служба, матеріально відповідальні особи. Перевірку умов

зберігання і стану матеріальних ресурсів проводять в основному під час інвентаризації, а при поточному контролі – у процесі тематичних перевірок.

Послідовність проведення внутрішнього контролю наведено на рис 2.

Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення [4]. Управлінське рішення – це результат вибору суб'єктом управління способу дій, спрямованих на вирішення поставленого завдання, в існуючій чи спроектованій ситуації.



Рис. 2. Етапи внутрішнього контролю виробничих запасів на підприємстві

Одним із методів контролю операцій із виробничими запасами є аудит. Аудит виробничих запасів здійснюється за двома напрямками: перевірка їх фактичної наявності, яка здійснюється за допомогою інвентаризації, та перевірка правильності оцінки запасів в обліку і звітності. У рамках першого напрямку слід дати визначення самому поняттю інвентаризації. Інвентаризація – це перевірка наявності й стану об'єкта шляхом огляду, підрахунку, зважування тощо [5, с. 344]. Це метод контролю, за допомогою якого здійснюється перевірка і документальне підтвердження наявності, стану й оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства для забезпечення достовірності даних обліку та звітності, контролю за збереженням майна.

У нормативно-правових актах не зазначено методу проведення інвентаризації, а отже, аудитор сам вирішує, які процедури буде застосовувати у ході перевірки. Готуючись до інвентаризації, варто визначити кількість об'єктів, на яких вона буде проводитись. Для цього аудитор напередодні слід ознайомитися з технологією виробництва та структурою самого підприємства. Інвентаризацію проводять суцільним або вибіркоким методами разово й одночасно на всіх об'єктах.

Інвентарний процес слід розглядати через послідовність етапів його виконання. На кожній окремій стадії виконують інвентаризаційні процедури, які в свою чергу складаються з сукупності окремих інвентаризаційних прийомів. Інвентаризаційні процедури – це система методичних дій, які застосовуються аудитором з метою дослідження її об'єкта [6, с. 167]. Вони конкретизують зміст інвентаризаційного процесу. Інвентаризаційними прийомами називають сукупність однорідних дій, що проводяться при виконанні окремих процедур для визначення фактичної наявності, стану об'єктів інвентаризації та їх якісної характеристики.

Раціональне використання запасів призведе до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже і ціни, що приведе до збільшення прибутку підприємства.

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на підприємствах є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування, класифікація запасів; розробка норм витрачання запасів [4]. Правильна організація зберігання і використання виробничих запасів є умовою постійного та прибуткового виробництва.

Під час організації обліку запасів на підприємстві важливу роль відіграє організація складського обліку. Всередині складів матеріали повинні розміщуватися по секціях, за типом, сортом, розмірами у штабелях, на стелажах і на полицях з таким розрахунком, щоб забезпечити можливість швидкого їх приймання, відпускання і перевірки наявності. За умов правильної організації складського обліку, буде

ефективним і облік у бухгалтерії. Одним з напрямів удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації й обробки інформації.

Поліпшення інформаційного забезпечення управління сприяє використанню в практиці підприємств електронного документообігу, що значно спрощує роботу бухгалтера зі складання та оформлення документів. Рівень достовірності, ефективності та точності обліку запасів залежить від грамотності та чіткості організації електронного документообігу на підприємстві. Процес електронного документообігу складського обліку виробничих запасів повинен базуватись на інтегрованій обробці облікової інформації, яка включає формування та обробку первинних документів.

Необхідно зазначити, що забезпечення електронного обліку виробничих запасів на підприємстві вплине на:

- зменшення кількості документів, зокрема прискорить рух інформації між складом та бухгалтерією;
- підвищення ефективності здійснення контролю над складанням документів і прийняттям обґрунтованих рішень стосовно управління виробничими запасами;
- покращення ефективності роботи окремих працівників та підприємства у цілому;
- зменшення витрат на роздрукування, передачу та зберігання значної кількості документів та їх копій.

**Висновки з даного дослідження:** У ході дослідження встановлено, що запаси займають особливе місце у складі майна підприємства та домінуючі позиції у структурі витрат. Ефективність господарської діяльності підприємств значною мірою залежить від оцінки та раціонального використання виробничих запасів. Неправильна організація наявності та руху виробничих запасів завдають шкоди фінансовим показникам, тому необхідно удосконалювати організацію обліку виробничих запасів та оптимізувати їх наявність.

За результатами аналізу сучасного контексту організації обліку виробничих запасів розкрито основні, раніше не вирішені, проблеми та запропоновано шляхи удосконалення обліку виробничих запасів підприємств, такі як:

- для вирішення проблеми визначення первісної вартості, справедливої вартості та чистої вартості реалізації запасів, запропоновано створення загальнодержавної бази стосовно середніх цін на ринках на розповсюджені види активів;
- впровадження обґрунтованої класифікації запасів подолає складність віднесення запасів до певної групи;
- визначено умови введення доцільної методики списання запасів для визначення достовірної оцінки виробничих запасів;
- низький рівень інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств вирішиться шляхом автоматизації робочих місць складських працівників та бухгалтерії;
- для вирішення проблеми невідповідного контролю за використанням запасів, необхідне створення взаємопов'язаних узгоджених систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю цього виду ресурсів.

Підсумовуючи вищезазначене, можна зробити висновок, що реалізація вказаних напрямів удосконалення обліку запасів підприємством приведе до підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності.

#### **Список літератури.**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства Фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 15.10.2019)
2. Бойцова М. Усе про облік запасів / М. Бойцова, О. Маханько, Я. Клиженко; 2-е вид., перероб. і доп. – Харків : Фактор, 2014. – 160 с
3. Максименко І. Я. Особливості бухгалтерського обліку товарних запасів в системі управління торговельним підприємством. *Economics and finance*. 2016. № 9. С. 228-230. URL: <http://conferencii.com/files/archive/2016-09.pdf> (дата звернення: 15.10.2019)
4. Світлична В. Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України [Електронний ресурс] / В. Ю. Світлична. – Режим доступу: [http://www.economy-confer.com.ua/full\\_article/716](http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716) (дата звернення: 15.10.2019)
5. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко; 5-е вид., доп. і перероб. – Київ : Алерта, 2011. – 976 с.
6. Шум М. А., Гулько К. С. Особливості обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 4. С. 166-169.

#### **References.**

1. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Accounting Standard 9 Current assets”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 15 Oct 2019).

2. Boytsova, M. Makhanko, O. and Klyzhenko, YA. (2014), Use pro oblik zapasiv [All about stock records], Faktor, Kharkiv, Ukraine.
3. Maksy`menko, I.Ya. (2016), "Features of inventory accounting in the trading enterprise management system", Economics and finance, vol. 9, pp. 228-230, available at: <http://conferencii.com/files/archive/2016-09.pdf> (Accessed 15 Oct 2019).
4. Svitlychna, V.Yu. (2010), "Actual problems of the organization and maintenance of inventory of inventories by enterprises of Ukraine", available at: [http://www.economy-confer.com.ua/full\\_article/716](http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716) (дата звернення: 15.10.2019)
5. Tkachenko, N.M. (2011), Bukhholderskyi finansovyy oblik, opodatkuvannya i zvitnist [Accounting Financial Accounting, Taxation and Reporting], Alerta, Kyiv, Ukraine.
6. Shum, M. A. and Gul`ko, K.S. (2017), "Features of accounting and analysis of inventories at Ukrainian enterprises in modern conditions", Naukovy`j visny`k Uzhgorods`kogo nacional`nogo universy`tetu, vol. 4, pp.166-169.

*Стаття надійшла до редакції 20.10.2019 р.*